



Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen, Enheten för
mervärdesskatt och punktskatter

**Remiss av regeringskansliets promemoria *Vissa kontrollfrågor
och andra frågor på punktskatteområdet***

Remissinstanser

- 1 Malmö tingsrätt
- 2 Kammarrätten i Sundsvall
- 3 Förvaltningsrätten i Falun
- 4 Förvaltningsrätten i Malmö
- 5 Domstolsverket
- 6 Åklagarmyndigheten
- 7 Ekobrottsmyndigheten
- 8 Polismyndigheten
- 9 Datainspektionen
- 10 Kommerskollegium
- 11 Folkhälsomyndigheten (Avsnitt 2)
- 12 Systembolaget AB (Avsnitt 2)
- 13 Tullverket
- 14 Skatteverket
- 15 Kronofogdemyndigheten
- 16 Länsstyrelsen i Skåne (Avsnitt 2)
- 17 Länsstyrelsen i Västra Götaland (Avsnitt 2)
- 18 Naturvårdsverket
- 19 Kemikalieinspektionen (Avsnitt 3)

- 20 Statens Energimyndighet (Avsnitt 2, 4 och 5)
- 21 Energimarknadsinspektionen (Avsnitt 5)
- 22 Konkurrensverket
- 23 Tillväxtverket
- 24 Avfall Sverige (avsnitt 3)
- 25 Bil Sweden (Avsnitt 2 och 4)
- 26 Branschföreningen för storköksleverantörer (Avsnitt 3)
- 27 British American Tobacco Sweden AB (Avsnitt 2)
- 28 Centralförbundet för alkohol- och narkotikaupplysning (Avsnitt 2)
- 29 Centrum för socialvetenskaplig alkohol- och drogforskning (Avsnitt 2)
- 30 CECED (Avsnitt 3)
- 31 ChemSec (Avsnitt 3)
- 32 Dataspelsbranschen (Avsnitt 3)
- 33 DigitalEurope (Avsnitt 3)
- 34 Elektriska Hushållsapparat Leverantörer (EHL) (Avsnitt 3)
- 35 ElektronikBranschen (Avsnitt 3)
- 36 Elektronikåtervinning i Sverige (Avsnitt 3)
- 37 El-kretsen AB (Avsnitt 3)
- 38 Energiföretagen Sverige (Avsnitt 2, 4 och 5)
- 39 Energigas Sverige (Avsnitt 2 och 4)
- 40 Företagarna
- 41 IKEM (Innovations- och kemiindustrierna) (Avsnitt 2, 3 och 4)
- 42 Inrego AB (Avsnitt 3)
- 43 IOGT-NTO (Avsnitt 2)
- 44 IT & Telekomföretagen Almega (Avsnitt 3)
- 45 JTI Sweden AB (Avsnitt 2)
- 46 Kungsleden AB (Avsnitt 5)
- 47 Livsmedelsföretagen (Avsnitt 2)
- 48 Näringslivets regelnämnd
- 49 Philip Morris AB (Avsnitt 2)

- 50 Regelrådet
- 51 Sprit & Vinleverantörsföreningen (Avsnitt 2)
- 52 Swedish Match Distribution AB (Avsnitt 2)
- 53 Svensk Elektronik (Avsnitt 3)
- 54 Svensk Handel
- 55 Svenska Bioenergiföreningen (Avsnitt 2 och 4)
- 56 Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (Avsnitt 2 och 4)
- 57 Svenska Tobaksleverantörsföreningen (Avsnitt 2)
- 58 Svenskt Näringsliv
- 59 Sveriges Bryggerier (Avsnitt 2)
- 60 Sveriges Bussföretag (Avsnitt 2)
- 61 Sveriges Bussresearrangörer (Avsnitt 2)
- 62 Sveriges Energiföreningars Riksorganisation (Avsnitt 5)
- 63 Teknikföretagen (Avsnitt 3)
- 64 Vinnova (avsnitt 3)
- 65 Återvinningsindustrierna (Avsnitt 3)

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet senast den **16 april 2018**. Svaren bör lämnas både på papper och per e-post till fi.remissvar@regeringskansliet.se. Ange diarienummer Fi2018/00743/S2 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet. Filnamnet på det elektroniska yttrandet bör vara remissinstansens nummer och namn från remisslistan ovan.

I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian. Den remitterade promemorian innehåller fyra separata delar. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar. Det är önskvärt att remissinstanserna i sitt svar anger vilket eller vilka av förslagen som remissvaret behandlar.

Myndigheter under regeringen är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att

redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria Svara på remiss – hur och varför (SB PM 2003:2). Den kan laddas ner från Regeringskansliets webbplats www.regeringen.se.

Frågor under remisstiden besvaras av Ann-Christine Ålander, 08-405 15 44 (avsnitt 2 och 4); Johan Westlund, 08- 405 11 13 (avsnitt 3), Ulf Olovsson, 08-405 25 20 (avsnitt 5).

Monica Falck
Ämnesråd

Skatte- och tullavdelningen

Vissa kontrollfrågor och andra frågor på punktskatteområdet

Februari 2018

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian lämnas vissa förslag för att förbättra förutsättningarna för kontroll av punktskattepliktiga varor. Det föreslås därvid att vissa säkerheter inom uppskovsförfarandet ska kunna tas i anspråk under minst sex månader efter att ett godkännande att agera inom uppskovsförfarandet har upphört. Vidare föreslås att vissa skyldigheter vid flyttningar av punktskattepliktiga varor från ett annat EU-land ska utvidgas till att även omfatta den som transporterar varor för annans räkning. Detta gäller bl.a. att se till att förenklat ledsagardokument medföljer transporten och att i vissa situationer lämna uppgifter för identitetskontroll. Därutöver föreslås att Tullverket ges viss beslutanderätt i fråga om förverkande av punktskattepliktiga varor som har omhändertagits vid kontroll.

I promemorian föreslås också att det införs en ny typ av skattskyldig för skatt på kemikalier i viss elektronik, ”registrerad mottagare”. Som registrerad mottagare får godkännas den som i Sverige avser att yrkesmässigt från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor och som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som sådan mottagare. Skattskyldighet för registrerade mottagare inträder vid samma tidpunkt som för övriga icke lagerhållare, men dessa ska registreras av Skatteverket och lämna skattedeklarationer samlat för deklarationsperioder. Det föreslås vidare att det undantag från skattskyldighetens inträde, som i dag finns för godkända lagerhållare, för varor som skattskyldighet tidigare inträtt för ändras till ett generellt undantag.

I promemorian föreslås att det införs en ny bestämmelse i lagen (1994:1776) om skatt på energi som informerar om att uppdateringar av hänvisningarna till tulltaxan för sådana varor som omfattas av lagen sker genom genomförandebeslut fattade av EU-kommissionen.

I promemorian föreslås slutligen att det införs en återbetalning av energiskatt på el vid lagring samt att skattskyldighet för energiskatt på el inte ska inträda i vissa situationer när skattskyldighet redan inträtt.

Förslagen föranleder ändringar i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen om skatt på energi, lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, skatteförfarandelagen (2011:1244), lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik och lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Innehållsförteckning

1	Lagtext.....	6
1.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	6
1.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	9
1.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	11
1.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.....	15
1.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	21
1.6	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	22
1.7	Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik	24
1.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	27
2	Förbättrade förutsättningar för kontroll av punktskattepliktiga varor	29
2.1	Säkerheter i samband med återkallelse av godkännanden inom uppskovsförfarandet.....	30
2.1.1	Bakgrund och gällande rätt.....	30
2.1.2	Förbättrade möjligheter att ta säkerhet i anspråk.....	31
2.2	Tydligare regler för den som medför beskattade varor för annans räkning.....	36
2.2.1	Bakgrund och gällande rätt.....	36
2.2.2	Skyldighet att medföra ledsagardokument m.m.	38
2.3	Tullverkets möjlighet att kontrollera identitet vid transportkontroll	44
2.3.1	Bakgrund och gällande rätt.....	44
2.3.2	Förbättrade möjligheter till kontroll av identitet.....	45
2.4	Förverkande av varor som har omhändertagits av Tullverket	53
2.4.1	Bakgrund och gällande rätt.....	53
2.4.2	Möjlighet för Tullverket att besluta om förverkande i vissa fall	54
2.5	Övriga förslag.....	60
2.6	Konsekvenser	61
3	Justeringar av kemikalieskatten	63
3.1	Redovisning av kemikalieskatt.....	63

3.1.1	Gällande rätt	63
3.1.2	Skrivelser från Svenskt näringsliv	65
3.1.3	Åtgärder med anledning av skrivelserna	66
3.2	Kemikalieskatten och andrahandsmarknaden för elektronik.....	69
3.2.1	Bakgrund	69
3.2.2	Skrivelse från Inrego	70
3.2.3	Åtgärder med anledning av skrivelsen	71
3.3	Kemikalieskatt vid försäljning till utlandet	72
3.3.1	Bakgrund och gällande rätt.....	72
3.3.2	Avdragsrätt vid retur av varor	73
3.3.3	Beskattning vid retur från utlandet	74
3.4	Övriga frågor kring kemikalieskatten.....	75
3.4.1	Öppet brev angående kemikalieskatten	75
3.4.2	Åtgärder med anledning av skrivelsen	75
3.5	Konsekvensanalys	76
4	Genomförandebeslut om KN-nr i energiskattedirektivet	78
4.1	Bakgrund	78
4.2	Hänvisningar till KN-nr i lagen om skatt på energi.....	79
4.3	Konsekvenser	85
5	Undanröjande av dubbelbeskattning av el	86
5.1	Bakgrund och gällande rätt.....	86
5.2	Återbetalning av energiskatt vid lagring samt ändrad utformning av regler om skattskyldighetens inträde	87
5.3	Konsekvenser	90
6	Författningskommentar	91
6.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	91
6.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	93
6.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	93
6.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.....	95
6.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	100
6.6	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	100
6.7	Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik	101
6.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	102
Bilaga 1	Utkast till genomförandebeslut om uppdatering av hänvisningarna i rådets direktiv 2003/96/EG till	

nummer i den kombinerade nomenklaturen för vissa
produkter 104

1 Lagtext

Förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs att 11, 13 och 15 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 §¹

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 EU-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 EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning även av den skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §. Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i sina skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

Säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas.

Säkerheterna ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som upplagshavare återkallas. Säkerheten enligt första och andra styckena får efter återkallelsen sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka

¹ Senaste lydelse 2013:1071.

flyttningen ännu inte har avslutats enligt 8 d §.

13 §²

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-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 till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarande (*ordinarie mottagningsplats*).

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. 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 som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. *Säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som varumottagare återkallas.*

En registrerad varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet.

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

15 §³

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 201 i förordning (EU) nr 952/2013, 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 11 § första och andra styckena och om återkallelse i 12 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

² Senaste lydelse 2013:1071.

³ Senaste lydelse 2016:264.

2. Till och med den 31 december 2019 gäller dock fortfarande äldre bestämmelser för säkerheter som enligt 11 § första och andra styckena, 13 eller 15 § har ställts före ikraftträdandet.

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

Häri genom föreskrivs att 10, 12 och 14 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 §¹

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 EU-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 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 EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning även av den skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a §. Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i sina skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

Säkerheten enligt tredje stycket av Skatteverket ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas.

Säkerheterna ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som upplagshavare återkallas. Säkerheten enligt första och andra styckena får efter återkallelsen sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka flyttningen ännu inte har avslutats enligt 7 d §.

12 §²

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land får godkännas som registrerad varumottagare. För godkännande krävs att den som ansöker om

¹ Senaste lydelse 2013:1073.

² Senaste lydelse 2017:1207.

att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

En registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarande (*ordinarie mottagningsplats*).

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. 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 som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. *Säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som varumottagare återkallas.*

En registrerad varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet, ersättningsdokumentet eller, när det gäller varor som omfattas av 7 f §, följedokumentet för transport av vinprodukter.

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

14 §³

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 201 i förordning (EU) nr 952/2013, 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 samt i 10 a § och om återkallelse i 11 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
 2. Till och med den 31 december 2019 gäller dock fortfarande äldre bestämmelser för säkerheter som enligt 10 § första och andra styckena, 12 eller 14 § har ställts före ikraftträdandet.

1.3 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 1 kap. 2 a §, 4 kap. 4, 6 och 8 §§ samt 11 kap. 7 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 11 kap. 13 § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 a §¹

Med KN-nr förstås nummer i Kombinerade nomenklaturen enligt kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001 om ändring av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om gemensamma tulltaxan.

I kommissionens genomförandebeslut (EU) xx/2018 av den xx om uppdatering av hänvisningarna i rådets direktiv 2003/96/EG till nummer i den kombinerade nomenklaturen för vissa produkter eller sådant senare genomförandebeslut som har fattats med stöd av artikel 2.5 andra stycket i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet anges uppdateringar av hänvisningarna till KN-nr som skett till följd av ändringar av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 för vissa produkter i denna lag.

4 kap.

4 §²

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 EU-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

¹ Senaste lydelse 2006:1508.

² Senaste lydelse 2013:1075.

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 påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning även av den skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b §. Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de bränslen som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i sina skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

Säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas.

Säkerheterna ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas. Säkerheten enligt första och andra styckena får efter återkallelsen sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de bränslen för vilka flyttningen ännu inte har avslutats enligt 3 a kap. 4 §.

Vid beräkning av säkerhetsbeloppet enligt tredje stycket får bortses från bränslen som beredskapslagras enligt lagen (2012:806) om beredskapslagring av olja.

6 §³

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot bränslen som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-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 till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot bränslen som flyttas under uppskovsförfarande (*ordinarie mottagningsplats*).

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. 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 som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. *Säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir*

gällande, om godkännandet som varumottagare återkallas.

En registrerad varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet.

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

8 §⁴

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända bränsle under ett uppskovsförfarande, vid bränslets övergång till fri omsättning enligt artikel 201 i förordning (EU) nr 952/2013, 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 och andra styckena och om återkallelse i 5 § första och tredje styckena tillämpas även på registrerad avsändare.

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

11 kap.

7 §⁵

Skyldigheten att betala energiskatt inträder

1. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1, 2 eller 3, när skattepliktig elektrisk kraft

a) överförs till någon som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1, 2 eller 3, eller

b) förbrukas av den skattskyldige, och

2. för den som är skattskyldig enligt 5 § första stycket 4, när elektrisk kraft förs in till Sverige.

Skattskyldighet enligt första stycket 1 a inträder inte vid överföring av elektrisk kraft till det elnät som ägs av den myndighet som är systemansvarig enligt 8 kap. 1 § ellagen (1997:857).

Skattskyldighet enligt första stycket 1 b inträder inte om skattskyldighet redan har inträtt.

Med undantag för elektrisk kraft som omfattas av rätt till återbetalning enligt 13 § inträder inte skattskyldighet enligt första stycket 1 om skattskyldighet redan har inträtt.

13 §⁶

Efter ansökan från någon som inte är skattskyldig beslutar

⁴ Senaste lydelse 2016:266.

⁵ Senaste lydelse 2017:1223

⁶ Tidigare 13 § upphävd genom 2016:1073.

beskattningsmyndigheten om återbetalning av energiskatten på den elektrisk kraft som sökanden efter lagring matat in på det ledningsnät som omfattas av en nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen från vilket elen dessförinnan matats ut.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
 2. Till och med den 31 december 2019 gäller dock fortfarande äldre bestämmelser för säkerheter som enligt 4 kap. 4 § första och andra styckena, 6 eller 8 § har ställts före ikraftträdandet.
 3. 11 kap. 7 § i dess nya lydelse och 13 § ska tillämpas från och med den 1 januari 2018.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

dels att det ska införas två nya paragrafer, 4 kap. 9 b och 19 a §§, av följande lydelse,

dels att 2 kap. 5, 6, 7 och 11 §§, 4 kap. 1, 9 och 14 §§ och 5 kap. 3 och 4 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 §¹

Förare är skyldiga att på Tullverkets begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet.

Den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land är skyldig att på Tullverkets begäran lämna sådana uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa personens identitet om

1. denne själv medföljer det fordon i vilket varorna transporteras, och

2. det föreligger grund för att omhänderta varorna enligt 2 kap. 9 § första stycket.

6 §²

Förare är skyldiga att se till att administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument och följedokument för transport av vinprodukter följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 §. Vid en transportkontroll ska föraren tillhandahålla Tullverket tillgängliga administrativa referensnummer, ersättningsdokument, förenklade ledsagardokument och följedokument för transport av vinprodukter.

Den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land är skyldig att se till att förenklat ledsagardokument

¹ Senaste lydelse 1999:438.

² Senaste lydelse 2017:1210.

följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 § om

1. denne själv medföljer det fordon i vilket varorna transporteras, och

2. varorna ska åtföljas av förenklat ledsagardokument enligt de bestämmelser som avses i 1 kap. 5 a §.

Vid en transportkontroll ska den som transporterar varor enligt andra stycket tillhandahålla Tullverket tillgängliga förenklade ledsagardokument.

Om punktskattepliktiga varor under pågående flyttning förvaras i en lokal för på-, av- eller omlastning, är den som äger lokalen eller, om lokalen är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokalen skyldig att se till att de handlingar som anges i första stycket följer med varorna samt att dessa vid transportkontroll tillhandahålls Tullverket.

7 §³

Förare eller ägare till varor som ska kontrolleras vid transportkontroll ska vid transportkontroll Förare, *den som transporterar varor enligt 6 § andra stycket* eller ägare till varor som ska kontrolleras ska vid transport-kontroll

1. ge Tullverket möjlighet att undersöka varorna och transportmedlen och utan kostnad tillhandahålla varuprov, och

2. svara för den transport som behövs för kontrollen samt ansvara för uppackning och återinpackning av varorna.

Vid transportkontroll enligt 1 § tredje stycket ska den som äger lokalen eller, om lokalen är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokalen se till att Tullverket får tillträde till lokalen samt svara för att de i första stycket angivna skyldigheterna uppfylls beträffande sådana varor som avses i 6 § *andra* stycket. Vid transportkontroll enligt 1 § tredje stycket ska den som äger lokalen eller, om lokalen är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokalen se till att Tullverket får tillträde till lokalen samt svara för att de i första stycket angivna skyldigheterna uppfylls beträffande sådana varor som avses i 6 § *ffjärde* stycket.

Skyldighet enligt första stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskilda förfogar över det som ska undersökas.

Den som åsidosätter sin skyldighet enligt första eller andra stycket ska ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättningsskyldigheten ska efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning.

³ Senaste lydelse 2012:679.

11 §⁴

Föraren eller ägaren till vara som har tagits om hand *skall* omhändertagandet
Föraren, *den som transporterar varor enligt 6 § andra stycket* eller ägaren till vara som har tagits om hand *ska* vid omhändertagandet

1. utan kostnad tillhandahålla varuprov, och
2. svara för transport av den omhändertagna varan i enlighet med Tullverkets anvisningar.

Skyldigheten enligt första stycket 2 gäller endast transport som sker i direkt anslutning till omhändertagande av en punktskattepliktig vara.

Den som åsidosätter sin skyldighet enligt första stycket *skall* ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättnings-skyldigheten *skall* efterges helt eller delvis om det är oskäligt att ta ut ersättning.
Den som åsidosätter sin skyldighet enligt första stycket *ska* ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättnings-skyldigheten *ska* efterges helt eller delvis om det är oskäligt att ta ut ersättning.

4 kap.

1 §⁵

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

1. 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 på energi inte ställt säkerhet på föreskrivet sätt.

Transporttillägg ska påföras en förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land.
Transporttillägg ska påföras en förare *eller en person som transporterar varor enligt 2 kap. 6 § andra stycket* som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land. *Om det föreligger grund för att påföra en person som transporterar varor enligt 2 kap. 6 § andra stycket transporttillägg, får transport-*

⁴ Senaste lydelse 1999:438.

⁵ Senaste lydelse 2017:1210.

tillägg inte påföras föraren av fordonet för samma varor.

Transporttillägg ska påföras den som äger eller, om en sådan lokal är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokal där punktskattepliktiga varor förvaras för på-, av- eller omlastning under en pågående flyttning, om föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land inte tillhandahålls vid transportkontrollen.

Transporttillägget är fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på de varor för vilka bestämmelserna i första, andra, tredje eller fjärde stycket inte iakttagits.

9 §⁶

Beslut om förverkande fattas av allmän förvaltningsdomstol på ansökan av Tullverket.

En ansökan enligt första stycket skall prövas av den förvaltningsrätt inom vars domkrets omhändertagandet av egendomen verkställdes.

Fråga om förverkande prövas av allmän förvaltningsdomstol på ansökan av Tullverket om inte annat följer av 9 b §.

En ansökan enligt första stycket ska prövas av den förvaltningsrätt inom vars domkrets omhändertagandet av egendomen verkställdes.

9 b §

Fråga om förverkande enligt 2 kap. 17–19 §§ och 3 kap. 7 § 1 får prövas av särskild förordnad befattningshavare vid Tullverket om värdet av det som ska förverkas uppgår till mindre än det prisbasbelopp enligt 2 kap. 6 och 7 §§ socialförsäkringsbalken som gällde då omhändertagandet verkställdes och det är uppenbart att förutsättningarna för ett förverkande är uppfyllda.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om det i ärendet finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt till egendomen.

Beslutet om förverkande ska meddelas skriftligen. Den som drabbats av omhändertagandet får inom en månad från det att han eller hon fick del av förverkandebeslutet anmäla missnöje med det hos Tullverket.

Anmäls missnöje, ska beslutet om förverkande inte längre gälla. Om Tullverket inte häver omhändertagandet ska Tullverket ansöka om förverkande hos allmän förvaltningsdomstol. Har ansökan inte gjorts inom en månad från det att anmälan kom in, ska omhändertagandet anses hävt om inte 2 kap. 16 eller 16 a § är tillämpliga.

14 §⁷

Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § får inte överklagas. Övriga beslut enligt 1–4 kap. får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § och 4 kap. 9 b § får inte överklagas. Andra beslut enligt 1–4 kap. får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Talan mot beslut enligt 3 kap. 5 § första stycket får föras även av mottagaren av varan.

Skatteverket får överklaga beslut enligt denna lag som fattats av Tullverket.

19 a §

Bestämmelserna i 18 § och 19 § första stycket gäller också i ärende om förverkande vilket enligt 9 b § får prövas av särskild förordnad befattningshavare vid Tullverket.

5 kap.

3 §⁸

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet enligt 2 kap. 5 §, döms till penningböter. Ansvar skall dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas.

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet enligt 2 kap. 5 § första stycket eller skyldigheten att lämna uppgifter enligt 2 kap. 5 § andra stycket, döms till penningböter. Ansvar ska dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas.

4 §⁹

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten enligt 2 kap. 6 § andra

Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten enligt 2 kap. 6 § första

⁷ Senaste lydelse 2013:1077.

⁸ Senaste lydelse 2002:883.

⁹ Senaste lydelse 2009:1507.

meningen, att tillhandahålla den administrativa referenskoden eller andra handlingar, döms till penningböter

stycket andra meningen *eller tredje stycket*, att tillhandahålla den administrativa referenskoden eller andra handlingar, döms till penningböter.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för flyttningar som påbörjas före ikraftträdandet.

1.5 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 beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

12 §²

Uppgifter och handlingar som avser

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.

Uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi samt lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat.

Uppgifter och handlingar om registrerade mottagare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som registrerad mottagare blev återkallat.

Uppgifter och handlingar som avses i 4 a § ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår då de meddelanden som är kopplade till den administrativa referenskode enligt 22 b § andra stycket lagen om tobaksskatt, 21 b § andra stycket lagen om alkoholskatt eller 6 kap. 4 § andra stycket lagen om skatt på energi eller annan sammanhållande identifikationsuppgift senast ändrades.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

² Senaste lydelse 2016:1084.

1.6 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 41 kap 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

41 kap. 3 §¹

Revision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),
2. någon annan juridisk person än ett dödsbo,
3. den som har anmält sig för registrering,
4. den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt,
5. sådant ombud för en utländsk beskattningsbar person som avses i 6 kap. 2 §,
6. 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,
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,
9. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,
10. den som har ansökt om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi, *och*
11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi eller lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik.

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

11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi eller lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, *och*

12. den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

1.7 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik

dels att det ska införas en ny paragraf, 10 a §, av följande lydelse,
dels att rubriken närmast före 8 § ska lyda ”Skattskyldighet och skattskyldiga”,

dels att 8, 11, 12, 13 och 14 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 §

Skattskyldig enligt denna lag är den som

- | | |
|---|---|
| 1. godkänts som lagerhållare enligt 10 §, | <i>2. i egenskap av registrerad mottagare enligt 10 a § från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor,</i> |
| <i>2. i annat fall än som avses i 1</i> | <i>3. i annat fall än som avses i 1</i> |
| <i>a) yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor, eller</i> | <i>yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor, eller</i> |
| <i>b) från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor.</i> | <i>4. i annat fall än som avses i 1 eller 2 från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor.</i> |

10 §

Som lagerhållare får godkännas den som

- | | |
|---|---|
| 1. i Sverige avser att yrkesmässigt | |
| <i>a) tillverka skattepliktiga varor,</i> | |
| <i>b) från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor,</i> | |
| <i>c) importera skattepliktiga varor från tredjeland, eller</i> | |
| <i>d) från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, och</i> | <i>d) från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare,</i> |
| <i>2. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som lagerhållare.</i> | <i>2. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som lagerhållare, och</i> |
| | <i>3. inte är godkänd som registrerad mottagare enligt 10 a §.</i> |

Godkännande som lagerhållare ska återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om lagerhållaren begär det. Ett beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

10 a §

Som registrerad mottagare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor,

2. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som sådan mottagare, och

3. inte är godkänd som lagerhållare enligt 10 §.

Godkännande som registrerad mottagare ska återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om den registrerade mottagaren begär det. Ett beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

11 §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 12 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om en godkänd lagerhållare *eller registrerad mottagare* försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 12 § 1 *eller 3* inträder efter konkursbeslutet.

12 §

Skyldighet att betala skatt inträder

1. för den som är godkänd lagerhållare, när

a) en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare,

b) en skattepliktig vara tas till eget försäljningsställe för detaljförsäljning,

c) en skattepliktig vara tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller

d) godkännandet som lagerhållare återkallas, varvid skattskyldigheten omfattar skattepliktiga varor som då ingår i dennes lager,

2. för den som är skattskyldig enligt 8 § 2 a, när den skattepliktiga varan tillverkas,

3. för den som är skattskyldig enligt 8 § 2 b, när den skattepliktiga varan förs in till Sverige,

2. för den som är skattskyldig enligt 8 § 3, när den skattepliktiga varan tillverkas,

3. för den som är skattskyldig enligt 8 § 2 *eller 4*, när den skattepliktiga varan förs in till Sverige,

4. för den som är skattskyldig enligt 9 §, när skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat.

13 §

Skattskyldigheten inträder inte för en skattepliktig vara som

1. säljs direkt från en utländsk säljare till en konsument i Sverige, och
2. levereras från ett område utanför Sveriges territorium.

Skattskyldigheten inträder inte heller för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt för.

14 §

För en godkänd lagerhållare inträder inte skattskyldighet för en skattepliktig vara som

1. skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt för, eller

2. levereras till en köpare i ett annat land.

För en godkänd lagerhållare inträder inte heller skattskyldighet för en skattepliktig vara i vilken samtliga de delar som avses i 5 och 6 §§

1. fullständigt förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

2. lämnats för avfallsåtervinning, eller

3. återanvänts vid tillverkning av skattepliktiga varor.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2017:1229

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 36 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 - f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

j) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

k) 8 § första stycket 1 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, eller k) 8 § första stycket 1 *eller* 2 (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, eller

l) lagen (2017:1200) om skatt på flygresor,

11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

12. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

13. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

2 Förbättrade förutsättningar för kontroll av punktskattepliktiga varor

Regeringen beslutade den 26 november 2015 (Fi2015/05353/S3) att ge i uppdrag åt Tullverket, Polismyndigheten, Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket att kartlägga hur arbetet med att förhindra illegal hantering av punktskattepliktiga varor bedrivs av myndigheterna och analysera hur samverkan kan förbättras. I uppdraget ingick även bland annat att utvärdera och redovisa effekterna av vidtagna åtgärder i det operativa arbetet. Av uppdraget följde även att Regeringskansliet skulle underrättas och författningsförslag lämnas snarast möjligt om myndigheterna under arbetet identifierade brister i nuvarande regelverk.

Myndigheterna redovisade uppdraget i en delrapport den 3 oktober 2016 och i en slutrapport den 2 oktober 2017.

Av slutrapporten framgår bl.a. följande. Inledningsvis konstateras bland annat att myndigheterna på olika sätt bedriver ett aktivt arbete inom punktskatteområdet för att agera mot den illegala hanteringen. Samverkan förekommer mellan två eller flera myndigheter inom ett antal områden och i varierande utsträckning och intensitet. När regeringsuppdraget inleddes var arbetet och insatserna i begränsad utsträckning samordnade. Under uppdraget har det myndighetsgemensamma arbetet stärkts. Den fortsatta framgången ligger i att myndigheterna samverkar och till fullo använder sig av de befintliga regelverken, ser nyttan av att använda sig av administrativa åtgärder i större utsträckning – parallellt med lagföring – och delar med sig av relevant information.

Störst effekt har åtgärderna mot de s.k. spritbussarna haft. Åtgärderna är resultatet av framgångsrik samverkan mellan myndigheterna, vilket också var en tydlig inriktning i uppdraget. Inflödet av alkohol via spritbussarna har, i september 2017, i princip upphört. Framgångsfaktorerna i uppdraget när det gäller alkohol har varit att myndigheterna, trots begränsade resurser, varit uthålliga och genomfört väl planerade underrättelsebaserade insatser. Under uppdragets gång har myndigheterna vidgat synen på vilka möjligheter som finns att nyttja. I och med detta har fokus flyttats från i huvudsak lagföring till att inkludera fler administrativa åtgärder som t.ex. omhändertagande, fördjupade trafikkontroller och skatteutredningar.

Myndigheterna har i slutrapporten tagit upp vissa förslag till lagändringar. Det har även lämnats in mer utförlig motivering avseende vissa av dessa förslag. Förslagen beskrivs i slutrapporten i huvudsak enligt följande:

1. Genom olika regleringar i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, nedan LPK, införa bestämmelser riktade mot personer som transporterar punktskattepliktiga varor för någon annans räkning.

2. Ge Tullverket möjlighet att väga fordon i syfte att selektera dem för kontroll men ytterligare resurser torde erfordras. Tullverket skulle även kunna få utfärda böter för överlast. Arbetet kan effektiviseras om flera myndigheter kan utnyttja utrustningen.

3. En bestämmelse föreslås införas i LPK vilken ger Tullverket befogenhet att besluta om förverkande av varor enligt LPK. Det skulle således innebära att Tullverket övertar allmän förvaltningsdomstols beslutanderätt till förverkande enligt 4 kap. 9 § LPK.

4. Skattskyldiga aktörer vars lämplighet prövas och godkänns av Skatteverket bör inte omfattas av bestämmelsen som möjliggör helårsredovisning av punktskatt.

5. Säkerheter ska kunna tas i anspråk av Skatteverket i minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller avregistrering sker.

6. För att göra det möjligt för Tullverket att kontrollera kommersiell införsel av snus och tuggtobak från annat EU-land vore det ändamålsenligt om dessa varor också kunde omfattas av LPK. För att åstadkomma det kan en särskild reglering kring dessa varor skapas och ett särskilt administrativt krav införas som kan kontrolleras vid en transportkontroll.

7. Lagen (2012:278) om inhämtning av uppgifter om elektronisk kommunikation i de brottsbekämpande myndigheternas underrättelseverksamhet bör göras tillämplig även för bekämpningen av annan brottslighet än den som har ett lägsta straff om fängelse i två år. Detta kan ske genom att lagen ändras efter mönster av rättegångsbalkens regler om hemlig telefonavlyssning.

I denna promemoria föreslås i avsnitt 2.1 – 2.4 vissa ändringar i befintlig lagstiftning utifrån de förslag som återfinns i punkt 1, 3 och 5 i listan ovan. Övriga förslag behandlas i avsnitt 2.5.

2.1 Säkerheter i samband med återkallelse av godkännanden inom uppskovsförfarandet

2.1.1 Bakgrund och gällande rätt

Enligt punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG) får punktskattepliktiga varor hanteras under uppskjutande av beskattning av flera olika aktörer såsom godkända upplagshavare, registrerade avsändare och registrerade varumottagare inom det s.k. uppskovsförfarandet. Samtliga dessa aktörer ska ställa säkerhet för sådana skatteanspråk som kan komma att ställas med anledning av hanteringen av de punktskattepliktiga varorna. Punktskattedirektivets regler har genomförts i svensk lagstiftning genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt, nedan LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, nedan LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, nedan LSE.

Enligt punktskattedirektivet ska en godkänd upplagshavare vid behov lämna en garantiförbindelse som täcker risken i samband med tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor (artikel 16.2.a). Enligt direktivet ska vidare de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten på av dem angivna villkor kräva att riskerna i samband med en uppskovsflyttning täcks av en garantiförbindelse som lämnas av den avsändande godkände upplagshavaren eller den godkända avsändaren (artikel 18.1).

En upplagshavare ska enligt den svenska lagstiftningen ställa en säkerhet för betalning av skatt som kan påföras upplagshavaren enligt vissa bestämmelser, s.k. säkerhet för lagring m.m. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påfordrad skatt inte betalas i rätt tid. Säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas. (11 § tredje och fjärde styckena LTS, 10 § tredje och fjärde styckena LAS och 4 kap. 4 § tredje och fjärde styckena LSE.)

En upplagshavare ska därutöver ställa säkerhet för varor som upplagshavaren avser att flytta under uppskovsförfarandet, s.k. flyttningssäkerhet. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de varor som upplagshavaren flyttar under ett dygn. (11 § första stycket LTS, 10 § första stycket LAS och 4 kap. 4 § första stycket LSE.) Motsvarande bestämmelser om flyttningssäkerhet gäller även för en registrerad avsändare (15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE).

Enligt punktskattedirektivet ska vidare en registrerad varumottagare före avsändandet av varorna garantera betalning av punktskatt på de villkor som anges av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter (artikel 19.2.a). Enligt den svenska lagstiftningen ska en registrerad varumottagare hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Säkerheten får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. Säkerheten beräknas som huvudregel utifrån ett medeltal av den skatt som har beslutats för de senaste tolv redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. (13 och 13 a §§ LTS, 12 och 12 a §§ LAS och 4 kap. 6 och 6 a §§ LSE.)

2.1.2 Förbättrade möjligheter att ta säkerhet i anspråk

Promemorians förslag: Om ett godkännande återkallas ska upplagshavares och registrerade avsändares säkerhet för flyttning av varor under uppskovsförfarandet och registrerad varumottagares säkerhet kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande. Upplagshavares och registrerade avsändares säkerhet för flyttningar av varor får efter återkallelsen sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka flyttningar ännu inte har avslutats. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Fram till och med den 31 december 2019 ska dock äldre bestämmelser fortfarande gälla för säkerheter som har ställts före ikraftträdandet.

Skälen för förslagen: Myndigheterna har föreslagit att vissa ytterligare säkerheter inom uppskovsförfarandet ska kunna tas i anspråk av Skatteverket i minst sex månader efter det att godkännandet återkallas eller avregistrering sker, främst den s.k. flyttningssäkerheten för upplagshavare och registrerade avsändare samt registrerade varumottagares säkerhet.

En bestämmelse motsvarande den som myndigheterna efterfrågar infördes från den 1 april 2014 vad avser den säkerhet för lagring m.m. som upplagshavare ska ställa för den skatt som kan påföras upplagshavaren. Enligt 11 § fjärde stycket LTS, 10 § fjärde stycket LAS respektive 4 kap.

4 § fjärde stycket LSE ska sådan säkerhet kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas. I propositionen Vissa frågor om förfarandet avseende skatt på alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (prop. 2013/14:10 s. 89) anfördes bl.a. följande.

Eftersom skyldighet att deklarerat och betala skatt uppkommer först en viss tid efter beslutet om återkallelse av godkännandet bör det införas en särskild bestämmelse för att säkerställa att säkerheten kvarstår under sådan tid att det är möjligt att ta den i anspråk. Det bör därvid stadgas att säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under en viss minsta tid från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas. I promemorian föreslogs att denna minsta tid skulle vara fyra månader. Skatteverket har dock anført att tidsfristen bör utsträckas till sex månader i stället för föreslagna fyra månader. Enligt Skatteverkets bedömning är fyra månader för kort tid för att verket ska hinna med att göra skatteutredning, kommunicera övervägande av beslut, fatta omprövningsbeslut, avvakta att betalning sker senast den förfalldag som tilldelats i beslutet, påminna om betalning, avvakta att betalning sker enligt påminnelsen samt slutligen vända sig till den som ställt ut säkerheten och kräva betalning. Mot bakgrund av vad Skatteverket har anført finner regeringen att det finns anledning att föreslå att säkerheten ska kvarstå i minst sex månader efter beslut om återkallelse. Beroende på i vilken form säkerheten ställs kan detta lösas på olika sätt. Om säkerhet ställs i form av en bankgaranti bör det exempelvis framgå av denna att den är giltig i minst sex månader från det att den sägs upp om ett godkännande återkallas. Om säkerhet ställs i form av ett belopp på ett pantsatt konto bör det framgå att beloppet ska vara tillgängligt för Skatteverket minst sex månader från det att ett godkännande återkallas. Om det vid en kontroll av om säkerhet ställts inte framgår att en säkerhet kommer att vara tillgänglig för Skatteverket under minst sex månader efter ett eventuellt återkallande av godkännande bör en tillfredsställande säkerhet inte anses ha ställts.

Av ovan nämnda proposition framgår även att Skatteverket i sitt remissvar framfört att flera andra bestämmelser om ställande av säkerheter i punktskattelagstiftningarna borde kompletteras på motsvarande sätt, dvs. på så sätt att Skatteverket ges rätt att kräva att säkerhet ska vara möjlig att ta i anspråk minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller att avregistrering sker. Regeringen konstaterade dock i propositionen att något sådant förslag inte hade beretts och att det inte kunde lämnas sådana förslag i den propositionen (a.a. s. 89).

Fråga är då om det nu finns anledning att föreslå att även andra bestämmelser om säkerhet kompletteras med bestämmelser om att säkerheten ska gå att återropa av Skatteverket viss tid efter ett beslut om återkallelse fattas eller avregistrering sker.

Upplagshavare

Vad gäller upplagshavare finns som framgår ovan redan i dag en bestämmelse som reglerar vad som gäller i fråga om säkerhet efter beslut om återkallelse såvitt avser säkerheten för lagring m.m. Bestämmelsen

innebär att säkerheten kan tas i anspråk för skattskyldighet som har inträtt före återkallelsen eller som inträder i samband med återkallelsen för varor som upplagshavaren har i sitt skatteupplag.

Vad däremot avser den säkerhet som ska ställas för varor som flyttas från upplagshavaren under uppskovsförfarandet, den s.k. flyttnings-säkerheten, finns inte några motsvarande bestämmelser. Flyttnings-säkerheten är avsedd att täcka risken vid flyttning av varor under uppskovsförfarandet. Av reglerna om uppskovsförfarandet följer att så länge en flyttning sker på ett korrekt sätt uppkommer inte någon skattskyldighet för den avsändande upplagshavaren. Om varorna däremot avviker från uppskovsförfarandet kan, beroende på omständigheterna, en svensk eller utländsk beskattningsmyndighet med stöd av punktskatte-direktivet och nationella lagar åberopa s.k. oegentlighetsbeskattning. Skatt som tas ut med stöd av bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning ska betalas av den som har ställt säkerhet för flyttningen, dvs. här den avsändande upplagshavaren, eller varje annan person som har medverkat i den otillåtna avvikelser från uppskovsförfarandet.

Om samtliga de flyttningar som har sänts iväg av den upplagshavare vars godkännande återkallas har avslutats under uppskovsförfarandet före återkallelsen bör det i de flesta fall aldrig bli aktuellt med någon beskattning enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning. Endast i undantagsfall där det i efterhand t.ex. visar sig att den mottagningsrapport som lämnats i det datoriserade systemet Excise Movement Control System, nedan EMCS, var falsk eller att det vid uppäckning av varorna visade sig att det saknades varor kan det bli aktuellt med en sådan beskattning. Dessa situationer bedöms vara relativt ovanliga och det bedöms inte finnas skäl att införa en bestämmelse om att flyttningssäkerheten ska kvarstå viss tid efter återkallelsen endast på denna grund.

Det kan ju dock även förekomma att det vid återkallelsen finns flyttningar som påbörjats före återkallelsen och som ännu inte är avslutade, dvs. där varorna ännu inte nått fram till mottagaren och flyttningen därmed inte har avslutats på det sätt som följer av punktskattedirektivet och 8 d § LTS, 7 d § LS och 3 a kap. 4 § LSE. Det faktum att godkännandet har återkallats innebär inte i sig att flyttningens karaktär av uppskovsflyttning ändras. Om varorna tas emot i enlighet med reglerna i punktskatte-direktivet kommer därmed inte heller för dessa varor någon skattskyldighet för avsändaren att uppkomma. Fram till dess att flyttningen avslutas är det dock viktigt att den omfattas av en godtagbar säkerhet. Ett sådant krav finns i punktskattedirektivet och kan inte anses upphöra därför att godkännandet för den avsändande upplagshavaren har återkallats. Det kan konstateras att det dels kan förekomma fall där det, exempelvis vid en kontroll, konstateras att varor har avvikit från uppskovsförfarandet under flyttningen, dels fall där varorna aldrig kommer fram till mottagaren men där någon oegentlighet inte har konstaterats. Om varor inte anländer men ingen oegentlighet har konstaterats under flyttningen ska enligt punktskattedirektivet en oegentlighet anses ha begåtts vid den tidpunkt då flyttningen inleddes utom i det fall då det inom fyra månader kan visas att flyttningen avslutats korrekt eller på vilken plats oegentligheten har begåtts. Särskilda bestämmelser om oegentlighetsbeskattning när varorna inte når angiven destination men någon oegentlighet inte har konstaterats infördes i den svenska lagstiftningen från den 1 januari 2018 (se prop.

2017/18:1, volym 1 avsnitt 6.23.7 och 27 a § LTS, 26 a § LAS och 4 kap. 2 a § LSE).

Säkerheten ska vid flyttningar av punktskattepliktiga varor täcka inte bara potentiella skatteanspråk från Skatteverket utan även från de utländska myndigheter som skulle kunna framställa krav enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning om varorna skulle avvika från uppskovsförfarandet. Även om de flesta aktörer vill göra rätt för sig är det viktigt att de bestämmelser om säkerhet som finns är utformade på ett sådant sätt att de kan tillämpas effektivt vid bristande betalningsvilja. Detta har även en preventiv effekt. Sammantaget bedöms det finnas goda skäl att införa en bestämmelse om att flyttningssäkerheter ska kvarstå viss tid efter återkallelsen av godkännandet som upplagshavare. Därigenom kan det skapas ett mer komplett regelverk som ger Skatteverket möjlighet att ta säkerhet i anspråk även efter återkallelsen. Detta möjliggör även att de nya bestämmelser om oegentlighetsbeskattning som infördes från den 1 januari 2018 kan tillämpas mer effektivt.

Myndigheterna har hemställt om att säkerheterna ska kunna återopas under sex månader efter ett beslut om återkallelse. En sådan period får i de allra flesta fall antas vara tillräcklig för att Skatteverket ska kunna färdigställa sin utredning och vidta de åtgärder som är nödvändiga. Det kan även underlätta hanteringen av säkerheter för såväl aktörerna som Skatteverket om tidsperioden är densamma för de olika former av säkerhet som ska ställas av samma aktör. Det föreslås därför att flyttningssäkerheten ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som upplagshavare återkallas. Säkerheten får därvid tas i anspråk av Skatteverket för svensk skatt i enlighet med vad som följer av bestämmelserna om flyttningssäkerhet och säkerhet för lagring m.m. Såsom anförts ovan får flyttningssäkerheten även tas i anspråk för skatt som har påförts upplagshavaren i ett annat EU-land om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid. En utländsk behörig myndighet som vill återopa säkerheten får vända sig till Skatteverket som avgör om säkerheten får tas i anspråk (jfr. prop. 2001/02:127 s. 200).

Flyttningssäkerheten ska enligt gällande regler uppgå till ett belopp som är beräknat utifrån ett medeltal av de varor som upplagshavaren flyttar. För att inte en hög säkerhet ska behöva kvarstå där det inte är befogad, exempelvis om endast en enstaka mindre flyttning inte har avslutats korrekt, kan det finnas anledning att ge den avsändande upplagshavaren möjlighet att sänka säkerheten. Det föreslås därför att det införs en särskild bestämmelse om att säkerheten efter återkallelsen får sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka flyttningen ännu inte har avslutats. Detta är avsett att ge en möjlighet för upplagshavaren att sänka beloppet på sin säkerhet i de fall där denne finner det meningsfullt. Om det är enklare för upplagshavaren att låta säkerheten ligga kvar oförändrad går detta givetvis bra. Om Skatteverket kan konstatera att samtliga flyttningar har avslutats korrekt redan innan tiden om sex månader från beslutet om återkallelse av godkännande har löpt ut får det även anses naturligt att Skatteverket lämnar tillbaka säkerheten till upplagshavaren direkt. Någon potentiell skattskyldighet för vilken säkerhet behövs föreligger då inte längre.

Registrerade avsändare

En registrerad avsändare är en godkänd aktör som kan skicka iväg punktskattepliktiga varor under uppskovsförfarandet i samband med import. Bestämmelserna om flyttningssäkerhet för upplagshavare är tillämpliga även för den registrerade avsändaren och de överväganden som gjorts ovan är därför aktuella även i dessa fall. Det föreslås därför att de föreslagna nya bestämmelserna om flyttningssäkerhet vid återkallelse ska tillämpas även för registrerade avsändare.

Registrerade varumottagare

En registrerad varumottagare får endast vara mottagare av punktskattepliktiga varor under uppskovsförfarandet. Vid mottagandet inträder skattskyldighet för varorna. Eftersom skyldighet att deklarerera och betala skatt uppkommer först en viss tid efter mottagandet av varorna kan det vid tidpunkten för beslutet om återkallelse av godkännandet återstå betydande skattebelopp som ännu inte har deklarerats och betalats. De skäl som motiverade förslaget i prop. 2013/14:10 att införa särskilda bestämmelser för upplagshavarens säkerhet för lagring m.m. efter återkallelse av godkännandet blir därmed gällande även här. Det föreslås mot denna bakgrund att det införs en bestämmelse som innebär att den registrerade varumottagarens säkerhet ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet återkallas.

Distansförsäljare

Myndigheterna anser såvitt får förstås att säkerheten för distansförsäljare bör kunna tas i anspråk av Skatteverket viss tid efter det att en avregistrering har skett. Bestämmelserna om distansförsäljare skiljer sig åt från bestämmelserna om upplagshavare och registrerade varumottagare eftersom det inte finns något godkännandeförfarande för försäljaren. Det bedöms i nuläget inte finnas anledning att införa nya bestämmelser kring säkerheten för distansförsäljare.

Särskilt om ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna föreslås träda ikraft den 1 januari 2019.

De föreslagna kraven på att säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader efter återkallelsen av ett godkännande innebär att de säkerheter som berörda aktörer har ställt i dag i de flesta fall måste kompletteras med sådana skrivningar. Såsom anförts i prop. 2013/14:10 (s. 89, se citat ovan) kan detta lösas på olika sätt beroende på i vilken form säkerheten ställs. I Skatteverkets föreskrifter om säkerhet enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi (SKVFS 2014:7) finns närmare bestämmelser om hur en säkerhet får utformas. Av dessa följer bl.a. att en garanti som upplagshavare ställer för lagring m.m. av punktskattepliktiga varor ska vara utformad så att den kan tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från det att den som utfäst garantin säger upp denna genom rekommenderat brev till Skatteverket och att en pantsättning av ett tillgodohavande ska vara utformad så att beloppet kan

tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från det att den som pantsatt tillgodohavandet säger upp pantsättningen genom rekommenderat brev till Skatteverket. Skatteverket får enligt föreskrifterna besluta att ställd säkerhet ska upphöra att gälla vid en tidigare tidpunkt än den angivna. Det kan antas att krav som motsvarar vad som anges i Skatteverkets föreskrifter kommer att gälla även för de flyttningssäkerheter som här är aktuella.

Vad gäller sådana säkerheter som har ställts före ikraftträdandet finns det anledning att anta att många inte i dag uppfyller de krav som kommer att ställas med anledning av ändringarna. Det finns därför ett behov av att ge berörda aktörer tid att inkomma med nya eller ändrade flyttningssäkerheter som uppfyller de nya kraven. Upplagshavares och registrerade avsändares flyttningssäkerhet beräknas utifrån den skatt som i medeltal belöper på de varor som flyttas under de dygn under ett år då flyttningar sker. Registrerade varumottagares säkerheter baseras enligt huvudregeln på skatten som har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. I båda fallen bör således säkerheterna ses över löpande och vid behov bytas ut eller ändras. I samband med detta kan givetvis även den nu aktuella ändringen ske. För att ge aktörerna tid att genomföra de ändringar som behövs föreslås att äldre bestämmelser ska fortsätta att gälla för flyttningssäkerheter som har ställts före ikraftträdandet under ett år, dvs. fram till och med den 31 december 2020.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 11, 13 och 15 §§ LTS, 10, 12 och 14 §§ LAS och 4 kap. 4, 6 och 8 §§ LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Fram till och med den 31 december 2019 ska dock äldre bestämmelser fortfarande gälla för säkerheter som har ställts före ikraftträdandet.

2.2 Tydligare regler för den som medför beskattade varor för annans räkning

2.2.1 Bakgrund och gällande rätt

I punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG) finns det allmänna regler om beskattning och flyttning av punktskattepliktiga varor inom EU. Av punktskattedirektivet följer att punktskattepliktiga varor kan flyttas antingen inom det s.k. uppskovsförfarandet, där varorna flyttas mellan vissa godkända aktörer under uppskjutande av beskattning, eller som beskattade varor, dvs. varor som har beskattats i en medlemsstat. Punktskattedirektivets regler har genomförts i svensk lagstiftning genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt, nedan LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, nedan LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, nedan LSE. För att kontrollera att punktskattedirektivets regler om flyttning av punktskattepliktiga varor följs har det i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, nedan LPK, bland

annat införts en möjlighet för Tullverket att genomföra kontroller av vägtransporter av punktskattepliktiga varor om varorna är eller kan antas omfattas av vissa krav avseende flyttningen, s.k. transportkontroller. En transportkontroll får ske under pågående transport och då varor på-, av- eller omlastats i direkt anslutning till transporten. Om det kan antas att punktskattepliktiga varor förvaras i en lokal för på-, av- eller omlastning under en pågående flyttning, får transportkontroll också genomföras i lokalen.

När punktskattepliktiga varor som har beskattats i en medlemsstat flyttas till en annan medlemsstat ska enligt punktskattedirektivet ett förenklat ledsagardokument medfölja transporten (artikel 34.1). Vissa undantag från detta gäller t.ex. om varorna säljs genom distansförsäljning där säljaren anordnar transporten eller om varorna förs in av en enskild person som själv transporterar varorna och varorna är för personligt bruk.

En punktskattepliktig vara får enligt LPK bara flyttas om de krav i fråga om förenklat ledsagardokument är uppfyllda som följer av bestämmelser i LTS, LAS eller LSE eller av punktskattedirektivet (1 kap. 6 § LPK). En förare är skyldig att se till att förenklat ledsagardokument följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 § LPK. Vid en transportkontroll ska föraren tillhandahålla Tullverket tillgängliga förenklade ledsagardokument. En sådan skyldighet föreligger även för den som äger eller innehar nyttjanderätt till en lokal där punktskattepliktiga varor förvaras för på-, av- eller omlastning. (2 kap. 6 § LPK.) Förare eller ägare till varor som ska kontrolleras ska, vid transportkontroll, ge Tullverket möjlighet att undersöka varorna och transportmedlen samt utan kostnad tillhandahålla varuprov, och svara för den transport som behövs för kontrollen samt ansvara för uppackning och återinpackning av varorna (2 kap. 7 § LPK). Om en punktskattepliktig vara har tagits omhand ska föraren eller ägaren till varan utan kostnad tillhandahålla varuprov och svara för transport av den omhändertagna varan i enlighet med Tullverkets anvisningar om transporten sker i direkt anslutning till omhändertagandet (2 kap. 11 § LPK). Den som åsidosätter sina skyldigheter enligt 2 kap. 7 eller 11 §§ ska ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättningskyldigheten kan efterges helt eller delvis (2 kap. 7 och 11 §§ sista styckena LPK).

Om en förare inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land ska transporttillägg påföras. Transporttillägget är fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på de varor för vilka bestämmelserna inte iakttagits. (4 kap. 1 § LPK.) Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att tillhandahålla det förenklade ledsagardokumentet kan även dömas till penningböter (5 kap. 4 § LPK).

2.2.2 Skyldighet att medföra ledsagardokument m.m.

Promemorians förslag: En uttrycklig skyldighet för den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land att se till att förenklat ledsagardokument följer med transporten i enlighet med de krav som uppställs i punktskattedirektivet, om personen själv medföljer det fordon i vilket varorna transporteras och varorna ska åtföljas av förenklat ledsagardokument, ska införas i lagstiftningen. Vid en transportkontroll ska den som transporterar varor för annans räkning tillhandahålla Tullverket tillgängliga förenklade ledsagardokument. De krav som gäller för förare vad avser t.ex. att ge Tullverket möjlighet att undersöka varor vid en kontroll, tillhandahålla varuprover och transportera varor ska även gälla för den som transporterar varor för annans räkning. Bestämmelser om transporttillägg för den som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land och penningböter för den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att tillhandahålla förenklade ledsagardokument ska också tillämpas i dessa fall. Om transporttillägg tas ut av en person som transporterar varor för annans räkning och själv medföljer i fordonet ska transporttillägg för föraren inte tas ut för samma varor. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Ändringarna ska gälla för flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Skälen för förslagen: Myndigheterna har anfört att LPK behöver kompletteras vad avser de skyldigheter som bör åligga den person som transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning, dvs. ett ombud. Samma krav på medförande av förenklat ledsagardokument bör gälla ombudet som det i dag gör för föraren av transporten. Att dessa krav uppställs är vidare enligt myndigheterna en förutsättning för att transporttillägg ska kunna påföras ombudet. Det bör även finnas en skyldighet för ombudet att, liksom vad som gäller för föraren i dag, medverka vid kontrollen.

Flyttningar av punktskattepliktiga tobaksvaror, alkoholvaror och energiprodukter kan antingen ske med obeskattade varor inom det s.k. uppskovsförfarandet eller som beskattade varor mellan näringsidkare eller privatpersoner. Myndigheternas hemställan berör dock endast sådana flyttningar av beskattade varor där varorna ska åtföljas av ett förenklat ledsagardokument.

Vad gäller varor som har beskattats i en medlemsstat och som sedan förs in i en annan medlemsstat gör punktskattedirektivet skillnad på varor som förvärfas av en enskild person för dennes eget bruk och som transporteras av denne person och övriga flyttningar. I det första fallet ska punktskatt endast tas ut i den medlemsstat där varorna förvärvades. De övriga flyttningarna anses utgöra flyttningar av varor för kommersiellt syfte oavsett om det är en privatperson eller en näringsidkare som har beställt varorna. Dessa varor ska beskattas i mottagarlandet, dvs. den medlemsstat till vilken de transporteras.

För utredning av om punktskattepliktiga varor förflyttas på det sätt som förskrivs i punktskattedirektivet är det av central betydelse att varorna

åtföljs av de dokument m.m. som föreskrivs i direktivet och i kommissionens förordning (EEG) nr 3649/92 av den 17 december 1992 om förenklade ledsagardokument vid förflyttning inom gemenskapen av punktskattepliktiga varor som redan har frisläppts för konsumtion. Detsamma gäller för utredning av vem som ansvarar för betalning av skatten. Av ett förenklat ledsagardokument ska framgå bl.a. vem som är mottagare av varorna (se artiklarna 1 och 2 i förordningen).

Frågan om skyldigheter vad gäller att medföra ledsagardokument har varit föremål för övervägande vid flera tillfällen. I propositionen Straffrättsliga sanktioner mot överträdelser av EG:s punktskatte regler för alkohol, tobak och mineraloljor (prop. 2002/03:10) uttalades bland annat att skyldigheten att tillse att ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet medföljer är en skyldighet som regleras genom de olika skattelagarna (LTS, LAS och LSE) och av 1 kap. 5 a § LPK. Skyldigheten att tillse att varorna inte flyttas i strid med 1 kap. 6 § LPK gäller var och en som medverkar till förflyttningen av varan. Den som uppsåtligen förflyttar varor i strid med villkoret i 1 kap. 6 § LPK kan fällas till ansvar för brottet "olovlig förflyttning av punktskattepliktiga varor". I propositionen gjordes bedömningen att någon uttrycklig bestämmelse i LPK om förarens skyldighet att tillse att dokument medföljer transporten därför inte behövdes. (a.a. s. 103). En tidigare bestämmelse om skyldighet för föraren att medföra ledsagardokument togs därför bort.

En ny bestämmelse om förarens skyldighet att se till att ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet följer med transporten i de fall detta är en förutsättning för flyttningen återinfördes dock från den 1 januari 2009. I propositionen Några beskattnings- och kontrollfrågor vid införsel av vissa punktskattepliktiga varor för privat bruk (prop. 2008/09:48) anges att även om skyldigheten redan framgår indirekt av annan lagstiftning på det sätt som framförts i prop. 2002/03:10 så vinner systemet i tydlighet och förutsebarhet om förarens ansvar för att se till att föreskrivna dokument följer med transporten uttryckligen framgår av den svenska lagtexten (a.a. s. 42). I samband med detta infördes även bestämmelserna om transporttillägg för förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid förflyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land. I propositionen anfördes bland annat följande (a.a. s. 36).

Att varor som förs in hit åtföljs av ledsagardokument säkerställs i praktiken av att återbetalning av den skatt som erlagts i avsändarmedlemsstaten bl.a. förutsätter att mottagaren av varorna sänder tillbaka ett undertecknat exemplar av det förenklade ledsagardokumentet till avsändaren. Det finns alltså i regel ett ekonomiskt intresse för de inblandade aktörerna att försäkra sig om att varorna åtföljs av ledsagardokument. Samtidigt kan man dock förmoda att intresset av att se till att föreskrivna dokument följer varorna är av mindre betydelse för enskilda personer som för in t.ex. beskattade alkoholvaror för privat bruk med en mer eller mindre medveten avsikt att inte betala den - internationellt sett höga - svenska alkoholskatten. För att underlätta kontrollen vid införsel av beskattade varor för enskildas privata bruk, finns det därför ett behov av att tydligare genomföra cirkulationsdirektivet [numera punktskattedirektivet] avseende kravet på förenklade ledsagardokument vid införsel av

beskattade varor. Dessutom bedömer regeringen att problemet med att identifiera skattskyldiga beställare har accentuerats genom möjligheten att föra in alkoholvaror via s.k. oberoende mellanhand, men det gäller även vid införsel av tobaksvaror och energiprodukter. Enligt regeringens bedömning skulle Tullverkets utredningar underlättas om förarna alltid uppfyller sitt ansvar och har med sig det förenklade ledsagardokumentet tillsammans med varorna. Förslaget [...] om att återinföra bestämmelsen om att förare är skyldiga att se till att bl.a. erforderliga ledsagardokument medföljer transporten, syftar också till att underlätta kontrollsituationen samtidigt som förarens skyldighet att medverka till en korrekt varuförflyttning tydliggörs. Med identifierade skattskyldiga beställare är det enklare att säkerställa den svenska beskattningen av varorna. Som framgått ovan kan föraren ställas till ansvar för brottet olovlig förflyttning av punktskattepliktiga varor om avsaknaden av föreskrivna dokument inneburit fara för att myndighetens kontrollverksamhet allvarligt försvårats och åtal är påkallat från allmän synpunkt. Oavsett detta innebär avsaknaden av föreskrivet ledsagardokument att Tullverkets förutsättningar att kontrollera införseln av alkoholvarorna och att beskatta dessa försvåras. Som ovan sagts har de aktörer som medverkar vid dessa transporter sannolikt ofta ett gemensamt intresse av att inte betala den svenska alkoholskatten. Den skattskyldige beställarens underlåtenhet att iaktta kraven på föranmälan och ställd säkerhet kan i dessa fall enligt gällande bestämmelser sanktioneras med transporttillägg. Någon möjlighet att på motsvarande sätt påföra föraren en administrativ sanktionsavgift vid underlåtenhet att medföra föreskrivet förenklat ledsagardokument finns inte i den gällande lagstiftningen. För att säkerställa kontrollen och beskattningen anser regeringen att det är betydelsefullt att föraren kan påföras en sådan avgift avseende underlåtenhet att medföra föreskrivet dokument. Skyldigheten för föraren att medverka till att beställarna kan identifieras bör därför tydliggöras och förstärkas. Detta kan enligt regeringen åstadkommas genom att skyldigheten att se till att ett förenklat ledsagardokument medföljer varorna sanktioneras med transporttillägg. Regeringen förslår därför att det införs en bestämmelse med denna innebörd i LPK.

Medförande av ledsagardokument

De bestämmelser om tydliggörande av förarens ansvar och möjlighet att ålägga föraren transporttillägg om förenklat ledsagardokument inte medföljer transporten som infördes 2009 i enlighet med förslaget i ovan nämnda proposition har visat sig utgöra ett viktigt verktyg i Tullverkets arbete för att kontrollera att reglerna i punktskattedirektivet följs. Såsom Tullverket har anfört har det dock visat sig att det finns vissa svagheter i nuvarande regler.

När LPK infördes i slutet av 1990-talet hade en enskild person endast rätt enligt alkohollagen (1994:1738, numera 2010:1622) att föra in alkoholvaror för privat bruk om denne själv följde med transporten, eller i vissa särskilda fall där varorna fraktades genom yrkesmässig befordran i samband med arv eller gåva. Efter ett par EU-domar ändrades de svenska bestämmelserna i alkohollagen den 1 juli 2008 och en enskild person som har fyllt 20 år har numera möjlighet enligt alkohollagen att föra in alkoholvaror genom yrkesmässig befordran eller annan oberoende mellanhand, om införseln sker från ett annat land inom EU och dryckerna

är avsedda för den enskilde eller dennes familjs personliga bruk (jfr prop. 2007/08:119). Det spelar härvid ingen roll om det ur ett skatterättsligt perspektiv är fråga om s.k. distansförsäljning där säljaren ordnar transporten eller om det är situationer där köparen ordnar transporten. Av förarbetena framgår att i begreppet ”oberoende mellanhand” ingår även införsel genom andra oberoende mellanhänder än yrkesmässiga sådana, dvs. genom privata ombud (prop. 2007/08:119 s. 37).

Mot bakgrund av att det i dag är tillåtet för en enskild enligt alkohollagen att föra in alkoholvaror genom en oberoende mellanhand förekommer det att det sker införsel av alkoholvaror genom andra ombud än yrkesmässiga transportföretag för varor, exempelvis genom ett privat ombud som medför varorna från det andra EU-landet i en privat bil eller som passagerare i en buss. I det fallet, där den enskilde mottagaren i Sverige inte själv transporterar varorna, ska dessa beskattas i Sverige även om de är avsedda för den enskilde mottagarens privata bruk. Ett förenklat ledsagardokument ska medfölja flyttningen från början till slut, dvs. ända fram till mottagaren.

De bestämmelser som infördes år 2009 utgår från att varorna vid vägtransport transporteras av någon som även är förare av fordonet. Vid en transport genom ett yrkesmässigt transportföretag för varor, t.ex. ett speditönsföretag, är det givetvis normalt så. Där får det antas att föraren tar emot varorna vid transportens påbörjande och då kan säkerställa om det med varorna medföljer de transportdokument som är föreskrivna i det aktuella fallet. Såsom framfördes i prop. 2002/03: 10 gäller dock skyldigheten att tillse att varorna inte flyttas i strid med 1 kap. 6 § LPK var och en som medverkar till förflyttningen av varan. Detta innebär att den som transporterar varor för annans räkning, även om denne gör det som passagerare i ett fordon, redan i dag har en skyldighet att säkerställa att kraven på flyttningen är uppfyllda vilken framgår indirekt genom lagstiftningen. På samma sätt som för föraren får det anses lämpligt att denna skyldighet tydliggörs direkt i den svenska lagstiftningen. Det föreslås därför att 2 kap. 6 § LPK kompletteras med en bestämmelse om att den som transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land och som själv medföljer det fordon i vilket varorna transporterats är skyldig att tillse att förenklat ledsagardokument följer med transporten. Detta givetvis under förutsättning att det föreligger en skyldighet att medföra sådant dokument. Med uttrycket att varorna transporterats för annans räkning får förstås alla situationer där varorna inte transporterats för egen räkning, dvs. för personens eller dennes familjs personliga bruk. Skyldigheten är således inte beroende av att det föreligger ett avtal om att agera som ombud utan den omfattar även situationer där det av omständigheterna följer att någon agerar för annans räkning.

På samma sätt som för föraren bör skyldigheten att se till att ett förenklat ledsagardokument medföljer varorna sanktioneras med transporttillägg. Det föreslås därför att den nuvarande bestämmelsen i 4 kap. 1 § tredje stycket LPK om transporttillägg för förare kompletteras med en hänvisning till den nya skyldigheten att medföra förenklat ledsagardokument. Bestämmelserna om tilläggets storlek, att transporttillägget ska undanröjas om den som beslutet gäller kommer in med dokumentet inom en månad och att befrielse ska ske om det är uppenbart oskäligt att ta ut tillägget, föreslås gälla på samma sätt som för föraren. Genom att

bestämmelserna är lika oavsett om en person som medför varor för annans räkning är förare av fordonet eller passagerare i det undviker man den situation som i dag kan uppkomma där frågan om skyldighet att medföra dokument och grund för transporttillägg blir beroende av vem som vid ett visst tillfälle sitter i förarsätet i fordonet. Det kan exempelvis bli aktuellt när flera personer samåker i en privat bil till ett annat EU-land och en eller flera av dem inhandlar alkoholvaror för någon annans räkning.

Såsom anförts ovan är var och en som medverkar till flyttningen skyldig att se till att flyttningen sker korrekt. Detta innebär att införandet av en skyldighet för den som transporterar varor för annans räkning och som själv medföljer fordonet inte i sig innebär att förarens skyldigheter upphör. Det kan dock inte anses rimligt att transporttillägg tas ut med anledning av skyldigheten att se till att förenklat ledsagardokument medföljer transporten av både en förare och en person som medföljer fordonet för samma varor. I de fall en person transporterar varor för annans räkning och själv medföljer i fordonet kan det normalt antas att det är denne person som har bäst förutsättningar att från mottagaren/beställaren efterfråga det förenklade ledsagardokumentet. Om det finns grund för att ta ut transporttillägg för en sådan person ska transporttillägg därför inte tas ut av föraren för samma varor. En särskild bestämmelse om detta föreslås införas i lagtexten.

Regeringen gjorde i budgetpropositionen för 2018 en bedömning av transporttillägget i förhållande till Europakonventionen – som gäller som lag – och fann att några förändringar av reglerna inte behöver göras med anledning av förändringar i synen på skattetillägg i förhållande till Europakonventionen (jfr prop. 2017/18:1, del 1, avsnitt 6.24.4). Det finns inte anledning att nu göra någon annan bedömning.

Tillhandahållande av tillgängliga ledsagardokument

Enligt LPK ska föraren tillhandahålla Tullverket tillgängliga administrativa referenscodes, ersättningsdokument och förenklade ledsagardokument. En motsvarande skyldighet att tillhandahålla tillgängliga förenklade ledsagardokument föreslås även åvila den person som transporterar varor för annans räkning och som själv medföljer i fordonet. Om personen uppsåtligt bryter mot skyldigheten att tillhandahålla tillgängliga förenklade ledsagardokument föreslås vidare bestämmelsen i 5 kap. 4 § LPK om penningböter vara tillämplig på samma sätt som för föraren. Mot bakgrund av att tillämpningen av bestämmelsen begränsas av att det dels ska vara fråga om dokument som är tillgängliga för personen i fråga, dels ett uppsåtligt agerande bedöms det inte det här vara nödvändigt att införa någon särskild reglering av de fall där det i samma fordon finns såväl en förare som en person som transporterar varor för annans räkning och själv medföljer fordonet.

Medverkande vid kontroll m.m.

En förare eller ägaren till varorna ska även enligt 2 kap. 7 § LPK vid en transportkontroll ge Tullverket möjlighet att undersöka varorna och transportmedlen och utan kostnad tillhandahålla varuprov, svara för den transport som behövs för kontrollen samt ansvara för uppackning och återinpackning av varorna. Enligt 2 kap. 11 § ska föraren eller ägaren till

varorna vidare, vad avser en vara som har tagits om hand, vid omhändertagandet utan kostnad tillhandahålla varuprov och svara för transport av den omhändertagna varan i enlighet med Tullverkets anvisningar. Skyldigheten att ge möjlighet att undersöka varorna och tillhandahålla varuprov gäller dock endast i den utsträckning som den enskilde personen förfogar över det som ska undersökas. Om föraren eller ägaren till varorna åsidosätter sina skyldigheter enligt dessa regler ska denne ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättnings-skyldigheten kan efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning. Eftersom den som transporterar varan för annans räkning och själv medföljer i fordonet befinner sig på platsen och normalt förfogar över varan får det anses rimligt att bestämmelserna i 2 kap. 7 § och 11 § LPK utvidgas till att även omfatta denne. Bestämmelserna föreslås därför kompletteras med en hänvisning till den som transporterar varor enligt 2 kap. 6 § andra stycket. Vem eller vilka av de utpekade personerna som bör vidta åtgärder får bedömas av Tullverket från fall till fall. Om exempelvis föraren låser sitt fordon med varorna inuti kan den som transporterar varorna för någon annans räkning ha svårt att direkt ge Tullverket möjlighet att undersöka dessa. Å andra sidan kan föraren ha problem att hjälpa Tullverket om den som transporterar varorna för annans räkning har varorna i exempelvis ett eget bagage som denne själv håller i. Det får dock anses rimligt att föraren eller den som transporterar varor för annans räkning gör det som är möjligt för att avhjälpa problemet, t.ex. genom att tillkalla den andre personen. Den ersättningsskyldighet som kan bli aktuell får bedömas för varje person för sig.

Särskilt om ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De ändringar som föreslås innebär att enskilda personer åläggs vissa skyldigheter och att transporttillägg, penningböter och ersättnings-skyldighet kan komma i fråga om dessa skyldigheter inte uppfylls. För att det ska vara tydligt vad som gäller för en viss flyttning får det anses lämpligt att samtliga ändringar börjar tillämpas vid samma tidpunkt. Den enskilde bör därvid även ha möjlighet att känna till skyldigheterna och följderna av bristande efterlevnad innan flyttningen påbörjas, vilket talar för att ändringarna endast ska tillämpas på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Det föreslås mot denna bakgrund att äldre bestämmelser fortfarande ska tillämpas på flyttningar som påbörjas före ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 2 kap. 6, 7 och 11 §§ och 5 kap. 4 § LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Äldre bestämmelser föreslås gälla för flyttningar som påbörjas före ikraftträdandet.

2.3 Tullverkets möjlighet att kontrollera identitet vid transportkontroll

2.3.1 Bakgrund och gällande rätt

Vad gäller alkoholvaror finns det i alkohollagen (2010:1622) vissa begränsningar av rätten att införa alkoholvaror från andra EU-länder. Vad gäller tobaksvaror finns en regel om att sådana varor endast får föras in i landet av den som har fyllt 18 år (13 § tobakslagen (1993:581)). Den som bryter mot dessa införselrestriktioner kan ställas till ansvar enligt lagen (2000:1225) om straff för smuggling, nedan smugglingslagen.

Tullverket kan i vissa fall bedriva kontroll enligt lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen, bland annat för att kontrollera sådana införselrestriktioner som nämnts ovan. Tullverket får därvid exempelvis kontrollera identiteten på en resande som ser ung ut för att styrka att personen har uppnått åldersgränserna för att föra in alkohol- eller tobaksvaror i Sverige. Kontroll av en resandes identitet får göras vid en fördjupad kontroll då den resande misstänks för brott enligt smugglingslagen.

Tobaksvaror, alkoholvaror och energiprodukter som flyttas mellan länder inom EU omfattas vidare av bestämmelserna i punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG) som reglerar bland annat i vilket land som skatt ska tas ut. Direktivet innehåller även vissa krav som ska vara uppfyllda vid flyttningar av varor såvitt avser exempelvis anmälan och ställande av säkerhet och ledsagardokument. Bestämmelserna i punktskattedirektivet är genomförda i svensk rätt genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt, nedan LPK, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, nedan LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, nedan LSE.

I lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, nedan LPK, finns bestämmelser om kontroll av kraven i punktskattedirektivet. Av 1 kap. 6 § LPK följer att en punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om dokument, säkerhet och anmälningskyldighet är uppfyllda som följer av LTS, LAS eller LSE eller i den utsträckning som följer av bestämmelserna i punktskattedirektivet. Enligt 2 kap. 1 § LPK får Tullverket i fråga om punktskattepliktiga varor i vägtransport som är eller kan antas omfattas av 1 kap. 6 § LPK kontrollera att varorna transporteras i enlighet med den bestämmelsen, s.k. transportkontroll. Transportkontroll får ske under pågående transport och då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till en transport.

Enligt 2 kap. 5 § LPK är förare skyldiga att på Tullverkets begäran legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. Enligt 5 kap. 3 § LPK döms den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet enligt 2 kap. 5 §, till penningböter. Ansvar ska dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas.

I 5 kap. LPK finns vidare straffrättsliga bestämmelser avseende bland annat den som uppsåtligen i strid med 1 kap. 6 § LPK för in punktskattepliktiga varor till Sverige från ett annat EU-land och därigenom ger

upphov till fara för att en myndighets kontrollverksamhet avseende på varuförflyttningen allvarligt försvåras. Om det föreligger misstanke om brott enligt dessa bestämmelser får Tullverket, på samma sätt som vid misstanke om brott enligt smugglingslagen, kontrollera den resandes identitet.

Om de krav i fråga om dokument, säkerhet och anmälningsskyldighet som följer av LTS, LAS eller LSE eller punktskattedirektivet inte är uppfyllda kan även en särskild avgift, transporttillägg, påföras vissa i 4 kap. 1 § LPK angivna personer. Transporttillägget är fyrtio procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på de varor för vilka bestämmelserna inte iakttagits.

2.3.2 Förbättrade möjligheter till kontroll av identitet

Promemorians förslag: Den som, utan att vara förare, transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land ska vara skyldig att på Tullverkets begäran lämna sådana uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa personens identitet om personen själv medföljer det fordon i vilket varorna transporteras och det föreligger grund för att omhänderta varorna. Den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten ska dömas till penningböter. Ansvar ska dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Ändringarna ska gälla för flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Skälen för förslaget: Myndigheterna har föreslagit att det ska införas en generell skyldighet för passagerare i fordon som är föremål för transportkontroll att legitimera sig i de fall de själva transporterar punktskattepliktiga varor.

Som framgår ovan har Tullverket redan i dag möjlighet att kontrollera identiteter i de fall det föreligger en misstanke om brott enligt smugglingslagen eller enligt LPK.

Vid Tullverkets transportkontroller enligt LPK är syftet att kontrollera att flyttningen sker i enlighet med de krav som ställts upp i punktskattedirektivet om anmälan, säkerhet och följedokument. Tullverket kan därvid ha anledning att ta ställning till frågor om skattskyldighet för varorna och om transporttillägg. I de fall det inte är fråga om misstanke om brott finns det i dag endast skyldighet för den som är förare av det fordon som kontrolleras att vid en transportkontroll styrka sin identitet. Fråga är om det finns skäl att vidga den skyldighet som i dag finns för förare till att även omfatta andra personer.

Såsom anförts ovan i avsnitt 2.2.2 hade en enskild person när LPK infördes i slutet av 1990-talet endast rätt enligt alkohollagen (1994:1738, numera 2010:1622) att föra in alkoholvaror för privat bruk om denne själv följde med transporten, eller i vissa särskilda fall där varorna fraktades genom yrkesmässig befordran i samband med arv eller gåva. Efter ett par EU-domar ändrades de svenska bestämmelserna i alkohollagen den 1 juli 2008 och en enskild person som har fyllt 20 år har numera möjlighet enligt alkohollagen att föra in alkoholvaror genom yrkesmässig befordran eller annan oberoende mellanhand, om införseln sker från ett annat land inom

EU och dryckerna är avsedda för den enskildes eller dennes familjs personliga bruk (jfr prop. 2007/08:119). Av förarbetena framgår att i begreppet ”oberoende mellanhand” ingår även införsel genom andra oberoende mellanhänder än yrkesmässiga sådana, dvs. genom privata ombud (prop. 2007/08:119 s. 37).

En stor del av de flyttningar av punktskattepliktiga varor som sker med varor som har beskattats i ett annat EU-land och därefter flyttas till Sverige sker med alkoholvaror. Mot bakgrund av de ändringar som ägt rum på alkoholområdet är det i dag tillåtet för en enskild enligt alkohollagen att föra in alkoholvaror genom andra ombud än yrkesmässiga transportföretag för varor, exempelvis genom ett privat ombud som medför varorna från det andra EU-landet i en privat bil eller som passagerare i en buss. I de fallen, där den enskilde mottagaren i Sverige inte själv transporterar varorna, är det enligt punktskattedirektivet fråga om kommersiella flyttningar och dessa ska beskattas i Sverige även om de är avsedda för den enskilde mottagarens privata bruk. Ett förenklat ledsagardokument ska medfölja flyttningen från början till slut, dvs. ända fram till mottagaren. Dessa ändringar i alkohollagens regler medför även att det i dag förekommer fler situationer än vid införandet av LPK där det blir aktuellt att utreda frågor om skattskyldighet och transporttillägg utan att det finns skäl för misstanke om smuglingsbrott.

Vissa tidigare diskussioner kring legitimationskrav på skatteområdet

Inför införandet av LPK föreslog Skatteflyktskommittén att såväl förare som skattskyldig och annan person som medföljer transporten skulle vara skyldiga att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet om det på skälig grund kunde antas att identiteten kunde vara av betydelse för punktskattekontrollen, se betänkandet Punktskattekontroll av alkohol, tobak och mineralolja, m.m. (SOU 1997:86, s. 218.). I propositionen föreslogs dock endast ett legitimationskrav för föraren. I skälen anförde regeringen bland annat att det inte finns någon generell skyldighet för enskilda att bära med sig legitimationshandling (till skillnad från förare som är skyldiga att medföra körkort) och att regeringen mot den bakgrunden inte var beredd att föreslå att även annan än förare ska vara skyldig att styrka sin identitet, se propositionen Förbättrade möjligheter till punktskattekontroll, m.m. (prop. 1997/98:100, s. 161 f.).

Det kan noteras att Skatteflyktskommittén i samma betänkande även föreslog att skattemyndigheten skulle få befogenhet att vid besök i verksamhetslokal begära att en person legitimerar sig. Den som bröt mot skyldigheten att legitimera sig föreslogs kunna dömas till böter (SOU 1997:86, s. 38 och 515 f.). De förslagen genomfördes inte (prop. 1997/98:100, s. 161 f.). Regeringen ansåg att det fanns ett behov av att skattemyndigheten skulle få göra kontrollbesök, kontrollera identitet och F-skattsedel samt kunna ställa frågor om verksamheten. Däremot ansåg regeringen att inte enbart skattemyndighetens behov skulle få vara avgörande för frågan om att bära legitimation. Det skulle därför föra för långt att ställa krav på att bära legitimation och knyta det till ett straffansvar. Regeringen menade dock att det redan enligt gällande rätt fanns möjligheter att uppställa krav på legitimation. Den som på skattemyndighetens begäran uppvisar F-skattsedel eller som lämnar svar

om verksamheten kan, om myndigheten anser att behov finns, uppmanas att styrka sin identitet. Detsamma gäller för övrigt den reviderade vid en revision. Vid en revision är den reviderade, dvs. näringsidkaren själv eller dennes företrädare, skyldig att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för revisionen. Denna skyldighet innefattar också en skyldighet för den reviderade att tala om vem han är och vid behov att också styrka sina uppgifter (prop. 1997/98:100 s. 171 f.).

Vid införandet av nuvarande bestämmelser om personalliggare i vissa branscher anförde regeringen bland annat följande.

För att möjliggöra en kontroll av personalliggaren måste Skatteverket kunna efterfråga de aktuella personernas identitet. Det vore dock att bära för långt att i detta lagstiftningsärende uppställa krav på att alla som arbetar i restaurang- eller frisörbranschen ska vara skyldiga att bära legitimation. Ytterst är det näringsidkarens ansvar att de i personalliggaren införda personerna kan identifieras. I de fall personalen inte kan eller vill legitimera sig torde Skatteverket ha anledning att fördjupa kontrollen. Skatteverkets rätt att efterfråga identiteten på personalen i en verksamhet bör dock inte kopplas direkt till någon sanktion (prop. 2005/06:169 s. 47). Samma bedömning gjordes när reglerna om personalliggare utvidgades till byggbranschen (prop. 2014/15:6 s.59 f.).

Bör kravet på att styrka sin identitet utvidgas till fler personer än förare vid en transportkontroll?

När det är fråga om att fatta ett beslut om skatt eller transporttillägg med anledning av en transportkontroll är det viktigt att detta beslut fattas på ett rättssäkert sätt. I det ligger även att myndigheten kan identifiera den som är skattskyldig eller skyldig att betala transporttillägget. Vid andra former av skattebeslut kan det, som framgår av ovan redovisade förarbeten, finnas möjlighet att genom förelägganden och revisioner inhämta uppgifter om identitet och andra uppgifter som kan ligga till grund för beslut. Vid ett kontrollbesök kan exempelvis det faktum att det på arbetsplatsen finns personer som vägrar att uppge sin identitet föranleda att Skatteverket fördjupar sin kontroll, exempelvis genom att besluta om en revision.

Möjligheterna att genom utredning i efterhand fastställa identiteten på den som berörs och därmed ett korrekt underlag för beskattning eller uttag av transporttillägg är begränsade när fråga är om varor som påträffas vid en transportkontroll. I dessa fall befinner sig den berörda personen på resande fot och inte på en arbetsplats eller på annan plats där vidare information kan inhämtas genom en fördjupad kontroll som exempelvis en revision. Myndigheten är därför i stor utsträckning beroende av de uppgifter som lämnas på plats av den enskilde personen. I de fall det kan vara aktuellt att t.ex. besluta om skatt eller transporttillägg, får det mot denna bakgrund anses finnas goda skäl att införa en skyldighet för den enskilde att lämna uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att i tillräcklig utsträckning fastställa identiteten och därmed fatta ett korrekt beslut. Det föreslås därför att en ny bestämmelse införs i 2 kap. 5 § LPK som förbättrar Tullverkets möjligheter att fastställa identiteter.

Utformning av skyldigheten m.m.

Såsom tagits upp i tidigare förarbeten finns det inte någon generell skyldighet för enskilda att bära legitimation, till skillnad från vad som gäller för förare där det finns en skyldighet att medföra körkort. Det kan därmed ifrågasättas om det är lämpligt att utforma den bestämmelse som nu föreslås som en skyldighet att visa legitimation. I stället föreslås att den enskilde på Tullverkets begäran ska lämna sådana uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa personens identitet. Givetvis kan detta i många fall på enklast sätt ske genom att den enskilde visar upp en giltig legitimation. Om den enskilde inte medför legitimation bör det dock finnas möjlighet att på annat sätt lämna uppgifter som kan möjliggöra för myndigheten att på ett godtagbart sätt fastställa identiteten. Det bör exempelvis kunna vara tänkbart att identiteten kan kontrolleras i tillräcklig utsträckning genom att den enskilde kan uppvisa andra handlingar eller lämna olika uppgifter som kan kontrolleras mot t.ex. offentliga databaser.

När ska skyldighet att lämna uppgifter föreligga?

Myndigheternas förslag omfattar såvitt får förstås samtliga passagerare som vid en transportkontroll medför punktskattepliktiga varor.

En transportkontroll får endast genomföras för vägtransporter som är eller kan antas omfattas av 1 kap. 6 § LPK. Det måste således finnas skäl att anta att någon åtgärd, exempelvis anmälan och ställande av säkerhet eller medförande av ledsagardokument, ska vidtas inför eller vid flyttningen. Även om det finns skäl att anta detta och därmed grund för att genomföra en transportkontroll kan det vid kontrollen visa sig att det i fordonet, antingen endast eller till viss del, finns varor som inte omfattas av några krav enligt 1 kap. 6 § LPK. Det kan t.ex. vara fråga om varor som en enskild själv transporterar in till Sverige från ett annat EU-land för sitt eget bruk. I de fallen föreligger varken skattskyldighet i Sverige eller särskilda krav vid flyttningen. Även om personen i fråga färdas som passagerare i ett fordon där det i övrigt finns varor som fraktas kommersiellt bedöms det inte skäligt att ålägga en sådan person någon skyldighet vad avser kontroll av identitet. Om det däremot finns anledning att anta att varorna inte är för personens eget bruk blir förhållandet ett annat eftersom en sådan flyttning enligt punktskattedirektivets regler utgör en kommersiell flyttning för vilken skattskyldighet föreligger i Sverige.

I praktiken kommer den föreslagna bestämmelsen främst att tillämpas på flyttningar av varor som har beskattats i andra EU-länder till enskilda mottagare i Sverige och flyttningar av beskattade varor av en enskild person för annat än dennes eget bruk. Flyttningar av obeskattade varor och flyttningar mellan näringsidkare i olika EU-länder kan antas normalt ske genom transporter där det endast är en förare som medför varorna. Där gäller redan i dag skyldighet för föraren att styrka sin identitet. Om beskattade varor flyttas ut från Sverige föreligger vidare inte någon ytterligare skattskyldighet i Sverige.

Mot bakgrund av vad som sagts ovan föreslås att skyldigheten att lämna uppgifter ska föreligga för den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land. Med uttrycket att varorna transporteras för annans räkning får förstås alla

situationer där varorna inte transporteras för egen räkning, dvs. för personens eller dennes familjs personliga bruk. Skyldigheten är således inte beroende av att det föreligger ett avtal om att agera som ombud utan den omfattar även situationer där det av omständigheterna följer att någon agerar för annans räkning. Eftersom bestämmelsen endast är avsedd att tillämpas vid en transportkontroll föreslås även att det i likhet med vad som föreslås i avsnitt 2.2.2 anges att det endast gäller för personer som själva medföljer det fordon i vilket varorna transporteras. Genom en sådan reglering kommer de grundläggande förutsättningarna för den skyldighet som här föreslås och den skyldighet som föreslås i avsnitt 2.2.2 att se till att förenklade ledsagardokument medföljer transporten vara desamma.

Såsom har anförts ovan är ett huvudsakligt skäl till att införa en skyldighet att lämna uppgifter som gör det möjligt att fastställa identiteten att det ska kunna fattas korrekta beslut om skatt eller transporttillägg. Man kan tänka sig att det vid en transportkontroll påträffas varor som omfattas av kraven i 1 kap. 6 § LPK men där det redan vid kontrollen visar sig att alla skyldigheter i samband med flyttningen har uppfyllts. I ett sådant fall kan det inte anses motiverat att det ska föreligga en skyldighet för den person som medför varorna, och som inte är förare av fordonet, att lämna uppgifter som gör det möjligt att fastställa identiteten. Något transporttillägg kan här inte komma i fråga och genom att skyldigheterna att anmäla flyttningen och ställa säkerhet för den har uppfyllts får det antas att tillräckliga uppgifter redan har lämnats för ett beslut om skatt. Eftersom Tullverket måste kontrollera identiteten på plats vid transportkontrollen, innan fordonet färdas vidare, kan det dock inte uppställas ett krav på att det ska vara fastställt att skattskyldighet eller grund för transporttillägg föreligger för att skyldigheten att lämna uppgifter ska föreligga. Det kan antas att det i många fall kan krävas vidare utredning innan ett slutligt beslut i dessa frågor kan fattas. Däremot kan det vara rimligt att kräva att det finns anledning att anta att transporten inte sker i enlighet med 1 kap. 6 § LPK. Om en punktskattepliktig vara påträffas vid en transportkontroll och det finns anledning att anta att transporten inte sker i enlighet med 1 kap. 6 § LPK får varor m.m. tas om hand för kontroll av om punktskatt ska betalas i Sverige och för fastställande av vem som i så fall är skattskyldig, för kontroll av om de i 1 kap. 6 § angivna kraven för förflyttning är uppfyllda och, i de fall då skattskyldighet i Sverige föreligger, i avvaktan på att skatten betalas (2 kap. 9 § LPK). Genom att koppla frågan om skyldighet att lämna uppgifter om identitet till frågan om grund för omhändertagande av varorna skulle den praktiska hanteringen underlättas eftersom samma förutsättningar blir aktuella för de båda frågorna. De omständigheter som utgör grund för ett omhändertagande enligt 2 kap. 9 § LPK innebär att det i de allra flesta fall även föreligger anledning att anta att det föreligger grund för ett beslut om skattskyldighet och/eller transporttillägg. Syftet med omhändertagandet är ju just att hålla kvar varorna i avvaktan på ett sådant beslut. Det föreslås därför att skyldighet att lämna uppgifter ska föreligga om det finns grund för att omhändertagade varorna enligt 2 kap. 9 § LPK.

Det kan antas att i de allra flesta fall där det finns grund för ett omhändertagande kommer också ett sådant att ske. Något krav på att det faktiskt sker ett omhändertagande bör dock inte uppställas i lagtexten utan det bör vara tillräckligt att det föreligger grund för en sådan åtgärd.

Sanktion m.m.

Uppsåtlig underlåtelse för en förare att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet är enligt 5 kap. 3 § LPK sanktionerad med penningböter. Motsvarande föreslås gälla för skyldigheten för annan person att lämna uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa identiteten. Ansvar ska dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas. Vad gäller den i dag gällande skyldigheten för föraren att visa legitimation eller på annat sätt styrka sin identitet är denna inte förenad med någon rätt för tulltjänstemännen att vidta tvångsåtgärder, exempelvis kroppsvisitering. Detsamma bör gälla för den skyldighet som här föreslås för andra som medför punktskattepliktiga varor.

Dokumentation

Av 4 kap. 11 § LPK följer att när ett beslut om transportkontroll eller omhändertagande har verkställts ska ett bevis över verkställigheten utfärdas. Ett sådant bevis ska lämnas över till den som berörs av åtgärden och innehålla uppgifter om bl.a. var beslutet verkställts, vilka som var närvarande vid transportkontrollen, när kontrollen påbörjades och avslutades, vad som genomsökts samt annat av betydelse som förekommit vid kontrollen. Eftersom den föreslagna bestämmelsen om skyldighet att lämna uppgifter förutsätter att det sker en transportkontroll och att punktskattepliktiga varor påträffats vid kontrollen innebär detta att den som berörs av skyldigheten att lämna uppgifter om sin identitet kommer att erhålla ett bevis om verkställighet oaktat om ett omhändertagande av varorna faktiskt sker eller inte.

Myndigheterna har i sin skrivelse även argumenterat för att det är viktigt att även andra passagerare än de som är aktuella ovan har en skyldighet att styrka sin identitet för att kunna säkerställa att bevis om verkställighet lämnas till rätt person. Det kan dock konstateras att ett bevis om verkställighet lämnas på plats i samband med kontrollen och därmed bör kunna överlämnas till den person som berörs och som befinner sig på platsen oavsett om dennes identitet är känd eller inte. Det bedöms därmed inte på denna grund finnas anledning att utvidga den ovan föreslagna skyldigheten till samtliga personer som vid en transportkontroll medför punktskattepliktiga varor. Vad myndigheterna anfört påverkar därmed inte bedömningen som gjorts ovan att avgörande för om skyldighet föreligger eller inte bör vara om det föreligger grund för omhändertagande av varorna.

Om punktskattepliktiga varor påträffas vid en transportkontroll ska protokoll föras över kontrollen. Av protokollet ska framgå bl.a. vilka som var närvarande vid kontrollen, om beslut om omhändertagande har fattats och annat av betydelse som har framkommit vid kontrollen (2 § förordningen (1998:518) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter). Precis som vad gäller förarens identitetsuppgifter i dag kommer de identitetsuppgifter som inhämtas genom den föreslagna skyldigheten att antecknas i transportkontrollprotokollet eftersom personen i fråga har närvarat vid kontrollen och medfört punktskattepliktiga varor.

Personuppgiftsbehandling

De uppgifter om identitet som ska lämnas av berörda personer enligt förslaget ovan föranleder genom upprättandet och hanteringen av protokollen från transportkontrollen, samt hanteringen av beslut om omhändertagande av varor, skatt och transporttillägg, att det inom Tullverket sker en viss hantering av personuppgifter om fysiska personer. Det kan medföra en sådan personuppgiftsbehandling att kraven i dataskyddsförordningen (Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning)) måste beaktas.

Dataskyddsförordningen syftar bl.a. till att skydda fysiska personers grundläggande rättigheter och friheter, särskilt deras rätt till skydd av personuppgifter (artikel 1). En personuppgift är varje upplysning som avser en identifierad eller identifierbar fysisk person (artikel 4.1). Enligt artikel 6.1 är behandling av personuppgifter endast laglig om och i den mån som åtminstone ett av villkoren i artikel 6.1 a–f är uppfyllt. Av artikel 6.1 c framgår att behandlingen är laglig om den är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige. Av artikel 6.1 e framgår att behandlingen är laglig om den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. Av artikel 6.3 framgår att den grund för behandlingen som avses i artikel 6.1 c och 6.1 e ska fastställas i enlighet med unionsrätten eller en medlemsstats nationella rätt som den personuppgiftsansvarige omfattas av. Också syftet med behandlingen ska fastställas i den rättsliga grunden eller, i fråga om behandling enligt artikel 6.1 e, vara nödvändigt för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. I artikel 5 finns principer för personuppgiftsbehandling. Enligt artikeln ska uppgifter bl.a. behandlas på ett lagligt, korrekt och öppet sätt och samlas in för särskilda uttryckligt angivna och berättigade ändamål. För Tullverkets personuppgiftsbehandling i annan än brottsbekämpande verksamhet gäller lagen (2001:185) om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet.

I lagrådsremissen Anpassningar av vissa författningar inom skatt, tull och exekution till EU:s dataskyddsförordning, föreslås författningsändringar som har bedömts behövliga med anledning av EU:s dataskyddsförordning. Förslagen innebär bl.a. att lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet ska komplettera dataskyddsförordningen. Vidare redovisas vissa överväganden som har gjorts, där det har bedömts att dataskyddsförordningen inte kräver några ändringar och som därför inte har lett till författningsförslag.

Uppgift om vem som var närvarande vid en transportkontroll ska redan i dag antecknas i protokollet. När fråga är om beslut om omhändertagande, skatt eller transporttillägg sker även där i dag en registrering av vem som är föremål för beslutet. Genom den föreslagna ändringen tillkommer främst att Tullverket får ett bättre underlag för att kontrollera uppgifterna om berörda personers identitet. Förslaget innebär således inte någon

förändring av vilken typ av personuppgifter som ska behandlas eller vilka behandlingar som ska utföras.

När Tullverket vid en transportkontroll inhämtar uppgifter, exempelvis om den enskildes identitet, behöver myndigheten behandla personuppgifterna i tulldatabasen. Sådan behandling regleras i den redan nämnda lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet och kommer från och med den 25 maj 2018 även att omfattas av dataskyddsförordningens tillämpningsområde. Lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet tillämpas om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier (1 kap. 1 § första stycket nämnda lag).

Av 1 kap. 4 § första stycket 1 och 2 lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet framgår att uppgifter får behandlas för tillhandahållande av information som behövs hos Tullverket för bl.a. bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatt och avgifter samt kontrollverksamhet. I vissa fall får uppgifter behandlas för att tillhandahålla information som behövs i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet (jfr nuvarande 1 kap. 4 § andra stycket nämnda lag). För personuppgiftsbehandling i Tullverkets brottsbekämpande verksamhet gäller tullbrottsdatalagen (2017:447).

Enligt 1 kap. 6 § lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet är Tullverket personuppgiftsansvarigt för den behandling som verket ska utföra.

Av 2 kap. 1 § samma lag framgår att det i Tullverkets verksamhet ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i 1 kap. 4 och 5 §§ angivna ändamålen (tulldatabas). Enligt 2 kap. 2 § får uppgifter behandlas i databasen om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–3. För de ändamål som anges i 1 kap. 4 § får bl.a. uppgifter om en fysisk persons identitet och bosättning behandlas i databasen (2 kap. 3 § första stycket 1 nämnda lag).

Nu aktuellt slag av personuppgiftsbehandling hos Tullverket bedöms i lagrådsremissen Anpassningar av vissa författningar inom skatt, tull och exekution till EU:s dataskyddsförordning ha rättslig grund på det sätt som krävs enligt artikel 6 i EU:s dataskyddsförordning (se s. 39–46 i lagrådsremissen). Den rättsliga grunden för behandlingen hos Tullverket är i första hand att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning på det sätt som anges i artikel 6.1 e. Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning.

I lagrådsremissen bedöms det vidare att det inte på grund av dataskyddsförordningen behöver göras några ändringar i lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet i dessa avseenden (se s. 39–46 och 48–49). De nu aktuella lagförslagen medför ingen annan bedömning.

Sammanfattningsvis bedöms det att den personuppgiftsbehandling som föranleds av förslaget ovan således är förenlig med dataskyddsförordningen som ska börja tillämpas den 25 maj 2018 och med lagen om behandling av uppgifter i Tullverkets verksamhet. Det intrång som den nya

informationsinsamlingen innebär kan inte anses otillbörligt eller oproportionerligt.

Särskilt om ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I avsnitt 2.2.2 ovan har föreslagits att de skyldigheter som där föreslås endast ska tillämpas för flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Av de skäl som anförs där bör detsamma gälla för de ändringar som föreslås i detta avsnitt. Det föreslås därför att äldre bestämmelser fortfarande ska tillämpas på flyttningar som påbörjas före ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap. 5 § och 5 kap. 3 § LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Äldre bestämmelser föreslås gälla för flyttningar på påbörjas före ikraftträdandet.

2.4 Förverkande av varor som har omhändertagits av Tullverket

2.4.1 Bakgrund och gällande rätt

Bestämmelserna i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, nedan LPK, syftar till att kontrollera att de krav för flyttningar av punktskattepliktiga varor som uppställs i punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG) uppfylls. Bestämmelserna i punktskattedirektivet är även genomförda i svensk lagstiftning genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi. Enligt LPK får Tullverket genomföra kontroller dels av vägtransporter, s.k. transportkontroll, dels av postförsändelser.

Vid en transportkontroll får enligt LPK en punktskattepliktig vara omhändertas om det finns anledning att anta att transporten inte sker i enlighet med de krav som gäller för flyttningen enligt ovan angivna lagar eller enligt punktskattedirektivet. Det kan t.ex. vara fråga om att en anmälan ska göras före flyttningen påbörjas, att säkerhet ska ställas eller att ledsagardokument ska medfölja flyttningen. Omhändertagandet får ske för att kontrollera om punktskatt ska betalas i Sverige, om kraven för flyttning är uppfyllda och, om skattskyldighet föreligger, i avvaktan på att skatten betalas. (2 kap. 9 § LPK). Ett omhändertagande ska upphävas om det inte längre finns grund för omhändertagandet, om ett beslut om beslag meddelas för varan, om det är oskäligt att låta omhändertagandet bestå eller om Tullverket inte inom viss tid fattat något beslut om skatt. Om ett omhändertagande upphävts svarar den som gör anspråk på varan för att den hämtas. (2 kap. 15 § LPK). I vissa fall får Tullverket dock enligt 2 kap. 16 och 16 a §§ LPK inte lämna ut varan när ett omhändertagande upphävs. Detta är exempelvis aktuellt när det är fråga om alkoholvaror och den som gör anspråk på varan saknar rätt enligt alkohollagen (2010:1622) att föra in den i Sverige eller det är fråga om tobaksvaror och den som gör anspråk på varan är under 18 år.

Enligt LPK får en punktskattepliktig vara som har omhändertagits vid transportkontroll förverkas om ett beslut om skatt enligt 2 kap. 13 § LPK har fått laga kraft och skatten inte har betalats inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft, eller ett beslut enligt 2 kap. 16 eller 16 a § LPK om att varan inte får lämnas ut har fått laga kraft. Ett beslut om förverkande då skatt inte har betalats får inte fattas om det är oskäligt. (2 kap. 17 § LPK). Egendom som har varit omhändertagen får förverkas om ägaren eller någon annan rättsinnehavare inte har gjort anspråk på den eller om den som gjort anspråk på egendomen inte har hämtat den. Ett sådant beslut om förverkande får dock fattas först efter viss angiven tid. (2 kap. 18 § LPK). Om det föreligger särskild rätt till egendom som förklarats förverkad, t.ex. pant eller betalningssäkring, finns särskilda regler om hur detta ska hanteras i 2 kap. 21 § LPK.

Även vid kontroll av postförsändelser finns regler om omhändertagande och förverkande av varor. Förverkande får i dessa fall ske om ett beslut om skatt har fått laga kraft och skatten inte har betalats inom två månader från den dag beslutet vann laga kraft, eller det av annan anledning fortfarande finns grund för ett omhändertagande och en viss tidsfrist har iakttagits. Ett beslut om förverkande får inte fattas om det är oskäligt. (3 kap. 7 § LPK).

Beslut om förverkande fattas av allmän förvaltningsdomstol på ansökan av Tullverket (4 kap. 9 § LPK). I mål om förverkande av egendom ska, om ägaren till egendomen inte är känd eller saknar känt hemvist, den som senast innehade varorna anses vara motpart vid handläggningen i domstol i stället för ägaren till egendomen. Ägaren får dock överta talan i ett sådant fall. (4 kap. 18 § LPK). Om ägaren är okänd eller saknar känt hemvist får vidare förvaltningsrätten i ett mål om förverkande tillämpa vissa särskilda bestämmelser om föreläggande att ge sig till känna. Detsamma gäller om det finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt till egendomen men denne är okänd eller saknar känt hemvist. (4 kap. 19 § LPK).

2.4.2 Möjlighet för Tullverket att besluta om förverkande i vissa fall

Promemorians förslag: Tullverket får befogenhet att besluta om förverkande om det är uppenbart att förutsättningarna för förverkande är uppfyllda och värdet på varorna understiger ett prisbasbelopp. Tullverkets beslutanderätt ska inte omfatta förverkande av varor som omhändertagits vid kontroll av postförsändelse i vissa fall eller om det finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt till egendomen. Om missnöje anmäls över beslutet ska det inte längre gälla. Om en ansökan om förverkande inte görs hos förvaltningsdomstol inom en månad efter det att anmälan om missnöje kom in ska omhändertagandet av varorna anses hävt om inte de särskilda bestämmelserna om att alkohol- och tobaksvaror i vissa fall inte får lämnas ut är tillämpliga. De särskilda bestämmelserna om motpart och förelägganden om ägaren av egendomen är okänd eller saknar känt hemvist ska även få tillämpas i ett ärende om förverkande hos Tullverket. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Skälen till förslaget: Myndigheterna har föreslagit att det i LPK ska införas en bestämmelse som ger Tullverket befogenhet att besluta om förverkande av varor enligt LPK. Syftet är enligt myndigheterna bland annat att minska Tullverkets lagringskostnader och de problem som uppkommer till följd av de stora volymer alkoholvaror som finns omhändertagna och förvaras av Tullverket. Myndigheterna har framfört att upp mot 95 procent av samtliga ärenden om förverkande handläggs hos Förvaltningsrätten i Malmö som därmed får en stor arbetsbörda. Om Tullverket fick möjlighet att själva besluta om förverkande kunde handläggningstiderna kortas ned i många fall. Det är vidare fråga om en arbetsuppgift som bör kunna utföras av Tullverket. Myndigheterna anför även att det skulle leda till en större kapacitet för myndigheten att använda lagringsytor samt handlägga ett ökat antal ärenden.

Som framgår ovan ska enligt LPK beslut om förverkande i dag fattas av allmän förvaltningsdomstol efter ansökan av Tullverket. Vad gäller andra områden kan det konstateras att beslut i många fall fattas av domstol, exempelvis i samband med prövningen av ett brottmål. Enligt lagen (1986:1009) om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. får dock andra än domstol i vissa fall besluta om förverkande. Lagen avser förverkanden när frågan inte rör någon som är tilltalad för brott. Det kan t.ex. vara fråga om vapen, brottsverktyg eller annat som ägs av någon annan än den som är tilltalad för ett brott eller där åtal av olika skäl inte har väckts. Enligt huvudregeln ska även här frågan prövas av domstol (2 § lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m.). Om saken avser förverkande av beslagtagna egendom får dock frågan om förverkande prövas av åklagaren om inte värdet av det som förverkas uppgår till betydande belopp eller det finns andra särskilda skäl. Den som drabbats av beslaget får inom en månad från det att han eller hon fick del av förverkandebeslutet anmäla missnöje med det hos åklagaren. Anmäls missnöje ska beslutet om förverkande inte längre gälla. Om åklagaren inte häver beslaget ska han eller hon väcka talan om egendomens förverkande. Har talan inte väckts inom en månad från det att anmälan kom in ska beslaget anses hävt. (3 § första-tredje styckena lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m.). Om värdet av det som ska förverkas uppgår till mindre än en tiondel av prisbasbeloppet (dvs. i dagsläget ca 4 500 kr) eller om egendomen saknar saluvärde får också en polisman eller annan anställd vid Polismyndigheten som myndigheten har utsett besluta om förverkande om det är uppenbart att förutsättningarna för förverkande är uppfyllda. Även i detta fall gäller bestämmelser om missnöjesanmälan och dess effekter på samma sätt som när åklagaren har beslutat om förverkande. (3 § fjärde stycket lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m.)

Av lagen (2000:1225) om straff för smuggling, nedan smugglingslagen, följer att en särskilt förordnade befattningshavare vid Tullverket får föra talan i vissa mål om brott enligt lagen. En sådan befattningshavare får även fatta beslut enligt 3 § fjärde stycket lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m.

Frågan är om det finns skäl att ge Tullverket möjlighet att fatta beslut i fråga om förverkande enligt LPK på det sätt som myndigheterna hemställt om. Det kan konstateras att frågan om förverkande enligt LPK i de flesta fall är det sista ledet av flera i ett ärende. I de fall beslutet om förverkande beror på att beslut om skattskyldighet har fattats men skatten inte har

betalats in eller på att beslut har fattats om att inte lämna ut varorna därför att den som gör anspråk på dem inte har rätt att föra in dem i landet, kan den som är missnöjd redan få dessa beslut prövade i domstol. Först när dessa beslut har fått laga kraft blir det aktuellt med förverkande. Mot bakgrund av detta och vad som framgår om möjligheterna på andra områden för åklagare, polisman m.fl. att besluta i fråga om förverkande bedöms det rimligt att från de allmänna förvaltningsdomstolarna överflytta denna arbetsuppgift som bedöms kunna utföras på ett rättssäkert sätt genom ett beslut inom Tullverket. Därigenom kan en mer effektiv hantering av förverkandeärenden möjliggöras eftersom samma myndighet kan hantera hela ärendeprocessen. Det föreslås således att Tullverket ska medges beslutanderätt i fråga om förverkande i vissa fall. Det kan vara lämpligt att i möjligaste mån hämta ledning för utformningen av sådana bestämmelser i de bestämmelser som redan i dag finns i lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m.

Vad bör Tullverkets beslutanderätt omfatta?

Enligt lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. begränsas polisens rätt att besluta i fråga om förverkande dels av en beloppsmässig gräns, dels av att det ska vara uppenbart att förutsättningarna för ett förverkande är uppfyllda. Dessa bestämmelser tillämpas redan i dag av Tullverket i vissa fall av förverkande enligt smugglingslagen. Det bedöms lämpligt att även använda dessa bestämmelser som förebild vid utformningen av den föreslagna beslutanderätten för Tullverket. Beslutanderätt i ärende om förverkande föreslås därmed föreligga om det är uppenbart att förutsättningarna för ett förverkande är uppfyllda och värdet på den omhändertagna egendomen understiger ett visst belopp.

Vad avser den beloppsmässiga gränsen bör det dock beaktas att förutsättningarna för förverkande i de olika lagstiftningarna har betydande skillnader vilket påverkar bedömningen av på vilken nivå den beloppsmässiga gränsen för Tullverkets beslutanderätt bör läggas.

Om varor har omhändertagits vid en transportkontroll kan förverkande ske när beslut om skattskyldighet har fått laga kraft men skatten inte har betalats in inom viss angiven tid eller när beslut att inte lämna ut varorna har fått laga kraft. Förverkande kan även ske om ägaren eller annan rättsinnehavare inte gör anspråk på omhändertagen egendom eller den som gjort anspråk på egendomen inte har hämtat den inom vissa angivna tider. Även när varor har omhändertagits vid en kontroll av postförsändelser kan förverkande ske när beslut om skatt har fått laga kraft men skatten inte har betalats in inom viss angiven tid. I de nämnda fallen kan prövningen i ett ärende om förverkande nästan uteslutande begränsas till en bedömning av om vissa objektiva villkor är uppfyllda, exempelvis att ett beslut som har fattats av myndigheten har fått laga kraft eller att varan inte har hämtats inom en viss angiven tid. Eftersom besluten i fråga om skattskyldighet respektive utelämnande av varan ska ha fått laga kraft innan frågan om förverkande blir aktuell har den enskilde redan haft möjlighet att få sin sak prövad i domstol. Den prövning som kan ske i ärendet om förverkande är mot denna bakgrund mycket begränsad. Detta utgör en betydande skillnad mot de ärenden om förverkande som omfattas av bestämmelserna i lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. där det kan vara fråga om

ett förverkande direkt på plats, utan att någon föregående rättslig prövning av omständigheterna har kunnat äga rum. Mot bakgrund av den begränsade bedömning som är aktuell i frågan om förverkande enligt LPK bedöms det möjligt att acceptera en betydligt högre beloppsgräns för när beslut kan fattas av Tullverket.

En begränsad subjektiv bedömning kan bli aktuell när det gäller förverkande för att beslutad skatt inte har betalats då beslut om förverkande i dessa fall inte får fattas om det är oskäligt. I författningskommentaren till denna bestämmelse (prop. 1997/98:100 s. 195) framgår att huruvida det är oskäligt eller inte får prövas i förhållande till ägaren av varan eller den som har särskild rätt till varan. Som exempel nämns att i fall där ägaren och den skattskyldige inte är identiska får det i regel anses oskäligt att förverka varan om denna fråntagits ägaren genom stöld. Det kan dock konstateras att om Tullverket när fråga om förverkande kommer upp har information om omständigheter som kan föranleda att frågan om oskälighet aktualiseras bör detta normalt medföra att det inte anses uppenbart att förutsättningarna för förverkande är uppfyllda. Genom den möjlighet till anmälan av missnöje som nedan föreslås säkerställs vidare att frågan om oskälighet prövas av domstol om en ägare eller annan berörd finner att det finns anledning härtill. Sammantaget bedöms därmed bestämmelsen om att förverkande inte får ske om det är oskäligt inte påverka bedömningen ovan att en högre beloppsgräns kan accepteras vid prövning av förverkande enligt LPK.

En situation som i viss mån avviker från vad som sagts ovan är när det är fråga om varor som har omhändertagits vid en kontroll av postförsändelser. Där kan förverkande ske även när det av annan anledning än att skatten inte är betald fortfarande finns grund för ett omhändertagande och viss angiven tid har gått. Ett beslut om förverkande får inte fattas om det är oskäligt. En mer självständig prövning måste här göras av om det föreligger grund att upphäva omhändertagandet av varan. Mot denna bakgrund, och då det i denna situation knappast torde finnas behov av egen beslutanderätt för Tullverket eftersom situationen kan antas vara sällan förekommande, förslås att Tullverkets beslutanderätt i fråga om förverkande inte ska omfatta denna förverkandegrund. På detta sätt behöver inte heller den mer omfattande bedömningen som krävs i dessa fall påverka frågan om beloppsmässig gräns. En ytterligare situation som lämpligen bör medföra att beslutanderätt för Tullverket inte föreligger är att det i ärendet finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt i egendomen. Såvitt erfarits är detta mycket ovanligt när det är fråga om förverkande enligt LPK men om så skulle vara fallet bör frågan om förverkande prövas av allmän förvaltningsdomstol.

En ytterligare aspekt som är av intresse vid bedömningen av vilken beloppsgräns som kan accepteras för prövning av förverkande enligt LPK är vilken personkrets inom myndigheten som får fatta beslut. Det kan konstateras att vad gäller beslutanderätten för polisman enligt lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. är det i vissa situationer varje polisman som har rätt att besluta om förverkande. Vid förverkande enligt LPK saknas det anledning att ge beslutanderätten till en sådan bred personkrets. Fråga är här inte om beslut som fattas i samband med en fysisk kontroll utan ett beslut som fattas i ett senare skede inom den utredande delen av myndigheten. Det förslås därför att det införs en

bestämmelse där det anges att beslut ska fattas av särskilt förordnade befattningshavare vid Tullverket, dvs. motsvarande vad som i dag gäller enligt smugglingslagen. Detta kan vara samma personer som enligt smugglingslagen, s.k. tullåklagare, eller någon annan som enligt särskilt förordnande utses att ansvara för beslut om förverkande enligt LPK. Närmare föreskrifter om rätten att besluta bör vid behov meddelas av regeringen eller Tullverket.

För att uppnå det avsedda syftet att effektivisera hanteringen av frågor om förverkande genom att till Tullverket överflytta en uppgift som på ett rättssäkert sätt kan hanteras av myndigheten är det viktigt att den beloppsmässiga gränsen inte sätts alltför lågt. Enligt lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. är beloppsgränsen för polismans beslutanderätt satt vid en tiondel av prisbasbeloppet enligt 2 kap. 6 och 7 §§ socialförsäkringsbalken, dvs. år 2018 ca 4 500 kr. Beslutanderätten för åklagare är däremot betydligt bredare och begränsas endast av att det inte ska vara fråga om betydande belopp. Enligt förarbetena kan tolkningen av detta rekvisit hämtas från bestämmelserna om grov stöld och grovt bedrägeri, vilket i praktiken vid införandet angavs motsvara kring 100 000 kronor (jfr prop. 1994/95:23 s 124). Som konstaterats utgör prövningen av förverkande enligt LPK ett sista led i ett ärende där det redan har kunnat ske domstolsprövning av de underliggande rättsliga förhållandena eller där den berörda personen har valt att inte hämta ut varan. Beslutsrätten begränsas vidare av att det ska vara uppenbart att det föreligger förutsättningar för förverkande och besluten måste fattas av särskilt förordnade befattningshavare. Sammantaget bedöms det, vid en avvägning mellan syftet med förslaget och kraven på att säkerställa ett beslutsbefogenheten inte går längre än vad som är godtagbart ur ett rättssäkerhetsperspektiv, att det kan vara rimligt att föreslå en beloppsgräns som utgörs av ett prisbasbelopp, dvs. 45 500 kr år 2018. Det föreslås därför att Tullverket endast ska ha rätt att besluta om förverkande om värdet av det som ska förverkas uppgår till mindre än det prisbasbelopp enligt 2 kap. 6 och 7 §§ socialförsäkringsbalken som gällde då omhändertagandet verkställdes. Genom kopplingen till prisbasbeloppet kommer gränsen att höjas successivt i linje med den allmänna prisutvecklingen.

Såsom har framkommit ovan blir värdet på varorna som omhändertagits avgörande för Tullverkets beslutanderätt. En aspekt som måste beaktas vid bedömningen av värde när det gäller de punktskattepliktiga varorna som kan förverkas enligt LPK är att varorna oftast har inköpts i ett annat land, dvs. till ett annat pris än det som skulle ha varit aktuellt om varorna hade köpts i Sverige. Vid Tullverkets bedömning av värdet av varorna får det anses rimligt att det är varornas pris i det andra EU-landet, dvs. den kostnad som den enskilde har haft för att införskaffa varorna, som normalt får utgöra utgångspunkt för bedömningen. För detta talar bland annat att det är vanligt förekommande att svensk punktskatt aldrig betalas för varorna, exempelvis då skatten på varorna efterges när Tullverket har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 eller 16 a § LPK. Särskilt vad gäller alkoholvaror tillkommer också det faktum att det inte är säkert att varan går att köpa genom Systembolaget och ett marknadsvärde för varan i Sverige kan därför vara svårt att fastställa. Uppgift om den enskildes kostnad för inköpen finns vidare i många fall i Tullverkets utredning genom t.ex. kvitton eller andra uppgifter från transportkontrollen.

Tullverkets ställningstagande till om beslutanderätt föreligger i ärendet kommer självfallet alltid att innehålla något mått av skälighetsbedömning, dels eftersom ett värde på den omhändertagna egendomen måste bedömas, dels genom att befattningshavaren måste pröva att det är uppenbart att förutsättningarna för ett förverkande är uppfyllda. Tullverket bör därvid i tveksamma fall välja att låta frågan om förverkande prövas av domstolen.

Närmare om utformningen av beslutanderätten

Beslutanderätten bör i huvudsak utformas på samma sätt som i lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. Det föreslås därmed att det i lagtexten anges att ett beslut i fråga om förverkande ska meddelas skriftligen. Vidare föreslås att den som drabbats av omhändertagandet får möjlighet att inom en månad från det att han eller hon fick del av beslutet anmäla missnöje med beslutet. En sådan anmälan ska lämnas till Tullverket. Anmäls missnöje ska beslutet om förverkande inte längre gälla. Möjligheten att anmäla missnöje bör omfatta samtliga de personer som kan anses berörda av beslutet. Det innebär att möjligheten bör ges både ägare och annan rättsinnehavare och den som enligt 4 kap. 18 § LPK ses som motpart i ärendet om förverkande. Formuleringen ”den som drabbats av omhändertagandet” bedöms kunna omfatta denna krets av personer.

Enligt lagen om förfarandet i vissa fall vid förverkande m.m. anses ett beslag hävt om inte åklagaren inom viss tid efter en anmälan om missnöje har väckt talan om förverkande i rätten. Motsvarande bestämmelser kan anses rimliga i de flesta fall även vad gäller förverkande av varor enligt LPK. Vad gäller varor som är omhändertagna enligt LPK får dessa dock i de fall som avses i 2 kap. 16 och 16 a §§ LPK inte lämnas ut därför att införseln av varan strider mot bestämmelser i andra lagstiftningar, t.ex. införselreglerna i alkohollagen eller åldersgränser för tobaksvaror. Om förutsättningar för tillämpning av dessa bestämmelser föreligger kan omhändertagandet därför inte anses upphävt trots att en ansökan om förverkande inte har lämnats till domstolen. Det föreslås mot denna bakgrund att det införs bestämmelser om att beslutet om förverkande inte längre ska gälla om en anmälan om missnöje har gjorts. Om Tullverket inte häver omhändertagandet ska myndigheten ansöka om förverkande hos allmän förvaltningsdomstol. Har ansökan inte gjorts inom en månad från det att anmälan kom in, ska omhändertagandet anses hävt om inte 2 kap. 16 eller 16 a § är tillämpliga.

Handläggningen av ärenden om förverkande

Enligt 4 kap. 18 § LPK ska den som senast innehade varorna anses som motpart vid handläggningen i domstol av ett mål om förverkande om ägaren till egendomen inte är känd eller saknar känt hemvist. Ägaren av egendomen får överta talan i dessa fall. Även när beslut i frågan om förverkande fattas av Tullverket bör den som senast innehade varorna kunna ses som part i ärendet. Bestämmelsen i 4 kap. 18 § bör därmed tillämpas även vid hanteringen hos Tullverket. Såväl den som på detta sätt ses som part i ärendet som ägaren bör ha möjlighet att anmäla missnöje över beslutet.

I 4 kap. 19 § första stycket LPK finns vidare särskilda bestämmelser om förelägganden att ge sig till känna i situationer där ägaren är okänd eller saknar känt hemvist. Även dessa bestämmelser bör få tillämpas av Tullverket när det är fråga om beslut om förverkande. Bestämmelsen i 4 kap. 19 § LPK om särskild rätt blir däremot inte aktuell i dessa fall eftersom Tullverket inte föreslås ha beslutanderätt om det finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt i egendomen.

En ny bestämmelse föreslås införas som anger att bestämmelserna i 18 § och 19 § första stycket gäller också i ärende om förverkande vilket får prövas av särskild förordnad befattningshavare i Tullverket.

Som har beskrivits ovan upphör ett beslut om förverkande att gälla om en anmälan om missnöje lämnas in. Ett undantag från rätten att överklaga beslut enligt LPK bör därför införas för beslut om förverkande som fattas av en särskilt förordnad befattningshavare vid Tullverket.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av två nya bestämmelser i LPK, 4 kap. 9 b § och 19 a §, samt ändringar i 4 kap. 9 och 14 §§ LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

2.5 Övriga förslag

I detta avsnitt behandlas de förslag från myndigheternas slutrapport som inte tagits upp under avsnitt 2.1–2.4.

De kontrollmöjligheter som finns i LPK infördes för att kontrollera efterlevnaden av de gemensamma förfaranderegler för flyttningar inom EU för vissa punktskattepliktiga varor som följer av punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG). Dessa kontrollmöjligheter omfattar således inte snus och tuggtobak vilka är varor som inte omfattas av gemensamma förfaranderegler inom EU. Förslaget i punkt 6 om att göra det möjligt för Tullverket att kontrollera flyttningar av snus och tuggtobak skulle kräva att särskilda administrativa krav införs för flyttningar av dessa varor. Motsvarande fråga uppkommer för andra punktskattepliktiga varor som inte omfattas av harmoniserade förfaranderegler. En noggrann analys av förhållandet till EU-rätten är nödvändig. Det kan vara lämpligt att denna fråga hanteras i ett större sammanhang där även andra delar av bestämmelserna om de punktskattepliktiga varor som inte omfattas av det harmoniserade förfarandet ingår. Någon lagändring med anledning av förslaget föreslås mot denna bakgrund inte.

Avseende förslaget i punkt 2 om att införa en befogenhet för tulltjänsteman att utfärda böter för överlast i samband med vägning av fordon kan det konstateras att det inte finns tillräckligt med underlag för att gå vidare med frågan.

Vad avser förslaget i punkt 4 att begränsa möjligheterna till helårsredovisning av punktskatt för vissa godkända aktörer bedöms det i nuläget inte finnas tillräckliga skäl att gå vidare med förslaget.

Vad slutligen avser förslaget i punkt 7 om ändringar i lagen (2012:278) om inhämtning av uppgifter om elektronisk kommunikation i de brottsbekämpande myndigheternas underrättelseverksamhet skulle säkert en ökad möjlighet att hämta in sådana uppgifter kunna vara till nytta i myndigheternas brottsbekämpande verksamhet. Frågor om hur intresset av en effektiv brottsbekämpning bör balanseras mot integritetsintresset kräver dock noggranna överväganden som tar hänsyn till hela systemet med hemliga tvångsmedel. Det bör framöver närmare analyseras om det finns förutsättningar att gå vidare med förslaget i denna del.

2.6 Konsekvenser

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

Syfte och alternativa lösningar

Det övergripande syftet med de förslag som lämnas i avsnitt 2.1–2.4 är att säkerställa att myndigheterna har effektiva verktyg för att motverka skatteundandragande och brottslighet på punktskatteområdet. Ett alternativ vore att fortsätta som i dag, alltså utan dessa verktyg.

Effekter för företagen

Förslagen om att säkerheter ska kunna tas i anspråk efter återkallelse av godkännanden innebär att huvuddelen av de säkerheter som finns i dag kan antas behöva ändras för att uppfylla det nya kravet. Detta berör därmed ca 1 700 upplagshavare, i den mån de flyttar punktskattepliktiga varor, och ca 480 registrerade varumottagare. Samtliga upplagshavare är även registrerade avsändare, men särskild flyttningssäkerhet i egenskap av registrerad avsändare är bara aktuell om aktören flyttar varor från en importplats. Det bedöms därmed vara betydligt färre än 1 700 som berörs av förslagen i den egenskapen. De båda flyttningssäkerheterna bör vidare kunna hanteras på samma gång. Färre än 10 aktörer är endast registrerade avsändare. Mot bakgrund av att aktörerna föreslås ha ett helt år på sig att se över sina säkerheter och de allmänna krav som finns redan i dag på att löpande se över säkerheterna och uppdatera dem till verksamhetens omfattning, bedöms bördan för aktörerna att vid införandet anpassa sina säkerheter vara begränsad.

Alla berörda företag träffas på samma sätt av förslaget, varför deras konkurrenssituation inte bör påverkas.

Effekter för enskilda och offentlig sektor

Förslagen i avsnitt 2.2 och 2.3 innebär att det införs eller förtydligas vissa skyldigheter för den som för in punktskattepliktiga varor för annans räkning. Förslagen innebär en likabehandling av ombud oavsett om de är förare eller passagerare. Förslaget om uppgifter för identitetskontroll bedöms vidare ge en säkrare rättstillämpning. Berörda enskilda som inte

ser till att ledsagardokument medföljer transporten eller uppfyller andra skyldigheter kan komma att åläggas vissa avgifter och straff. Den som däremot sköter detta kommer inte att påverkas. Om all dokumentation är korrekt medtagen blir det inte aktuellt med någon skyldighet att lämna uppgifter om sin identitet eller fråga om transporttillägg. Förslaget om viss beslutanderätt för Tullverket i ärenden om förverkande påverkar den praktiska hanteringen av dessa ärenden men bedöms inte negativt påverka enskildas rättssäkerhet. Offentlig sektor bör inte påverkas, annat än vad som beskrivs under andra rubriker här.

Effekter på brottslighet m.m.

Förslagen om skyldigheter vid transportkontroller kan bidra till att störa ut viss brottslighet genom att underlätta användandet av administrativa verktyg. En parallell kan dras till det arbete mot de så kallade spritbussarna som bedrivits i samband med det myndighetsgemensamma uppdraget, där användandet av administrativa åtgärder förefaller ha bidragit till de goda resultaten. Förslagen om medförande av ledsagardokument, transporttillägg och uppgifter för identitetskontroll bör bidra till en ökad kontroll av att svensk punktskatt betalas och därmed ett minskat skatteunddragande och färre skattebrott. Vid misstanke om systematisk brottslighet kan uppgifter från transportkontroller även överföras till den brottsbekämpande verksamheten. De ombud som är passagerare och ägnar sig åt brottslighet löper alltså en högre risk än tidigare. Även förslagen om att säkerheter ska kunna tas i anspråk efter återkallelse av godkännanden kan ha en viss preventiv effekt.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget om säkerheter innebär att Skatteverket får tillgång till ett komplett regelverk rörande säkerheter och att dessa kan tas i anspråk i fler situationer. Förslaget bedöms medföra behov av vissa informationsinsatser och viss hantering hos Skatteverket av de ändringar av säkerheter som måste ske vid införandet. Kostnaderna för detta bedöms dock vara ringa.

Förslagen om skyldigheter vid transportkontroller kan underlätta för Tullverket i myndighetens kontroller av transporter av punktskattepliktiga varor. Förslagen bedöms även ge en och ökad grad av likabehandling och, vad gäller förslaget om uppgifter för identitetskontroll, en säkrare rättstillämpning. De föreslagna bestämmelserna om transporttillägg och penningböter kan medföra en viss ökning av antalet ärenden hos domstolarna. Antalet ärenden bedöms dock vara begränsat.

Förslaget om viss beslutanderätt för Tullverket i ärenden om förverkande bedöms leda till en minskning i antal ärenden hos berörda förvaltningsdomstolar med sammantaget ca 100 ärenden per år. Förslaget innebär även en effektivisering för Tullverket, i och med att handläggningen snabbas upp i de ärenden Tullverket nu själv kan besluta i. Därtill antas Tullverket genom förslaget kunna korta tider för förvaring av varor, vilket kan minska den totala förvaringsytan och därmed kostnaderna något.

Eventuellt tillkommande kostnader för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna ska finansieras inom befintliga ekonomiska ramar.

Offentligfinansiella effekter

Effekten på de offentliga finanserna av de förslag som syftar till att motarbeta skatteundandragande och brottslighet på punktskatteområdet är svårbedömd. Statens intäkter kan öka något ifall åtgärderna är avskräckande nog för att den som tidigare skulle ha fuskat nu gör rätt för sig, eller om de leder till att fler upptäcks och får betala punktskatt samt transporttillägg. Förslagen om att säkerheter ska kunna tas i anspråk under en viss tid kan innebära att skatt i vissa fall betalas som annars inte hade betalats. Sammantaget bedöms dock effekten på statens finanser av förslagen vara klart begränsad.

Förslaget om viss beslutanderätt för Tullverket i ärenden om förverkande bedöms ge en effektivare handläggning hos Tullverket. Detta antas innebära framför allt en tidsvinst för myndigheten, snarare än en offentligfinansiell effekt.

Förslagens förenlighet med EU-rätten

Förslagen bedöms förenliga med EU-rätten.

Vad avser förslaget om säkerheter finns det i punktskattedirektivet vissa krav på att säkerhet ska ställas av upplagshavare, registrerade avsändare och registrerade varumottagare. Det är upp till medlemsstaterna att närmare fastställa detaljerna för detta i nationell lagstiftning. Genom de nu föreslagna ändringarna kommer kraven på säkerhet bättre tillgodoses.

Vad gäller förslagen om skyldigheter vid transportkontroller utgör dessa en del av det nationella regelverk som ska säkerställa att punktskattedirektivets regler om flyttningar av punktskattepliktiga varor följs. Förslagen bedöms inte gå utöver vad som är förenligt med EU-rätten.

Förslaget om viss beslutanderätt för Tullverket i ärenden om förverkande bedöms inte påverkas av EU-rätten.

Övriga effekter

Förslagen bedöms inte ha effekter på det kommunala självstyret, sysselsättning, inkomstfördelning, ekonomisk jämställdhet, miljö eller integration.

3 Justeringar av kemikalieskatten

3.1 Redovisning av kemikalieskatt

3.1.1 Gällande rätt

I lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik (kemikalieskattelagen) skiljer man på två olika typer av skattskyldiga – sådana som är godkända som lagerhållare och sådana som inte är det. Ett

godkännande som lagerhållare meddelas av Skatteverket efter ansökan av den skattskyldige. Som lagerhållare får godkännas den som i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka skattepliktiga varor, från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor, importera skattepliktiga varor från tredjeland eller från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, och med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som lagerhållare. Ett godkännande som lagerhållare påverkar när och i vilka fall skattskyldighet inträder samt hur skatten redovisas.

När skattskyldigheten inträder regleras i 12 § kemikalieskattelagen. För en godkänd lagerhållare inträder skattskyldighet när en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare, när en skattepliktig vara tas till eget försäljningsställe för detaljförsäljning, när en skattepliktig vara tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller när godkännandet som lagerhållare återkallas. För icke lagerhållare inträder skattskyldigheten i stället när en vara tillverkas i Sverige eller förs in till Sverige från ett annat EU-land. Om en vara importeras till Sverige från tredjeland av en icke lagerhållare inträder skattskyldigheten när skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. För lagerhållare finns i 14 § kemikalieskattelagen även vissa undantag då skattskyldighet inte inträder. Systemet liknar det som finns för andra nationella punktskatter och möjliggör för lagerhållare att hålla ett lager med obeskattade varor.

I kemikalieskattelagen finns ingen reglering av hur skatten ska redovisas. I 16 § hänvisas i stället, liksom för övriga punktskatter, till reglerna i skatteförfarandelagen (2011:1244). För icke lagerhållares import från tredjeland gäller dock tullagen (2016:253). Enligt reglerna i skatteförfarandelagen ska Skatteverket registrera godkända lagerhållare. Det innebär att lagerhållarna ska redovisa skatten för redovisningsperioder, medan andra aktörer ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet. En redovisningsperiod är enligt huvudregeln en månad, men kan i vissa fall vara beskattningsår. När en skattedeklaration för en lagerhållare ska lämnas beror på hur stort den skattskyldiges beskattningsunderlag för mervärdesskatt är, och varierar normalt från tolv dagar efter redovisningsperiodens utgång till en månad och tolv dagar efter redovisningsperiodens utgång. För andra aktörer än lagerhållare ska deklarationen ha kommit in till Skatteverket senast fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet och deklarationerna ska undertecknas av behörig firmatecknare. Deklarationer som lämnas elektroniskt får dock undertecknas av ett deklarationsombud. I dagsläget finns möjligheter för godkända lagerhållare att lämna deklaration elektroniskt, men inte för andra aktörer.

Som nämndes ovan regleras icke lagerhållares import i tullagen. Det finns även regler i EU-förordningar¹ och föreskrifter från Tullverket.

¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, Kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i

Skatten fastställs och betalas enligt samma förfarande som gäller för tull. Inom tullförfarandet finns möjligheter för skattskyldiga att registrera sig hos Tullverket, ställa garantier och ansöka om olika typer av förenklingar, exempelvis att deklarerat elektroniskt, att inkomma med förenklade deklARATIONER som senare kan kompletteras och att deklarerat genom registrering i bokföringen. Detta innebär att tidpunkten då deklARATIONEN ska lämnas vid icke lagerhållares import varierar beroende på den skattskyldige och vilka förenklingar som har godkänts. I praktiken kan dock deklARATIONER som lämnas av företag i de flesta fall ske senare än enligt reglerna i skatteförfarandelagen, och kan ske elektroniskt.

3.1.2 Skrivelser från Svenskt näringsliv

Svenskt näringsliv har i en skrivelse den 14 juni 2017 (dnr Fi2017/02683/S2) hemställt att tiden inom vilken icke lagerhållare ska lämna skattedeklARATION för kemikalieskatten ska förlängas från fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet till samma tider som gäller för lagerhållare. Som skäl för hemställan har Svenskt näringsliv angett bl.a. följande. Företag vars verksamhet huvudsakligen består i att tillverka, föra in, ta emot eller importera skattepliktiga elektronikvaror torde normalt bli godkända som lagerhållare. Även andra företag köper dock in skattepliktiga varor, och ibland i betydande omfattning. De största volymerna köps in från svenska leverantörer, men många gånger görs inköp från utlandet direkt till verksamheten. Dessa inköp görs inte centralt utan av inköpare i en verksamhetsgren eller ett projekt. I större företag kan sådana inköp förekomma dagligen i någon del av företaget. Att ansöka om att bli godkänd lagerhållare är enligt Svenskt näringsliv inte självklart för dessa företag eftersom en godkänd lagerhållare även måste redovisa de svenska förvärven. I en större industrikoncern innebär det ett mycket omfattande arbete och kräver stora systeminvesteringar och utbildningsinsatser.

Svenskt näringsliv anger vidare att andra aktörer än godkända lagerhållare har betydande problem med rapporteringen eftersom deklARATIONEN måste ske inom fem dagar efter den beskattningsgrundande händelsen och lämnas i form av en pappersblankett undertecknad av behörig firmatecknare. Många företag kan få mycket svårt att klara detta och det kan handla om hundratals försenade deklARATIONER varje år. Att i större företag få pappersblanketter signerade av behörig firmatecknare inom fem dagar är en komplicerad administrativ hantering. Flera företag har enligt Svenskt näringsliv meddelat att det enda sättet att undvika problemen är att inte göra några inköp av skattepliktiga varor från EU-länder och systemet innebär därför ett slags handelshinder.

I en kompletterande skrivelse den 23 november 2017 har Svenskt näringsliv angett bl.a. följande. Till skillnad från andra punktskatter kan potentiellt alla företag i Sverige bli skattskyldiga för kemikalieskatten.

unionens tullkodex samt Kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 av den 24 november 2015 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

Många av bolagen som blir skattskyldiga är inte vana att hantera punktskatter. Att registrera sig som lagerhållare innebär en lättare hantering av skatten vid EU-handel, men innebär att bolaget tar över skattskyldigheten från leverantörer i Sverige. Flera av de bolag som har valt att inte registrera sig som lagerhållare har gjort detta mot bakgrunden av att merparten av inköpen av skattepliktiga varor sker från leverantörer i Sverige. Flera sådana bolag har angivit att den administrativa kostnaden att hantera rapporteringen av kemikalieskatten för EU-inköp vida överstiger skatten som redovisas. En ändring i enlighet med hemställan skulle sänka företagens administrativa kostnad.

3.1.3 Åtgärder med anledning av skrivelserna

Promemorians förslag: Det införs en ny typ av skattskyldig i lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik, ”registrerad mottagare”. Som registrerad mottagare får godkännas den som i Sverige avser att yrkesmässigt från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor och som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som sådan mottagare. Skattskyldighet för registrerade mottagare inträder vid samma tidpunkt som för övriga icke lagerhållare, men dessa ska registreras av Skatteverket och lämna skattedeklarationer samlat för deklaraionsperioder.

Ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2019.

Skälen för förslaget: Som angivits ovan i avsnitt 3.1.1 finns det i kemikalieskattelagen ingen särreglering för hur skatten ska redovisas, utan redovisningen följer samma regler som för övriga punktskatter. Som Svenskt näringsliv har påpekat skiljer sig dock kemikalieskattelagen från andra punktskatter på så sätt att ett företag kan bli skattskyldigt för en förhållandevis stor mängd produkter utan att ha som verksamhet att bedriva handel med produkterna. För dessa företag är det inte alltid utifrån verksamheten lämpligt att bli godkända som lagerhållare. Det har även vid kontakter med både Svenskt näringsliv och Skatteverket framkommit att företag som skulle kunna bli godkända som lagerhållare valt att inte ansöka om ett godkännande. Motiveringen till detta är att de i så fall skulle behöva redovisa skatt för varor som de köper in från andra lagerhållare. För andra punktskatter med lagerhållarsystem anses den uppskjutna beskattningstidpunkten vara en fördel. När det gäller kemikalieskatten har dock företag som till övervägande del köper in varor från andra svenska aktörer snarare än att själva föra in eller tillverka varor gjort bedömningen att den uppskjutna beskattningstidpunkten blir en nackdel på grund av ökad administration. Tanken med systemet med godkända lagerhållare är att aktörer som har som verksamhet att handla med de skattepliktiga varorna normalt ska ansöka om att bli godkända som lagerhållare, medan övriga aktörer gör relativt få skattepliktiga transaktioner. För andra typer av punktskatter stämmer detta varför systemet att godkända lagerhållare redovisar skatten samlat för redovisningsperioder medan övriga aktörer redovisar skatt för varje händelse separat inte orsakar problem. På grund av de produkter som omfattas av kemikalieskattelagen och de val som

aktörerna inom elektronikbranschen har gjort kan det dock finnas skäl att överväga om systemet behöver justeras för kemikalieskatten.

Svenskt näringsliv har framställt att reglerna ska ändras på så sätt att även icke lagerhållare ska redovisa skatten samlat för redovisningsperioder. En sådan ändring skulle dock medföra ett stort avsteg från hur skattesystemet i dag är uppbyggt och även försvåra Skatteverkets kontrollmöjligheter. Lagerhållare ska godkännas och registreras av Skatteverket. Godkännandet innebär att Skatteverket har kontroll över att enbart seriösa aktörer betros med att redovisa skatten i efterhand. Registreringen medför att Skatteverket direkt då skattskyldigheten inträffar vet att den skattskyldige är godkänd som lagerhållare och därmed är betrodd att redovisa skatten samlat i efterhand. Att möjliggöra för redovisning av skatt för redovisningsperioder utan dessa kontrollmöjligheter bedöms inte vara lämpligt. Såvitt framkommit har dock aktörerna i branschen inte haft några invändningar mot att godkännas eller registreras för att kunna redovisa skatten i perioder. Invändningarna har i stället varit riktade mot den uppskjutna beskattningstidpunkten. För att tillgodose behoven för de företag som inte vill ha den uppskjutna beskattningstidpunkten som ett godkännande som lagerhållare innebär men som är skattskyldiga för produkter i sådan omfattning att det kan bli administrativt tungt att redovisa skatten för varje händelse separat föreslås därför att en ny typ av skattskyldig införs i kemikalieskattelagen. Den nya typen av skattskyldig ska godkännas och registreras av Skatteverket på samma sätt som en lagerhållare, men skattskyldigheten inträder vid samma tidpunkt som för en icke lagerhållare. Eftersom de kontrolleras på samma sätt som lagerhållare kan de medges att redovisa skatten samlat för redovisningsperioder. Den nya typen av skattskyldig får i praktiken många likheter med de registrerade varumottagare som finns för harmoniserade punktskatter. Det föreslås därför att den nya typen av skattskyldig kallas ”registrerad mottagare”.

Som lagerhållare får, som nämnts ovan, godkännas den som i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka skattepliktiga varor, från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor, importera skattepliktiga varor från tredjeland eller från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare och med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som lagerhållare. Den problematiken som Svenskt näringsliv beskriver, då företag inte har ansett det vara lämpligt att bli godkända som lagerhållare, avser dock enbart situationen då företag för in eller tar emot varor från ett annat EU-land. För de andra typer av aktörer som i dag kan bli godkända som lagerhållare kan konstateras att tillverkare av skattepliktiga varor befinner sig i en annan situation och för dem borde det inte finnas några egentliga fördelar med att bli godkända som registrerade mottagare i stället för lagerhållare. Vid import från tredjeland gäller tullagstiftningen och där finns redan i dag regler om möjlighet till registrering och samlad redovisning. Den sista grunden för att bli godkänd som lagerhållare, att från en godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, avser enbart möjligheten att förlänga uppskovet med skatteredovisningen och kan därför inte bli aktuell för registrerade mottagare. Det föreslås därför att den som i Sverige avser att yrkesmässigt från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor och med

hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som mottagare ska få godkännas som registrerad mottagare. Det föreslås även att reglerna om registrerade mottagare endast ska vara tillämpliga på dessa situationer. Om en registrerad mottagare yrkesmässigt tillverkar eller importerar en skattepliktig vara kan den inte anses agera i rollen som registrerad mottagare och skatten för dessa händelser ska således redovisas separat. Eftersom registrerad mottagare är en ny typ av skattskyldig och ett alternativ till lagerhållare är det inte möjligt att vara både lagerhållare och registrerad mottagare samtidigt.

I praktiken kommer registreringen främst att omfatta juridiska personer. Det är dock möjligt även för fysiska personer att bli godkända som registrerade mottagare om de agerar yrkesmässigt. Registreringen kommer att omfatta vissa personuppgifter om fysiska personer och därför behöver kraven i dataskyddsförordningen beaktas. Som nämnts ovan krävs det för att kunna medge att skatt redovisas samlat i redovisningsperioder att den skattskyldige registreras. För att kunna avgöra att skatt inte ska redovisas vid en händelse som utlöser skattskyldighet, utan i stället efter redovisningsperiodens utgång, måste Skatteverket veta om aktören är en godkänd lagerhållare, en registrerad mottagare eller en övrig skattskyldig. Registreringen är därför nödvändig för att Skatteverket ska kunna hantera beskattningen och ge aktörerna de förmåner som föreslås medges registrerade mottagare. Det är valfritt för aktörer att ansöka om att bli registrerade mottagare. De är dessutom per definition aktörer som agerar yrkesmässigt, snarare än som privatpersoner. De uppgifter som lagras är antingen sådana som relaterar till verksamheten eller kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan de registrerade mottagarnas personliga integritet och behovet av att uppgiften registreras anses registreringen vara proportionerlig. Behandlingen av uppgifterna bedöms även uppfylla kravet på rättslig grund i artikel 6 i dataskyddsförordningen. Den rättsliga grunden i fråga är i första hand att personuppgiftsbehandlingen hos Skatteverket är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning på det sätt som anges i artikel 6.1 e i dataskyddsförordningen.

Förutom ändringar i lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik kräver förslagen även att det görs vissa ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) angående vilka aktörer Skatteverket ska registrera (7 kap. 1 §) och hos vilka aktörer revision får göras (41 kap. 3 §). I dessa hänseenden behandlas registrerade mottagare på samma sätt som lagerhållare. Ändringen i 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen genomförs genom en ändring i lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen. I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58) föreslås att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen ska ändras (en ny punkt 13 läggs till i första stycket). Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256). Den ändringen träder i kraft den 1 januari 2019 (se punkt 1 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till den lagen). I propositionen Skatteförslag med anledning av energiöverenskommelsen (prop. 2016/17:142) föreslås att punkt 10 j i första stycket i 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen ska slopas.

Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2016/17:SkU31, rskr. 2016/17:268). Med anledning av det förslaget görs i den propositionen också en rent författningsteknisk ändring av ändringsförslaget i prop. 2016/17:58. I budgetpropositionen för 2018 (prop. 2017/18:1, Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor) föreslogs i avsnitt 6.23.4 en ändring i 7 kap. 1 § första stycket 10 e skatteförfarandelagen. Med anledning av den ändringen föreslogs i budgetpropositionen även en rent författningsteknisk ändring av det sistnämnda ändringsförslaget i prop. 2016/17:142. Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2017/18:FiU1, rskr. 2017/18:54). Eftersom dessa ändringar kommer att träda i kraft den 1 januari 2019, dvs samtidigt som det föreslagna införandet av registrerade mottagare, bör ändringen i 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen ske genom en ändring i det sistnämnda ändringsförslaget. Utöver de beslutade ändringarna finns även pågående lagstiftningsprojekt som föreslår ändringar i 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen, vilka kommer att beaktas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Det behöver även genomföras en ändring i 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innebär att uppgifter och handlingar om registrerade mottagare ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som registrerad mottagare blev återkallat, vilket är samma tid som för lagerhållare. Anledningen till att det är nödvändigt att lagra uppgifterna under denna tid är att det i efterhand, särskilt vid omprövning, ska vara möjligt att kontrollera vilka uppgifter som legat till grund för ett beslut. Omprövning kan bli aktuellt upp till sex år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Uppgifterna kan därför inte gallras tidigare än sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som registrerad mottagare blev återkallat.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av en ny paragraf, 10 a §, i lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik, samt ändringar i 8, 11 och 12 §§ samma lag, 2 kap. 12 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och 7 kap. 1 § och 41 kap. 3 § skatteförfarandelagen.

3.2 Kemikalieskatten och andrahandsmarknaden för elektronik

3.2.1 Bakgrund

Lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik (kemikalieskattelagen) trädde i kraft den 1 april 2017 och skatt tas ut sedan den 1 juli 2017. Den 18 maj 2017 inkom Inrego AB (Inrego) med en skrivelse till regeringskansliet. I den angavs att skatten omfattade även begagnade produkter och att effekterna för företag som arbetar med återanvändning av IT och elektronik därmed blir påtagliga eller rentav förödande. Inrego angav vidare att skatten i många fall blir orimligt hög i

proportion till värdet på begagnade IT- och elektronikprodukter samt att en och samma produkt i praktiken kommer att beläggas med kemikalieskatt flera gånger under sin livscykel. Enligt Inrego skulle man behöva införa ett centralt register för alla elektronikprodukter där det på serienummernivå framgår om varan har beskattats för att undvika dubbel- och trippelbeskattning, vilket förmodligen inte är möjligt att genomföra. Inrego föreslog därför att varor som återanvänds och varor som sålts innan den 1 juli 2017 skulle undantas från skatten samt att införandet skulle skjutas upp.

Den 21 juni 2017 skickades ett svar från finansdepartementet till Inrego. I svaret angavs bl.a. följande. I kemikalieskattelagen skiljer man på två olika typer av aktörer – sådana som är godkända som lagerhållare och sådana som inte är det. Ett godkännande som lagerhållare kan meddelas efter ansökan hos Skatteverket och påverkar bl.a. när skattskyldigheten inträder. För godkända lagerhållare inträder skattskyldighet bl.a. när en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare och när en skattepliktig vara tas till eget försäljningsställe för detaljförsäljning. Varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare har inträtt för är dock undantagna. För begagnade varor som tidigare har beskattats inträder således ingen skattskyldighet om de säljs igen av en godkänd lagerhållare. För aktörer som inte är godkända lagerhållare inträder i stället skattskyldigheten (något förenklat) när varan tillverkas eller förs in eller importeras till Sverige. Själva försäljningen beskattas i dessa fall inte. Begagnade varor kan således säljas igen utan skatt om de säljs av en aktör som inte är godkänd lagerhållare.² I svaret angavs även att om en begagnad vara skulle beskattas beräknas skatten på samma sätt som för nya produkter samt att lagen har beslutats av riksdagen och trädde i kraft den 1 april 2017.

3.2.2 Skrivelse från Inrego

Den 22 juni 2017 inkom Inrego med en ny skrivelse (dnr Fi2017/02942/S2) där det angavs att finansdepartementets svar stämmer i teorin, men inte i verkligheten. Enligt Inrego står återförsäljare som säljer ny IT-utrustning för merparten av produkterna på andrahandsmarknaden och dessa aktörer kommer att vara registrerade lagerhållare. Återförsäljaren skulle kunna undkomma skatt genom en bolagskonstruktion med två olika företag där ett företag är registrerat som lagerhållare och ett företag inte är det, men begagnade IT-produkter utgör en marginell del av försäljningen och återförsäljarna kommer därför enligt Inrego knappast lägga tid på att etablera nya bolag och hantera administration kring skatten. Inrego anser vidare att det blir en stor utmaning att undvika dubbelbeskattning och ifrågasätter hur man ska kunna bevisa att en specifik produkt de facto har beskattats tidigare om man inte inför ett rikstäckande register. Dessutom är efterfrågan på begagnade datorer större än tillgången och det importeras därför begagnad IT-utrustning från andra länder. Dessa produkter måste tas upp till

² För en mer utförlig genomgång av skattskyldighetens inträde och skillnaderna mellan lagerhållare och icke lagerhållare, se avsnitt 3.1.1 ovan.

beskattning oavsett om aktören är lagerhållare eller ej. Inrego hemställer därför att lagen ändras så att det införs ett generellt undantag från skatt för begagnade produkter.

3.2.3 Åtgärder med anledning av skrivelsen

Promemorians bedömning: Det finns inte skäl att genomföra några andra ändringar i lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik än de som har föreslagits i avsnitt 3.1.3 med anledning av Inregos skrivelse.

Skälen för bedömningen: Som nämnts ovan under avsnitt 3.2.1 inträder skattskyldigheten enligt kemikalieskattelagen vid olika tillfällen beroende på om aktören är godkänd lagerhållare eller inte. För aktörer som inte är godkända lagerhållare inträder skattskyldigheten när varan tillverkas eller förs in eller importeras till Sverige. Själva försäljningen beskattas inte. För dessa aktörer beskattas således inte försäljning av begagnade produkter. Om en icke lagerhållare för in eller importerar en begagnad vara kommer den, precis som en ny vara, att beskattas. Eftersom det i dessa fall tillförs en vara som innehåller kemikalier på den svenska marknaden bedöms det även vara rimligt att skatt tas ut. Efter själva införseln eller importen kan vara säljas utan skatt. Det bedöms därför inte finnas några skäl att ändra reglerna för icke lagerhållare med anledning av Inregos hemställan.

För aktörer som är godkända lagerhållare inträder skattskyldigheten, såvitt nu är aktuellt, när en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare och när en skattepliktig vara tas till eget försäljningsställe för detaljförsäljning. Varor som skattskyldighet enligt kemikalieskattelagen tidigare har inträtt för är dock undantagna. Införsel eller import beskattas inte. Avgörande för om en godkänd lagerhållares försäljning av en begagnad produkt blir skattepliktig eller inte är således om skattskyldighet tidigare har inträtt för varan. För varor som har tillverkats, förts in eller importerats efter den 30 juni 2017 har skattskyldighet alltid inträtt så länge de någon gång har ägts av en icke lagerhållare. Samma sak gäller för varor som har sålts av en lagerhållare efter denna tidpunkt. Om den ursprungliga säljaren inte är lagerhållare kan det inträffa att varor som de sålt efter den 30 juni 2017 har tillverkats, förts in eller importerats innan detta datum och därmed inte är beskattade. Det är dock en situation som med tiden kommer att bli allt mer sällsynt då deras lager av gamla varor säljs av. Om en sådan vara sedan säljs begagnad av en lagerhållare inträder skattskyldighet. För de fall försäljare av begagnad elektronik väljer att vara lagerhållare kan det därför under en övergångsperiod inträffa att delar av deras försäljning av begagnade varor beskattas. Den nya typen av skattskyldig som föreslås ovan i avsnitt 3.1.3 innebär ökade möjligheter för aktörer att bedriva sin verksamhet i andra former än som godkänd lagerhållare. För försäljare av begagnad elektronik som främst handlar med varor inom Sverige innebär det förslaget att skatt kan undvikas även i de situationer då en lagerhållares försäljning skulle beskattas. För de aktörer som fortsatt väljer att bedriva sin verksamhet som lagerhållare är de situationer då försäljning av begagnade varor beskattas

som nämnts övergående. Det bedöms därför inte finnas några skäl att ändra reglerna för lagerhållare med anledning av Inregos hemställan.

Inrego har även angett att det blir en stor utmaning att undvika dubbelbeskattning och frågat hur man ska kunna bevisa att en specifik produkt de facto har beskattats tidigare om man inte inför ett rikstäckande register. I detta sammanhang bör det noteras att undantaget för varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare har inträtt för inte är baserat på om någon skatt faktiskt har betalats, utan om skattskyldighet har inträtt. Som nämnts ovan är det i de flesta situationer enkelt att avgöra om skattskyldighet har inträtt eller inte. De få situationer där någon bedömning behöver göras kommer med tiden att bli allt mer sällsynta. Risken för att varor dubbelbeskattas i dessa situationer bedöms vara obefintlig. Det bedöms därför inte finnas skäl att göra några ändringar med anledning denna del av Inregos hemställan.

3.3 Kemikalieskatt vid försäljning till utlandet

3.3.1 Bakgrund och gällande rätt

I lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik (kemikalieskattelagen) skiljer man, som tidigare nämnts, på två olika typer av aktörer – sådana som är godkända som lagerhållare och sådana som inte är det. Ett godkännande som lagerhållare kan meddelas efter ansökan hos Skatteverket och påverkar bl.a. när skattskyldigheten inträder. För godkända lagerhållare inträder skattskyldighet bl.a. när en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare. Varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare har inträtt för eller som levereras till en köpare i ett annat land är dock undantagna. För aktörer som inte är godkända lagerhållare inträder i stället skattskyldigheten normalt när varan tillverkas eller förs in eller importeras till Sverige.³

Vid kontakter med Svenskt näringsliv och företag som är skattskyldiga för kemikalieskatt har det framförts två synpunkter angående försäljning av skattepliktiga varor till utlandet. Den första synpunkten är att det för icke lagerhållare inte finns någon rätt till avdrag eller återbetalning av skatt då en vara säljs till utlandet. För dessa varor kommer skatt således att tas ut trots att varan slutligen inte kommer att användas i Sverige. Den andra synpunkten rör situationen då en vara har sålts till utlandet av en icke lagerhållare och sedan skickas i retur av köparen. Skatt tas då ut eftersom säljaren tar emot en skattepliktig vara. Detta kan leda till dubbelbeskattning av en vara.

³ För en mer utförlig genomgång av skattskyldighetens inträde och skillnaden mellan lagerhållare och icke lagerhållare, se avsnitt 3.1.1 ovan.

3.3.2 Avdragsrätt vid retur av varor

Promemorians bedömning: Det bör inte införas någon rätt till avdrag eller återbetalning av skatt då icke lagerhållare säljer skattepliktiga varor till utlandet.

Skälen för bedömningen: I andra punktskattelagstiftningar finns regler om att den skattskyldige i vissa fall kan göra avdrag för skatt eller få återbetalning av inbetald skatt. Reglerna avser situationer då skattskyldighet visserligen har inträtt, men då varan senare på något sätt har försvunnit från marknaden. Det kan t.ex. röra sig om att varan har förstörts genom en oförutsedd händelse eller sålts till en köpare i utlandet. Dessa regler innebär att en beskattad vara kan ”göras obeskattad” igen. Andra punktskatter skiljer sig dock från kemikalieskatten genom att de tas ut på varor som är avsedda att konsumeras eller förbrukas på sätt som innebär att varorna inte längre finns kvar. De varor som beskattas genom kemikalieskatten är vanligtvis avsedda att användas under en längre tid. Då syftet med skatten är att varor som innehåller oönskade kemiska ämnen ska beskattas med anledning av den negativa hälsopåverkan varorna ger upphov till medan de används ansågs det vid kemikalieskattens införande inte lämpligt att den skattskyldige skulle ha möjlighet att göra avdrag för skatt för varor som av olika anledningar tagits tillbaka från marknaden. Om den skattskyldige skulle medges avdrag för skatt i sådana situationer skulle syftet med beskattningen gå förlorad eftersom varorna i en sådan situation redan har, eller kan ha, varit föremål för användning och därmed gett upphov till den negativa hälsopåverkan som motiverar att varorna ska beskattas (se prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor s. 351). I kemikalieskattelagen finns i stället regler om att skattskyldighet i vissa situationer inte inträder, exempelvis då en skattepliktig vara levereras till en köpare i ett annat land. För att dessa regler ska kunna vara tillämpliga krävs dock att skattskyldigheten inte har inträtt i ett tidigare skede. Undantagen är därför enbart tillämpliga för godkända lagerhållare, eftersom skattskyldigheten för andra aktörer inträder redan då en vara tillverkas, förs in eller importeras och således alltid kommer att ha inträtt innan undantaget blir aktuellt.

Att införa en generell möjlighet till avdrag för eller återbetalning av skatt då en skattepliktig vara säljs till en köpare i utlandet skulle vara ett avsteg från kemikalieskattens uppbyggnad. Ett sådant undantag skulle även öppna upp för ett kringgående av skatten då använda varor skulle kunna säljas till utlandet för att få tillbaka skatten. Hela syftet med skatten skulle därmed gå förlorat. För att undvika detta skulle ett sådant undantag behöva kompletteras med regler om att varan inte ska få ha släppts för detaljförsäljning eller använts. Sådana regler skulle vara administrativt svårhanterade och medföra klara bevisproblem. En annan variant vore att ha en tidsgräns räknat från skattskyldighetens inträde för när avdrag eller återbetalning kunde beviljas, men även en sådan regel skulle medföra praktiska problem och i princip kräva att varorna hålls separerade från övriga varor i lagret. Med tanke på de praktiska problem och försämrade kontrollmöjligheter som en generell möjlighet till avdrag för eller återbetalning av skatt då en skattepliktig vara säljs till en köpare i utlandet skulle medföra bedöms det inte lämpligt att införa en sådan möjlighet.

Aktörer som avser att sälja skattepliktiga varor till utlandet har möjlighet att bli godkända lagerhållare och på så sätt undvika att varorna beskattas i denna situation.

3.3.3 Beskattning vid retur från utlandet

Promemorians förslag: Det undantag från skattskyldighetens inträde, som i dag finns för godkända lagerhållare, för varor som skattskyldighet enligt kemikalieskattelagen tidigare inträtt för ändras till ett generellt undantag.

Ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2019.

Skälen för förslaget: För icke lagerhållare är det mycket ovanligt att de situationerna då skattskyldighet inträder kan inträffa flera gånger för samma vara. Det krävs att en vara efter att skattskyldighet har inträffat skickas till ett annat land och sedan skickas tillbaka till Sverige. En sådan situation kan dock inträffa, exempelvis vid retur av sålda varor. Införandet av den nya typen av skattskyldig som föreslås i avsnitt 3.1.3 kan också medföra att situationerna blir vanligare än i dag. Då tanken med kemikalieskatten aldrig har varit att samma vara ska beskattas flera gånger bör reglerna ändras för att undvika att det inträffar. För lagerhållare finns ett undantag från skattskyldighetens inträde för varor som skattskyldighet enligt kemikalieskattelagen tidigare inträtt för. Till skillnad från övriga undantag för lagerhållare medför det undantaget inga praktiska problem om det skulle göras till ett generellt undantag. Vissa bevisfrågor kan givetvis uppkomma vid bedömningen om skattskyldighet tidigare har inträtt för de aktuella varorna, men i situationen då en vara har sålts till utlandet och sedan skickas i retur borde det vara relativt okomplicerat att visa att det är samma vara som skatt tidigare har betalats för. Det föreslås därför att det undantag från skattskyldighetens inträde, som i dag finns för godkända lagerhållare, för varor som skattskyldighet enligt kemikalieskattelagen tidigare inträtt för ändras till ett generellt undantag för alla typer av skattskyldiga.

Det kan noteras att undantaget är kopplat till skattskyldighetens inträde och inte nivån på skatten. Liksom flera andra punktskatter räknas kemikalieskatten årligen om efter förändringen i konsumentprisindex. Denna omräkning påverkar dock inte undantaget. Om skattskyldighet har inträtt vid ett tillfälle och förutsättningarna för skattskyldighet vid ett senare tillfälle är uppfyllda igen inträder således ingen skattskyldighet vid det senare tillfället även om skattenivån då skulle vara högre.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 13 och 14 §§ lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

3.4 Övriga frågor kring kemikalieskatten

3.4.1 Öppet brev angående kemikalieskatten

Den 13 februari 2017 skickade de två branschorganisationerna ElektronikBranschen och Elektriska Hushållsapparatleverantörer AB en skrivelse till finansministern, miljöministern, näringsministern och generaldirektören för Skatteverket (dnr Fi2017/00631/S2). Skrivelsen var benämnd ”Öppet brev angående den nyss införda Kemikalieskatten” och innehöll synpunkter på lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik (kemikalieskattelagen) under de tre rubrikerna ”Tillsyn”, ”Transparens” och ”Utvärdering”. Under rubriken ”Tillsyn” angavs att de två branschorganisationerna inte av lagstiftningen kunde se att någon myndighet givits tillsynsansvar. Både Skatteverket och Kemikalieinspektionen har påpekat att de inte har tillsynsansvar för lagstiftningen, men det är viktigt att någon utför tillsyn. Under rubriken ”Transparens” angavs att det är viktigt att reglerna tillämpas rättvist och kontrolleras så att ingen snedvriden konkurrens uppstår. Branschorganisationerna föreslår därför att alla som deklarerar skatten ska ange vilka modeller av produkter som man yrkar avdrag för och att dessa uppgifter sedan ska bli tillgängliga i ett öppet register. Då blir riskerna för snedvriden konkurrens mindre och företag kan kontrollera varandra. Fördelarna för företag som är tidiga med substitution av oönskade ämnen blir även större. Under rubriken ”Utvärdering” anges att någon myndighet omgående bör få ett uppdrag att mäta vissa parametrar av marknaden för att vid senare tillfälle kunna göra en uppföljning av effekterna av kemikalieskatten.

3.4.2 Åtgärder med anledning av skrivelsen

Promemorians bedömning: Det finns inte skäl att genomföra några åtgärder med anledning av skrivelsen.
--

Skälen för bedömningen: Som nämnts ovan delas skrivelsens synpunkter in i tre avsnitt – ”Tillsyn”, ”Transparens” och ”Utvärdering”. När det gäller synpunkterna under ”Tillsyn” kan nämnas att tillsynen för kemikalieskatten fungerar på samma sätt som övriga skatter. Tillsynen över själva beskattningen görs av beskattningsmyndigheten, som för kemikalieskatten är Skatteverket eller i vissa fall Tullverket. Tillsynen över lagstiftningen görs dock av regeringen. I denna del av skrivelsen fanns inga förslag att ta ställning till och några åtgärder bedöms inte behöva vidtas.

När det gäller det förslag som framförts under rubriken ”Transparens” kan det inledningsvis konstateras att skattedeklarationen för kemikalieskatten inte innehåller uppgifter om individuella modeller av produkter. Att redovisa skatt och avdrag för varje produktmodell separat snarare än utifrån kategorier av produkter skulle innebära kraftigt ökad administration för de skattskyldiga, vilket inte bedöms vara lämpligt. Även med tanke på den omfattande sekretess som enligt offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) generellt gäller i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av

skatt kan det starkt ifrågasättas om det är lämpligt, eller ens möjligt, att samla in och offentliggöra uppgifter på modellnivå om samtliga avdrag som har yrkats av samtliga skattskyldiga för kemikalieskatten. Det bedöms därmed inte finnas skäl att vidta några åtgärder med anledning av förslaget.

Avseende de synpunkter som har framförts under rubriken ”Utvärdering” kan det konstaterats att det i förarbetena till kemikalieskattelagen (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor s. 333) har angivits att skatten och dess utformning med jämna mellanrum ses över och uppdateras. Några ytterligare åtgärder bedöms inte behöva vidtas med anledning av skrivelsen i denna del. Sammantaget bedöms det således inte finnas skäl att vidta några åtgärder med anledning av skrivelsen.

3.5 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

Syfte

Föreslagen förändring om att införa en ny typ av skattskyldig, ”registrerad mottagare” i lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik, syftar till att underlätta administrationen för företag som köper in skattepliktiga varor men inte vill eller kan registrera sig som godkända lagerhållare.

Föreslagen förändring om att göra undantaget från skattskyldighetens inträde för varor som skattskyldighet redan inträtt generellt, syftar till att undvika att varor dubbelbeskattas. När skatten infördes var inte avsikten att samma vara skulle beskattas flera gånger.

Offentligfinansiell effekt

Förslaget om att införa en ny typ av skattskyldig i lagen om skatt på elektronik innebär att skattskyldiga som tidigare fört in elektronik till Sverige från ett annat EU-land, antingen som godkänd lagerhållare eller som icke lagerhållare, nu kan välja att registrera sig som ”registrerad mottagare”. Denna form av skattskyldighet innebär ny tidpunkt för redovisning av skatten.

Svenskt näringsliv bedömer att handeln med elektronik som förs in till Sverige från annat EU-land, av företag som inte vill registrera sig som lagerhållare, motsvarar mellan 5–10 procent av den totala handeln med elektronik till Sverige från andra EU-länder.

Då det rör sig om en ränteeffekt på korta tidsförskjutningar, på en liten del av skattebasen, bedöms den offentligfinansiella effekten av förslaget vara noll.

Förslaget om ett undantag från skattskyldighet för varor som redan beskattats bedöms också vara offentligfinansiellt neutralt, då det bedöms röra sig om en mycket liten andel av elektronikförsäljningen.

Konsekvenser för företag

Hur många företag som kommer att välja denna nya form av skattskyldighet, registrerad mottagare, är inte möjligt att bedöma. Det finns ingen offentlig statistik över hur många företag, vars kärnverksamhet inte är handel med elektronik, som själva importerar elektronik från andra EU-länder. För att denna nya form av skattskyldighet ska generera nämnvärda effektivitetsvinster i administrationen krävs att ett flertal inköp görs vid flera olika tillfällen. Förändringen berör därför sannolikt framförallt större företag som gör många inköp. Ju fler inköp desto större administrativ lättnad. Att deklarationen kan lämnas elektroniskt till skillnad från icke-lagerhållares blanketter, innebär också en administrativ lättnad. Skillnaden i inbetalningstid för registrerade mottagare jämfört med icke-lagerhållare är mellan sju och sextioåtta dagar beroende på när i redovisningsperioden elektronikköp görs samt företagens karaktäristika, vilket innebär en marginell positiv effekt för företag som väljer att registrera sig som mottagare. Den nya formen av skattskyldighet är frivillig, företag kan fortfarande välja att anmäla sig som lagerhållare alternativt fortsätta som icke-lagerhållare.

Förslaget om att undantag från skattskyldighet för varor som redan beskattats innebär en förenkling och lättnad för företag som säljer redan beskattad elektronik till andra länder. Hur många företag som berörs av denna lättnad är inte möjligt att uppskatta.

Konsekvenser för myndigheter

Förslaget om att införa registrerade mottagare innebär att Skatteverket får i uppgift att registrera de företag som väljer den nya formen av skattskyldighet. Då företag som väljer att registrera sig som mottagare kommer att lämna in samlade deklarationer istället för enskilda handlingar för varje inköp av elektronik från annat EU-land innebär färre inkommande handlingar. Dessa kommer också sannolikt att i hög utsträckning skickas in elektroniskt. Detta innebär minskad administrativ börda för myndigheten.

Förslaget om att undantag från skattskyldighet för varor som redan beskattats innebär minskad arbetsbörda för Skatteverket då det innebär färre inkommande handlingar från icke-lagerhållare.

Inget av förslagen bedöms påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbördan i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra ökade kostnader för andra myndigheter.

Övriga konsekvenser

Förslaget om att införa registrerade mottagare innebär en förenkling elektronikimport från andra EU-länder.

Förslagen bedöms inte påverka ekonomisk jämställdhet eller sysselsättning.

Förslagen bedöms vara förenliga med unionsrätten.

4 Genomförandebeslut om KN-nr i energiskattedirektivet

4.1 Bakgrund

Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, nedan energiskattedirektivet, lägger fast ramen för hur medlemsstaterna ska utforma sin nationella beskattning av bränslen och el. I energiskattedirektivet används statistiknummer i EU:s tulltaxa, den s.k. Kombinerade nomenklaturen, nedan KN-nr, för att bl.a. identifiera vilka produkter som ska beskattas och ges möjlighet till skattebefrielse vid viss användning. För att inte beskattningsunderlaget ska kunna ändras utan beslut med enhällighet i rådet har hänvisningarna i energiskattedirektivet knutits till den version av tulltaxan som var i kraft när direktivet antogs, dvs. 2002 års tulltaxa. Denna version av tulltaxan finns i Kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001, om ändring av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan.

Enligt artikel 2.5 andra stycket i energiskattedirektivet gäller dock följande.

Varje år skall beslut om uppdatering av KN-numren fattas för de produkter som nämns i detta direktiv i enlighet med förfarandet i artikel 27. Beslutet får inte leda till ändringar i de minimiskattesatser som tillämpas enligt detta direktiv eller att energiprodukter och elektricitet läggs till eller tas bort.

Några sådana årliga beslut om uppdatering av KN-numren som avses i artikel 2.5 har dock ännu inte fattats.

Under 2017 inledde kommissionen ett arbete med att sammanställa de ändringar i tulltaxan som har ägt rum sedan 2002 avseende de produkter som finns angivna i energiskattedirektivet i syfte att möjliggöra en sådan uppdatering som avses i artikel 2.5 i energiskattedirektivet. Frågan diskuterades vid möten i Punktskatteskommittén vid EU:s generaldirektorat för skatter och tullar under 2017 och ett utkast till genomförandebeslut sändes ut till medlemsstaternas delegater i kommittén i december 2017 för beslut om yttrande genom skriftligt förfarande enligt de bestämmelser som gäller för beslutande av en genomförandeakt genom s.k. granskningsförfarande (artikel 27.2 i energiskattedirektivet och artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter). Medlemsstaterna yttrande sig för ett antagande av genomförandebeslutet. Kommissionen förväntas därmed inom kort besluta om ett genomförandebeslut om uppdatering av hänvisningarna i rådets direktiv 2003/96/EG till nummer i den kombinerade nomenklaturen för vissa produkter. Genom beslutet uppdateras hänvisningarna i energiskattedirektivet till vissa KN-nr till hänvisningar till motsvarande nr i genomförandeförordning (EU)

2017/1925, dvs. 2018 års tulltaxa. Beslutet förväntas bli tillämpliga från den 15 september 2018.

Som en följd av kommissionens genomförandebeslut kommer även ändringar göras i bilaga II till kommissionens genomförandeförordning (EG) nr 684/2009 om genomförande av rådets direktiv 2008/118/EG vad gäller datoriserade förfaranden för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov genom en genomförandeförordning om ändring av bilaga II till förordning (EG) nr 684/2009 om genomförande av rådes direktiv 2008/118/EG vad gäller datoriserade förfaranden för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov. Även dessa ändringar förväntas bli tillämpliga från den 15 september 2018.

4.2 Hänvisningar till KN-nr i lagen om skatt på energi

Promemorians förslag: En bestämmelse införs som tydliggör att det i kommissionens genomförandebeslut (EU) xxx/2018 eller sådant senare genomförandebeslut som har fattats med stöd av artikel 2.5 andra stycket i energiskattedirektivet anges uppdateringar av hänvisningarna till KN-nr som har skett till följd av ändringar i tulltaxan för vissa produkter som omfattas av lagen.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2019.

Skälen för förslaget: Bestämmelserna i energiskattedirektivet har genomförts i svensk lagstiftning genom lagen (1994:1776) om skatt på energi, nedan LSE. I den svenska lagstiftningen används samma teknik för att beskriva de produkter som omfattas av skatteplikt, skattebefrielse m.m. som i energiskattedirektivet, dvs. en hänvisning till tulltaxans KN-nr. Även i LSE är hänvisningarna till KN-nr knutna till 2002 års version av tulltaxan (jfr 1 kap. 2 a § LSE).

En stor del av de bränslen som omfattas av LSE hanteras inom det s.k. uppskovsförfarande som följer av punktskattedirektivet (Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG) och som, såvitt avser bränslen, har genomförts i svensk lagstiftning genom LSE. Detta innebär att bränslen får hanteras och flyttas mellan godkända aktörer inom hela EU och i samband med import och export utan att skattskyldighet inträder för bränslena. Vid flyttningar av bränslen under uppskov används, med undantag för rent nationella flyttningar, ett EU-gemensamt datoriserat system (Excise Movement Control System, EMCS). I det datoriserade systemet ska inför varje flyttning en rad uppgifter lämnas, bl.a. vid varje tidpunkt gällande KN-nr för de bränslen som omfattas av flyttningen och en i bilaga II till förordning (EG) nr 684/2009 fastställd produktkod vilken baserar sig på de KN-nr som används i energiskattedirektivet, dvs. 2002 års tulltaxa. Den som hanterar bränslen i EMCS behöver således i dag använda både 2002 års KN-nr och de vid tidpunkten för flyttningen aktuella KN-numren.

Som beskrivits ovan under avsnitt 4.1 förväntas hänvisningarna till vissa KN-nr i energiskattedirektivet inom kort uppdateras genom ett

genomförandebeslut. Ett sådant genomförandebeslut är direkt tillämpligt i medlemsstaterna. Detta innebär att beslutet inte behöver genomföras särskilt i medlemsstaternas nationella lagstiftning för att bli gällande. Det är dock viktigt att notera att genomförandebeslutet inte innebär, och uttryckligen enligt energiskattedirektivet inte får innebära, att några av de bränslen som definieras som energiprodukter läggs till eller tas bort eller att det sker några ändringar i de minimiskattesatser som följer av energiskattedirektivet.

Ett huvudsakligt syfte med att knyta hänvisningarna i energiskattedirektivet till en viss version av tulltaxan, i den nuvarande lydelsen av direktivet 2002 års tulltaxa, är att beskattningsunderlaget inte ska kunna ändras utan beslut med enhällighet i rådet. Ett sådant genomförandebeslut som förväntas inom kort kan således endast uppdatera hänvisningen till tulltaxan för de produkter som genom den i direktivet angivna hänvisningen till 2002 års tulltaxa omfattas av energiskattedirektivet. Om genomförandebeslutet av misstag skulle hänvisa till ett nytt KN-nr som innehåller produkter som inte ingick i det nummer från 2002 års tulltaxa som anges i direktivet, medför alltså inte genomförandebeslutet att dessa produkter skulle omfattas av direktivet. Syftet med uppdateringen är i stället att underlätta hanteringen av bränslen för vilka ändringar har skett i tulltaxan i samband med flyttningar som hanteras i EMCS och vid import. Den hjälp som tidigare har funnits tillgänglig, bl.a. genom jämförelsetabeller som tas fram av kommissionen mellan olika versioner av tulltaxan⁴, är endast tillgänglig på en mer allmän nivå, dvs. inte särskilt inriktat på de produkter som omfattas av energiskattedirektivet, och av mer informell karaktär. Genom genomförandebeslutet skapas en formellt beslutad uppdatering på detaljerad nivå som gäller lika i hela EU av de specifika bränslen som omfattas av energiskattedirektivet, vilket är positivt ur rättssäkerhetsperspektiv.

Att ett genomförandebeslut med stöd av artikel 2.5 andra stycket energiskattedirektivet nu förväntas fattas för första gången sedan direktivet beslutades 2003 har väckt frågan om hur detta påverkar den svenska lagstiftningen. Vid genomförandet av energiskattedirektivet i svensk lagstiftning anfördes i propositionen att om en sådan årlig översyn av KN-nr som följer av artikel 2.5 andra stycket resulterar i ett beslut om ändrade KN-nr bör detta genomföras i LSE genom en lagändring (jfr prop. 2006/07:13 s. 49). Nu när frågan blivit aktuell finns det dock anledning att närmare överväga frågan på nytt.

Som anförts ovan innebär inte genomförandebeslutet att de bränslen som omfattas av energiskattedirektivet förändras utan endast att hänvisningarna till tulltaxan för de aktuella produkterna uppdateras. Det är således fortfarande ur ett juridiskt perspektiv lika korrekt att beskriva produkterna med en hänvisning till 2002 års tulltaxa som med en hänvisning till 2018 års tulltaxa. Det kan t.o.m. hävdas att det är mer korrekt ur ett juridiskt perspektiv att även fortsättningsvis beskriva dem med hänvisning till 2002 års tulltaxa, eftersom det är direktivets lydelse

⁴ Vissa tabeller finns publicerade på servern "Reference and Management of Nomenclatures" (RAMON)

med koppling till 2002 års tulltaxa som är gällande om det skulle uppstå någon skillnad mellan hänvisningarna till 2002 års tulltaxa i direktivet och de uppdaterade hänvisningarna i genomförandebeslutet. Kommissionens handläggare har även vid diskussionerna i Punktskattekommittén varit tydliga med att de inte anser att det finns något behov för medlemsstaterna att ändra de lagar där hänvisningar görs till 2002 års tulltaxa. Så länge det är rätt produkter som omfattas av den nationella lagstiftningen spelar det inte någon roll hur medlemsstaterna väljer att beskriva dem.

Ur ett praktiskt perspektiv kan det även konstateras att det inte är möjligt att hinna med en lagstiftningsprocess för att årligen uppdatera KN-nr i LSE, då nästföljande års tulltaxa beslutas av kommissionen först under hösten året innan. Vid detta första tillfälle har kommissionen, efter påtryckningar från vissa medlemsstater, flyttat fram tillämpningen av genomförandebeslutet till den 15 september 2018. I framtiden, om det blir aktuellt med årliga uppdateringar, är avsikten att besluten ska tillämpas från den 1 januari för att överensstämma med den tidpunkt då den nya tulltaxan börjar tillämpas. Eftersom ett genomförandebeslut om uppdatering inte kan fattas innan den nya tulltaxan har beslutats, vilket alltså normalt sker under hösten, kommer det endast att finnas en mycket begränsad tid för genomförande i nationell lagstiftning. Om uppdateringar skulle göras i den svenska lagtexten skulle detta därför med nödvändighet bli med en relativt betydande eftersläpning. Det bedöms varken vid detta första tillfälle eller i framtiden vara möjligt att besluta om ändringar i LSE i sådan tid att de kan träda i kraft samtidigt som genomförandebeslutet börjar tillämpas.

Något som skulle tala för att ändra de KN-nr som återfinns i LSE till de uppdaterade KN-nr som följer av genomförandebeslutet är att det skulle kunna underlätta för den som ska tillämpa lagtexten. En sådan uppdatering skulle innebära att de KN-nr som återfinns i lagtexten skulle vara desamma som används i EMCS-systemet och vid tullhantering. Det kan dock konstateras att det i annan lagstiftning, exempelvis drivmedelslagen (2011:319) och lagen (2017:1201) om reduktion av växthusgasutsläpp genom inblandning av biodrivmedel i bensin och dieselbränslen, även fortsättningsvis kommer att användas KN-nr enligt 2002-års tulltaxa. En uppdatering av KN-nr i LSE skulle därmed inte innebära att den som hanterar bränslen kan använda sig av enbart aktuella KN-nr. En ytterligare aspekt som kan vara värd att beakta är att det inte går att säkert veta att det i framtiden kommer att ske uppdateringar genom genomförandebeslut varje gång en ändring har gjorts i tulltaxan som påverkar produkter enligt energiskattedirektivet (och därmed LSE). Ett sådant beslut förutsätter att ett förslag tas fram av kommissionen och att medlemsstaterna accepterar förslaget med kvalificerad majoritet. Även detta får anses tala för att det är bättre att LSE, liksom energiskattedirektivet, innehåller den ursprungliga hänvisningen till 2002-års tulltaxa och att läsaren av lagen får hämta information om uppdateringarna i genomförandebeslutet.

Mot bakgrund av vad som anförts ovan bedöms det sammantaget inte lämpligt att ändra de hänvisningar till KN-nr som står i LSE till de uppdaterade hänvisningar som följer av genomförandebeslutet.

I EMCS-systemet, efter de ändringar som sker genom den förväntade genomförandeförordningen om ändring av bilaga II till förordning (EG) nr 684/2009t, återfinns endast de nya hänvisningarna som följer av

genomförandebeslutet. För att underlätta för den som ska läsa och tillämpa LSE får det anses finnas behov av att i samband med bestämmelsen i 1 kap. 2 a § LSE om vad som avses med KN-nr i LSE införa en ny bestämmelse som informerar om att uppdateringar av hänvisningar till KN-nr sker genom genomförandebeslut.

Mot denna bakgrund föreslås att det i LSE införs en bestämmelse som informerar om att det i kommissionens genomförandebeslut (EU) xx/2018 eller sådant senare genomförandebeslut som har fattats med stöd av artikel 2.5 andra stycket i energiskattedirektivet anges uppdateringar av hänvisningarna till KN-nr som skett till följd av ändringar av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 för vissa produkter i LSE. En sådan informationsbestämmelse underlättar även rent allmänt förståelsen av innebörden av de bestämmelser i LSE där olika produkter identifieras genom hänvisningar till KN-nr, då det kan antas att flertalet aktörer är mer förtrogna med produktens klassificering enligt gällande tulltaxa än enligt den som gällde 2002. Det är troligt att eventuella framtida uppdateringar av KN-nr kommer att ske genom nya genomförandebeslut, även om det också kan vara möjligt att det sker en ändring av det nu beslutade genomförandebeslutet. För att undvika att LSE behöver ändras efter varje genomförandebeslut, med eftersläpning av lagstiftningsprocessen på det sätt som beskrivits ovan, bör därför den bestämmelse som införs dels innehålla en dynamisk hänvisning till genomförandebeslutet, dels hänvisa till framtida beslut med stöd av artikel 2.5 andra stycket i energiskattedirektivet.

Genomförandebeslutet förväntas börja tillämpas den 15 september 2018. Den lagändring som nu föreslås kommer inte att beredas och beslutas före denna tidpunkt. Mot bakgrund av att det är fråga om en bestämmelse som endast innehåller information för den som läser lagtexten bedöms detta dock inte medföra något allvarligt problem. Ändringen föreslås i stället träda i kraft den 1 januari 2019. Information om genomförandebeslutet kommer även att gå att hitta på Skatteverkets hemsida.

Närmare om uppdateringarna i genomförandebeslutet

Inför genomförandebeslutet om uppdateringar av hänvisningarna har kommissionen gjort en omfattande genomgång av vilka ändringar som har skett i tulltaxan sedan 2002 års version, vilken har presenterats i Punktskatteskommittén. Endast för vissa produkter har hänvisningarna ändrats, andra är oförändrade sedan 2002.

I de fall ändringar har skett har kommissionen gjort en bedömning av vilka av de nya KN-numren som innehåller sådana produkter som är aktuella i energiskattedirektivet. Vissa nya KN-nr har konstaterats inte innehålla sådana produkter och har därför inte tagits med i listan över nya KN-nr. Det rör sig om vissa produkter som inte kan användas som bränsle för uppvärmning eller som motorbränsle. Ett sådant exempel är kvicksilver. I vissa fall har det även visat sig att det i ett nytt nummer ingår produkter som inte ingick i det ursprungliga numret och vilka uttryckligen bör uteslutas. Så är fallet t.ex. för det nya KN-numret 3824 99 92, där det därför anges att uppdateringen inte gäller rostskyddsmedel innehållande aminer som aktiv beståndsdel och sammansatta oorganiska lösnings- och

spädningsmedel för klara lacker och liknande produkter. Det utkast till genomförandebeslut som skickats ut i december 2017 för skriftligt förfarande i Punktskattekommittén återfinns som bilaga till denna promemoria.

För att underlätta läsningen har nedan en sammanställning gjorts av de hänvisningar i LSE som motsvaras av ändrade hänvisningar i genomförandebeslutet.

Tabell 4.1 Sammanställning av hänvisningar i LSE, som motsvaras av ändrade hänvisningar i kommissionens utkast till genomförandebeslut (EU) xx/2018⁵.

Bestämmelse i LSE	Hänvisningar till 2002 års tulltaxa:	Uppdateras i genomförandebeslutet till hänvisningar till motsvarande nummer i 2018 års tulltaxa:
1 kap. 3 § 8, 1 kap. 3 a § första stycket 9 och 6 a kap. 2 b § första stycket 3	3824 90 99	3824 99 86, 3824 99 92 (utom rostskyddsmedel innehållande aminer som aktiv beståndsdel och sammansatta oorganiska lösnings- och spädningsmedel för klara lacker och liknande produkter), 3824 99 93, 3824 99 96 (utom rostskyddsmedel innehållande aminer som aktiv beståndsdel och sammansatta oorganiska lösnings- och spädningsmedel för klara lacker och liknande produkter), 3826 00 10 och 3826 00 90
1 kap. 3 a § 3	2710 11– 2710 19 69	2710 20 90 (endast för produkter innehållande 70 viktprocent eller mer fotogen som omfattas av KN-nummer 2710 19 21 eller 2710 19 25), 2710 12–2710 19 68 och 2710 20–2710 20 39
1 kap. 3 a § andra stycket	2710 11 21 2710 11 25	2710 12 21 2710 12 25
2 kap. 1 § första stycket 1	2710 11 41 2710 11 45 2710 11 49	2710 12 41 2710 12 45 2710 12 49
2 kap. 1 § första stycket 2 och 7, 6 a kap. 1 § 5 b och 9 kap. 3 § 4	2710 11 31 2710 11 51 2710 11 59	2710 12 31 2710 12 51 2710 12 59
2 kap. 1 § första stycket 3, 4 kap. 3 § första stycket 2, 6 a kap. 1 § 5 a och 9 kap. 3 § 4	2710 19 21 och 2710 19 25 2710 19 41– 2710 19 49 2710 19 61– 2710 19 69	2710 20 90 (endast för produkter innehållande 70 viktprocent eller mer fotogen som omfattas av KN-nummer 2710 19 21 eller 2710 19 25), 2710 19 21 och 2710 19 25 2710 19 43–2710 19 48 och 2710 20 11– 2710 20 19 2710 19 62–2710 19 68 och 2710 20 31– 2710 20 39

Det kan vidare nämnas att ett par av de hänvisningar som finns i LSE inte direkt återfinns i energiskattedirektivet och därmed inte i genomförande-

⁵ Tabellen utgår från det utkast till genomförandebeslut som i december 2017 skickades ut till delegaterna i Punktskattekommittén för yttrande genom skriftlig förfarande. Det genomförandebeslut som kommissionen framöver förväntas fatta kan innehålla mindre ändringar i förhållande till denna version.

beslutet. Hänvisningarna i olika bestämmelser i 7 kap. LSE till Fame respektive etanol avser exempelvis endast en begränsad produkt ur KN-nr 3824 90 99 i 2002 års tulltaxa. De nya KN-numren för dessa produkter återfinns dock i den lista över samtliga KN-nr som ersätter 3824 90 99 som finns i genomförandebeslutet (se tabellen ovan).

I listan i 1 kap. 3 a § LSE över vilka bränslen som omfattas av särskilda förfaranderegler, det s.k. uppskovsförfarandet, kan vidare ingå produkter vilka inte återfinns i artikel 20 i energiskattedirektivet men vilka ska omfattas av uppskovsförfarandet enligt ett sådant genomförandebeslut som förutses i art. 20.2 i energiskattedirektivet. I dessa fall kan det vara så att produkterna endast omnämns i energiskattedirektivet genom en mer generell beskrivning i artikel 2. Så är t.ex. fallet för de tillsatser till motorbränsle med KN-nr 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 och 3811 90 00 som i dag ingår i 1 kap. 3 a § 8 LSE. Dessa beskrivs i art. 2.1.f i energiskattedirektivet endast som produkter enligt KN-nr 3811, men har lagts till i uppskovsförfarandet genom ett tidigare genomförandebeslut (jfr prop. 2012/13:27 s. 10 ff. samt Kommissionens genomförandebeslut av den 20 april 2012 om tillämpning av bestämmelserna om övervakning och flyttning i rådets direktiv 2008/118/EG för vissa tillsatser, i enlighet med artikel 20.2 i rådets direktiv 2003/96/EG). Detta KN-nr berörs inte av den uppdatering som förväntas ske genom det nu aktuella genomförandebeslutet. Hur ett eventuellt behov av att uppdatera sådana mer detaljerade hänvisningar som följer av ett genomförandebeslut enligt artikel 20.2 i energiskattedirektivet hanteras i samband med ett genomförandebeslut om uppdatering av KN-nr enligt artikel 2.5 i energiskattedirektivet bör hanteras i samband med en eventuell framtida förnyad uppdatering av KN-nr.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring i 1 kap. 2 a § LSE. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

4.3 Konsekvenser

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som är nödvändig i aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

Syfte och alternativa lösningar

Den föreslagna bestämmelsen är avsedd att förenkla läsningen och förståelsen av lagtexten och de KN-nr som används i den. I avsnitt 4.2. redogörs för skälen till varför denna lösning valts framför alternativet att ändra de KN-nr som i dag anges i lagtexten.

Offentligfinansiella effekter

Förslaget bedöms inte få några offentligfinansiella effekter.

Effekter för företagen

Den föreslagna bestämmelsen är avsedd att förenkla för berörda företag genom att underlätta läsningen och förståelsen av lagtexten och dess förhållande till den information som ska lämnas i det datoriserade systemet EMCS. Såsom angetts ovan i avsnitt 4.2 underlättar en sådan informationsbestämmelse även rent allmänt förståelsen av innebörden av de bestämmelser i lagen där olika produkter identifieras genom hänvisningar till KN-nr, då det kan antas att flertalet företag är mer förtrogna med produktens klassificering enligt gällande tulltaxa än enligt den som gällde 2002.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Kommissionens genomförandebeslut och genomförandeförordning föranleder visst arbete inom Skatteverket, och i viss mån Tullverket, med uppdatering av datasystem och blanketter samt informationsspridning. Den ändring i LSE som här föreslås bedöms dock inte medföra några särskilda kostnader för myndigheterna. Förslaget bedöms inte påverka de allmänna förvaltningsdomstolarna eller andra myndigheter.

Eventuellt tillkommande kostnader för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna ska finansieras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten, jfr avsnitt 4.2.

Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter på miljön, sysselsättningen eller den ekonomiska jämställdheten eller några fördelningseffekter. Förslaget bedöms inte heller få några effekter för enskilda eller offentlig sektor.

5 Undanröjande av dubbelbeskattning av el

5.1 Bakgrund och gällande rätt

Enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi, nedan LSE, inträder skyldigheten för skattskyldig att betala energiskatt på el dels vid egen elförbrukning, dels vid överföring av el till någon som inte är skattskyldig enligt 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 LSE (11 kap. 7 § första stycket 1 LSE). För den som för in el till Sverige på annat sätt än via en koncessionspliktig ledning så inträder skattskyldigheten när elen förs in i landet (11 kap. 7 § första stycket 2 LSE).

Skyldighet att betala energiskatt (skattskyldighet) för en skattskyldigs förbrukning av el inträder emellertid inte om skattskyldighet tidigare inträtt för elen (11 kap. 7 § tredje stycket LSE). Skattskyldighet inträder inte heller när el överförs till det elnät som innehas av den myndighet som är systemansvarig, dvs. överförs till det av Affärsverket svenska kraftnät ägda och förvaltade stamnätet (11 kap. 7 § andra stycket LSE). Däremot

inträder skattskyldighet vid överföring av el till annan än skattskyldig oavsett om skattskyldighet tidigare inträtt för elen.

Kungsleden AB har i skrivelse (Fi2018/00734/S2) inkommen den 19 februari 2018 hemställt om undantag från skattskyldighetens inträde i fall där skattskyldighetens inträde redan inträtt. Detta för att undvika att beskattning sker två gånger av samma el. I syfte att den el som dubbelbeskattats endast ska beskattas en gång föreslår bolaget att ändringen ges retroaktiv tillämpning från och med den 1 januari 2018. Bolaget tar upp följande exempel på situation där dubbelbeskattning uppkommer.

Första situationen där skattskyldighet inträder

Ett nätbolag överför el till ett icke-koncessionspliktigt nät vid fastighet A. Skattskyldighet inträder för den elen för nätbolaget.

Andra situationen där skattskyldighet inträder

Elen överförs från det icke-koncessionspliktiga nätet till ett koncessionspliktigt nät som förbinder fastighet A med fastighet Bs icke koncessionspliktiga nät. Skattskyldigheten inträder ånyo enligt bolagets bedömning.

Av hemställan framgår bedömningen att de som kommer träffas av bolagets förslag till ny lagstiftning är några nätbolag, sannolikt ofta i anslutning till icke koncessionspliktiga industrinät eller elnät som tidigare varit industrinät och där koncessionspliktiga nät varit nödvändiga att inrätta då näten korsat vägar, etc.

5.2 Återbetalning av energiskatt vid lagring samt ändrad utformning av regler om skattskyldighetens inträde

Promemorians förslag: Den som inte är skattskyldig ska ges återbetalning av energiskatt på el som denne efter lagring matat tillbaka in på det koncessionspliktiga nät som elen dessförinnan matats ut från.

För den som är skattskyldig i egenskap av producent, nätinnehavare eller frivilligt skattskyldig ska skyldigheten att betala energiskatt på el inte inträda vid överföring av el till annan än den som är skattskyldig enligt 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 LSE om skattskyldighet tidigare inträtt för elen. Undantaget från skattskyldighetens inträde gäller inte för el som omfattas av ovanstående rätt till återbetalning.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2019 men tillämpas från och med den 1 januari 2018.

Skälen för förslaget: Undantaget från skattskyldighetens inträde för en skattskyldigs förbrukning av el för vilken skattskyldigheten tidigare inträtt syftar till att undvika dubbelbeskattning. Utan undantaget skulle dubbelbeskattning uppstå när en skattskyldig överför el till någon annan än den som förbrukar kraften och elen därefter överförs till en förbrukare som är

skattskyldig, t.ex. när en nätinnehavare överför kraft till ett icke-koncessionspliktigt nät med en extern kund som är skattskyldig. Dubbelbeskattning kan även uppstå i samband med vissa lagrings-situationer om elen lagras innan den överförs till slutkund via ett koncessionspliktigt nät.

Även om det inte är vanligt förekommande förekommer det att el överförs med stöd av koncession mellan två nät som är undantagna från koncession. På motsvarande sätt som det är lämpligt att undvika dubbelbeskattning när en skattskyldig förbrukar el för vilken skattskyldighet redan inträtt så är det lämpligt att undvika dubbelbeskattning när el överförs från ett icke-koncessionspliktigt nät via en koncessionspliktig ledning till en slutkund på ett annat icke-koncessionspliktigt nät.

En möjlig lösning för att undvika dubbelbeskattning de ovannämnda situationerna är att utvidga det befintliga undantaget från skattskyldighetens inträde i 11 kap. 7 § tredje stycket LSE så att det även omfattar de ovannämnda situationerna. En nackdel med denna lösning är att då tvingas den som är skattskyldig i egenskap av nätinnehavare att hantera såväl beskattad som obeskattad el i samma elnät. En nackdel med en sådan ordning är att den förutsätter att den skattskyldige har kännedom om den förbrukning, produktion och lagring som sker hos den lagrande aktören.

En alternativ lösning för att undvika dubbelbeskattning vid lagring är införa en avdragsmöjlighet som ger den skattskyldige som tar emot el som efter lagring återförs till det koncessionspliktiga nätet en möjlighet att yrka avdrag för energiskatt på den berörda elen. En sådan lösning omhändertar risken för dubbelbeskattning samtidigt som en blandning av beskattad och obeskattad el undviks. På motsvarande sätt som vid undantag från skattskyldighetens inträde innebär ett avdrag för el som annan lagrat att den förutsätter att den skattskyldige har kännedom om den förbrukning, produktion och lagring som sker hos den lagrande aktören och medför därmed en administrativ börda som i allt väsentligt kommer belasta nätinnehavaren och inte den som lagrar elen.

Ytterligare en alternativ lösning är att den som utan att vara skattskyldig lagrar el ges en möjlighet att begära återbetalning av energiskatt på den el som återförs till det koncessionspliktiga nätet efter lagring. En sådan ordning innebär att den administrativa bördan för lagringen hamnar hos den som lagrar elen och som därmed har bäst kännedom om den lagring, produktion och förbrukning som sker bakom uttagspunkten. Motsvarande nedsättningsbestämmelse behöver inte införas för skattskyldiga eftersom skattskyldighetens inträde för viss el förutsätter att elen förbrukas eller överförs till någon som inte är skattskyldig 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 LSE, vilket inte är fallet för den el som denne tar emot från en nätinnehavare, lagrar och sedan återför till nätinnehavaren efter lagringen.

Risken för dubbelbeskattning när el överförs från ett icke-koncessionspliktigt nät via en koncessionspliktig ledning till en slutkund på ett annat icke-koncessionspliktigt nät kvarstår vid de ovanstående alternativen med avdrag respektive återbetalning då dessa enbart tar sikte på av energiskatt på el som lagras. För att omhänderta dubbelbeskattning i överförings-situationerna behöver kompletterande regler införas.

Det hade varit önskvärt att skattskyldigheten endast skulle inträda vid överföringen till slutkunden alternativt att skattebefrielse beviljades

genom avdrag i de tidigare leden. Sådana lösningar förutsätter dock att den skattskyldige kan visa att den el som denne överför till någon som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1, 2 eller 3, överförs till en annan skattskyldig och att denne skattskyldige överför den vidare till en slutkund som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1, 2 eller 3. En sådan ordning bedöms emellertid komplicerad. Om en nätinnehavare förses med el via ett icke-koncessionspliktigt nät utan produktionsanläggningar av någon som inte är skattskyldig kan däremot nätinnehavaren i regel utgå från att den överförda elen är beskattad i tidigare led. Förekomsten av beskattad el i det koncessionspliktiga nätet och därmed komplexiteten, kan dessutom begränsas om det utvidgade undantaget från skattskyldighetens inträde kombineras med återbetalning för lagrad el.

Ett alternativ till kompletterande regler är att införa en avdragsmöjlighet. Eftersom en sådan avdragsmöjlighet förutsätter samordning med undantaget från skattskyldighetens inträde i 11 kap. 7 § tredje stycket LSE skulle en sådan lösning förutsätta en större översyn och bedöms därför inte rymmas inom det aktuella lagstiftningsarbetet. Ett annat alternativ är att införa ett undantag från skattskyldighetens inträde enligt 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE, dvs. vid överföring av el till annan än vissa skattskyldiga, för el för vilken skattskyldigheten redan inträtt. För att undvika att samma el ska omfattas av både undantag från skattskyldighetens inträde vid överföring och skattebefrielse genom återbetalning vid lagring bör undantaget begränsas till att endast omfatta annan el än sådan el som omfattas av rätten till återbetalning. Till skillnad från vad som följt av ett avdrag så innebär undantaget från skattskyldighetens inträde att den som är skattskyldig såsom nätinnehavare tvingas hantera såväl beskattad som obeskattad el i samma elnät.

Mot bakgrund av det ovanstående föreslås att återbetalning av energiskatt på el ska ges när skattepliktig el som matats ut från ett koncessionspliktigt nät efter lagring har återförts till det koncessionspliktiga nätet.

Vidare föreslås att skattskyldigheten inte ska inträda när den skattskyldige överför el till någon som inte är skattskyldig enligt 5 § första stycket 1, 2 eller 3, om skattskyldigheten för elen tidigare inträtt. Detta undantag från skattskyldighetens inträde ska dock inte gälla för el som omfattas av rätt till återbetalning enligt den nya återbetalningsbestämmelsen.

Då ändringen syftar till att undanröja en ej avsedd dubbelbeskattning och den inte är till nackdel för någon aktör så är det lämpligt att bestämmelsen tillämpas från och med den tidpunkt som sådan dubbelbeskattning tidigast kan ha uppstått. Därför föreslås att ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2019 men tillämpas från och med den 1 januari 2018.

Genom den föreslagna ordningen med retroaktiv tillämpning kan de skattskyldiga som överfört el för vilken skattskyldighet tidigare inträtt, efter ikraftträdandet, begära omprövning av redovisningsperioder under 2018 och återfå skatt på el som omfattas av undantaget.

Genom förslaget om undantag från skattskyldighetens inträde med tillämpning från och med den 1 januari 2018 tillmötesgår hemställan från Kungsliden AB.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av en ny bestämmelse i LSE, 11 kap. 13 § LSE samt ändring i 11 kap. 7 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019 med tillämpning från och med den 1 januari 2018.

5.3 Konsekvenser

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i det aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

Syfte

Föreslagna förändringar syftar till att undvika att el dubbelbeskattas. När förändringen av skattskyldigheten gjordes var inte avsikten att samma el skulle beskattas flera gånger. Alternativa lösningar har bedömts mindre lämpliga, se avsnitt 5.2.

Offentligfinansiella effekter

Mot bakgrund av att förslaget syftar till att undanröja en ej avsedd dubbelbeskattning som därtill endast torde beröra ett begränsat antal företag bedöms den offentligfinansiella effekten av förslaget vara försumbar.

Effekter för företag

Hur många företag som kommer att beröras av förslaget är inte möjligt att bedöma med större säkerhet. Åtgärden bedöms emellertid endast beröra ett begränsat antal företag. Även om åtgärdens sammanlagda offentligfinansiella effekt är begränsad så kan en fördubblad beskattning vara mycket betungande för ett enskilda företaget. Åtgärden innebär att dessa företag inte behöver betala energiskatt på el som redan belastas av energiskatt.

För den skattskyldige, som för redovisningsperioder under 2018 redovisat energiskatt på el för vilken skattskyldigheten tidigare inträtt, innebär åtgärden att denne kan minska skattebelastningen på berörd el genom att vända sig till Skatteverket med en begäran om omprövning. Den tillkommande administrativa bördan är dock temporär i och med att den skattskyldige kan tillämpa undantaget direkt vid redovisningen av skatten för senare perioder, dvs. utan att begära omprövning. För de fåtal aktörer som tar emot, lagrar och återför beskattad el till det koncessionspliktiga nät som elen matades ut från innebär möjligheten till återbetalning av energiskatt en möjlighet till minskad skattebelastning. Om återbetalningsmöjligheten utnyttjas innebär den en ökning av företagets administrativa börda. Den administrativa bördan är emellertid lägre än den som följt av de alternativa lösningar som behandlas i avsnitt 5.2 då dessa förutsätter att den som lagrar elen återkommande överför information om den förbrukning, lagring och produktion som sker bakom

anslutningspunkten, till skattskyldiga i senare led för de sistnämndas skatteredovisning.

Effekter för myndigheter

Förslaget torde i huvudsak innebära en temporär och begränsad ökning av arbetsbördan för Skatteverket då förslaget medför att ett fåtal företag kan förväntas söka omprövning av energiskatten för vissa redovisningsperioder under 2018 avseende viss dubbelbeskattad el. Förslaget om en ny återbetalningsmöjlighet innebär att Skatteverket får en tillkommande arbetsuppgift. Den kommer att medföra dels initiala engångskostnader, dels ökade löpande kostnader. De initiala engångskostnaderna är främst hänförliga till it-systemutveckling men även till framtagande av nya blanketter och till information. Det bedöms att Skatteverket som ett led i sina informationsinsatser är bäst lämpat att avgöra om förslagen föranleder särskilt behov av information till företagen. Antalet återbetalningsansökningar bedöms dock för närvarande vara begränsat.

Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbördan i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra ökade kostnader för andra myndigheter. Eventuellt tillkommande kostnader för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna ska finansieras inom befintliga ekonomiska ramar.

Övriga effekter

Förslagen bedöms inte ha effekter på det kommunala självstyret, hushåll, sysselsättning, inkomstfördelning, den ekonomiska jämställdheten, miljö eller integration.

6 Författningskommentar

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

11 §

I paragrafen regleras de säkerheter som ska ställas av en upplagshavare.

Bestämmelsen i *fjärde stycket* om att säkerheten ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag ett beslut om återkallelse av godkännande som upplagshavare blir gällande utvidgas till att även gälla för den säkerhet som ska ställas enligt första och andra styckena. Detta innebär att kravet i fjärde stycket även omfattar den säkerhet som upplagshavare ska ställa vid flyttningar av varor under uppskovsförfarandet, s.k. flyttningssäkerhet. Vilka skatteanspråk säkerheterna får användas för anges i första-tredje styckena. Såväl flyttningssäkerheten som säkerheten enligt tredje stycket ska således kunna tas i anspråk av Skatteverket för svenska skattefordringar. Flyttningssäkerheten får även tas i anspråk för skatt som påförts i ett annat EU-land om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid. Säkerheten ska ställas hos Skatteverket, vilket innebär att det är

Skatteverket som bestämmer om säkerheten får tas i anspråk. Detta gäller även i fråga om andra EU-länders skattefordringar. Ett annat EU-land som påfört en svensk upplagshavare skatt och som vill ta säkerheten i anspråk måste alltså vända sig till Skatteverket, som avgör om säkerheten får tas i anspråk. Skatteverket kan i sådant fall vägra att säkerheten får tas i anspråk i de fall där Skatteverket anser att det andra EU-landets skattefordran inte är befogad. Det kan exempelvis vara fråga om oenighet avseende i vilket land beskattning ska ske när varor som flyttas under uppskovsförfarande har försvunnit under flyttningen (jfr prop. 2001/02:127 s. 200). I den nya andra meningen i bestämmelsen anges även att flyttningssäkerheten efter återkallelsen får sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka flyttningen ännu inte har avslutats enligt 8 d §. Denna bestämmelse är inte tvingande utan det är upp till upplagshavaren att bedöma om denne vill sänka säkerheten eller inte.

En redaktionell ändring görs även i förhållande till den nuvarande bestämmelsen genom att det anges att tiden ska räknas från det att beslutet om återkallelse blir gällande.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.1.2.

13 §

I *tredje stycket* regleras varumottagarens skyldighet att ställa säkerhet för betalningen av skatten på de varor som tas emot. I bestämmelsen införs ett krav på att säkerheten ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse blir gällande, om godkännandet som varumottagaren återkallas. Säkerheten får i detta fall endast tas i anspråk av Skatteverket för svenska skattefordringar, till skillnad från vad som gäller flyttningssäkerheten, se kommentaren till 11 §. Genom detta ges Skatteverket större möjligheter att ta säkerheten i anspråk om det konstateras att skatt som påförts innan godkännandet återkallades inte betalas i rätt tid.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.1.2.

15 §

Genom ändringen i paragrafens *andra stycke* gäller bestämmelserna i 11 § fjärde stycket om att flyttningssäkerheten ska kunna tas i anspråk under minst sex månader från den dag ett beslut om återkallelse av godkännandet blir gällande även för den flyttningssäkerhet som ställs av registrerade avsändare. Även bestämmelsen om att flyttningssäkerheten efter återkallelsen får sänkas till ett belopp som motsvarar den skatt som belöper på de varor för vilka flyttningen ännu inte har avslutats enligt 8 d § är tillämplig för den registrerade avsändaren. Se även kommentaren till 11 §.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.1.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2019.

Av *andra punkten* följer att till och med den 31 december 2019 gäller fortfarande äldre bestämmelser för säkerheter som enligt 10 § första och andra stycket, 12 eller 14 § har ställts före ikraftträdandet. Detta innebär att de säkerheter som vid ikraftträdandet är ställda hos Skatteverket ska anses vara godtagbara säkerheter om de uppfyller kraven i bestämmelserna i deras äldre lydelse fram till och med den 31 december 2019. Därefter

måste det av säkerheterna framgå att de kan tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag ett beslut om återkallelse av godkännande som upplagshavare, registrerad avsändare respektive registrerad varumottagare vinner laga kraft. Förslaget behandlas även i avsnitt 2.1.2.

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

10 §

Se kommentaren till 11 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

12 §

Se kommentaren till 13 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

14 §

Se kommentaren till 15 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Se kommentaren till ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

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

1 kap.

2 a §

I paragrafen anges vad som förstås med KN-nr. I likhet med vad som gäller enligt artikel 2.1 i energiskattedirektivet (Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet) är hänvisningar till KN-nr kopplade till 2002 års version av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om gemensamma tulltaxan, den Kombinerade nomenklaturen, se *första stycket* av paragrafen. Någon ändring görs inte nu i denna del.

I ett nytt *andra stycke* införs en bestämmelse som upplyser om att det i genomförandebeslut som fattas av kommissionen med stöd av artikel 2.5 andra stycket i energiskattedirektivet anges uppdateringar av hänvisningarna till KN-nr som har skett till följd av ändringar i Kombinerade nomenklaturen sedan 2002 för vissa av de produkter som omfattas av denna lag. Ett första genomförandebeslut om uppdateringar av hänvisningar av KN-nr beslutades den xx 2018, se kommissionens genomförandebeslut (EU) xx/2018 av den xxx om uppdatering av hänvisningarna i rådets direktiv 2003/96/EG till nummer i den kombinerade nomenklaturen för vissa produkter. Nya uppdateringar kan komma att ske genom nya genomförandebeslut alternativt genom ändring i det nyligen fattade beslutet.

Genomförandebeslut är direkt tillämpliga i medlemsstaterna. I detta fall får dock besluten inte medföra någon ändring av vilka produkter som omfattas av de olika bestämmelserna i energiskattedirektivet utan endast uppdatera hänvisningarna för berörda bränslen till mer aktuella KN-nr (jfr artikel 2.5 i direktivet). Detta innebär att besluten inte heller medför någon ändring i sak vid tillämpningen i Sverige av de bestämmelser i lagen som genomför energiskattedirektivet. Det nya andra stycket är således endast avsett att förenkla för berörda företag genom att underlätta läsningen och förståelsen av lagtexten och dess förhållande till den information som ska lämnas i det datoriserade systemet EMCS.

De uppdaterade KN-nr som följer av sådana genomförandebeslut används även i det datoriserade systemet EMCS enligt ändringar i bilaga II till förordning (EG) nr 684/2009 om genomförande av rådets direktiv 2008/118/EG vad gäller datoriserade förfaranden för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 4.2.

4 kap.

4 §

Se kommentaren till 11 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

6 §

Se kommentaren till 13 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

8 §

Se kommentaren till 15 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

11 kap.

7 §

Ändringen i *tredje stycket* innebär att undantaget från skattskyldighetens inträde utvidgas till att även omfatta situationer där elen överförs till någon som inte är skattskyldig. Ett exempel på en situation när den utvidgade bestämmelsen ska tillämpas är vid överföring av el mellan två icke koncessionspliktiga nät (IKN-nät) via en koncessionspliktig ledning. Vid överföring av el till det första IKN-nätet inträder skattskyldigheten för elen om överföringen sker till någon som är skattskyldig. Om elen därefter överförs via ett koncessionspliktigt nät eller ledning till ett annat IKN-nät så skulle skattskyldigheten ånyo inträda för samma el om undantaget inte utvidgats till att även gälla överföringar. Genom undantaget från skattskyldighetens inträde undviks således dubbelbeskattningen i dessa situationer. Ändringen innebär vidare att skattskyldigheten ska inträda enligt reglerna i första stycket 1 a och b för el för vilken det föreligger rätt till återbetalning av energiskatt enligt 13 §, trots att skattskyldighet tidigare inträtt för elen. Vid denna bedömning av om rätt till återbetalning föreligger saknar det betydelse om ansökan om återbetalning lämnats.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 5.2.

13 §

Med bestämmelsen införs en rätt till återbetalning av energiskatt på el som efter lagring återförs till det koncessionspliktiga nätet.

Återbetalningsmöjligheten är endast tillgänglig för andra än skattskyldiga. Återbetalning medges endast för energiskatt på el som matats ut från ett koncessionspliktigt nät och som efter lagring återförts till samma koncessionspliktiga nät. Återbetalningen gäller således inte för skatt på el som används på IKN-nätet, överförs till någon inom samma IKN-nät eller som överförs till ett annat koncessionspliktigt nät.

I likhet med vad som gäller för övriga återbetalningar enligt 11 kap. 12–15 §§ så finns det ytterligare bestämmelser om återbetalning i 16 §.

Paragrafen som är ny föranleds av förslaget i avsnitt 5.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2019.

Vad avser *andra punkten* se kommentaren till ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen om tobaksskatt, avsnitt 6.1.

Av *tredje punkten* följer att ändringen i 11 kap. 7 och 13 §§ ska tillämpas retroaktivt från och med den 1 januari 2018. Detta innebär att skattskyldiga som överfört el för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet kan begära omprövning av redovisningsperioder under 2018 och återfå skatt på el som omfattas av undantaget. Det innebär även att den som inte är skattskyldig kan begära återbetalning av energiskatt på el som uppfyller kraven i nya 13 § för beskattad el som har återförts från och med den 1 januari 2018.

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

2 kap.

5 §

I paragrafen regleras skyldigheten för förare att på Tullverkets begäran legitimera sig eller på annat godtagbart styrka sin identitet.

I ett nytt *andra stycke* införs en skyldighet för den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land att på Tullverkets begäran lämna sådana uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa personens identitet. Med uttrycket att varorna transporterats för annans räkning avses alla situationer där varorna inte transporterats för egen räkning, dvs. för personens eller dennes familjs personliga bruk. Skyldigheten är således inte beroende av att det föreligger ett avtal om att agera som ombud utan den omfattar även situationer där det av omständigheterna följer att någon agerar för annans räkning. Skyldigheten gäller om personen själv medföljer det fordon i vilket varorna transporterats och det föreligger grund för att omhänderta varorna. Det kan antas att skyldigheten i praktiken ofta uppfylls genom att den enskilde uppvisar en giltig legitimation men den enskilde kan även lämna andra uppgifter eller uppvisa andra handlingar som ger Tullverket möjlighet att på ett godtagbart sätt fastställa identiteten.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.3.2.

6 §

I paragrafens anges vissa skyldigheter för bland annat förare att se till att vissa angivna följedokument följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 § och att tillgängliga sådana dokument tillhandahålls Tullverket vid en transportkontroll.

I ett nytt *andra stycke* införs en bestämmelse om att den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land är skyldig att se till att förenklat ledsagardokument följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 §. Med uttrycket att varorna transporterats för annans räkning avses alla situationer där varorna inte transporterats för egen räkning, dvs. för personens eller dennes familjs personliga bruk. Skyldigheten är således inte beroende av att det föreligger ett avtal om att agera som ombud utan den omfattar även situationer där det av omständigheterna följer att någon agerar för annans räkning. Skyldigheten gäller om personen själv medföljer det fordon i vilket varorna transporterats och varorna ska åtföljas av förenklat ledsagardokument enligt de bestämmelser som avses i 1 kap. 5 a §. Bestämmelsen blir aktuell att tillämpa när punktskattepliktiga varor för vilka skattskyldighet redan har uppkommit i en medlemsstat inom EU flyttas till Sverige. Sådana varor ska enligt punktskattedirektivet åtföljas av förenklat ledsagardokument. Undantag från detta gäller om en enskild person själv medför varorna in i landet för eget bruk eller om varorna är föremål för s.k. distansförsäljning. Den skyldighet som följer av den nya bestämmelsen gäller parallellt med skyldigheten för föraren att se till att motsvarande dokument medföljer transporten.

I det nya *tredje stycket* anges att vid en transportkontroll ska den som transporterar varor enligt *andra stycket* tillhandahålla Tullverket tillgängliga förenklade ledsagardokument.

Bestämmelserna i nuvarande *andra stycket* flyttas oförändrade till *fjärde stycket*.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.2.2.

7 §

I paragrafens *första stycke* anges i dag vissa skyldigheter för förare och ägare till varor som ska kontrolleras vid en transportkontroll. I bestämmelsen införs nu en motsvarande skyldighet för den som omfattas av den nya bestämmelsen i 6 § *andra stycket*, dvs. den som för annans räkning transporterar varor som ska åtföljas av förenklat ledsagardokument från ett annat EU-land och som själv medföljer det fordon i vilket varorna transporterats. Detta innebär en skyldighet att ge Tullverket möjlighet att undersöka varorna och transportmedlen och ansvara för transport, uppackning och återinpackning av varorna. Bestämmelserna i *tredje* och *fjärde styckena* ska tillämpas även i dessa fall. Det innebär att de aktuella skyldigheterna endast gäller i den utsträckning som den enskilde förfogar över det som ska undersökas. Den enskilde kan exempelvis inte åläggas att öppna ett låst fordon om denne saknar möjlighet eller befogenhet att göra det. Om den enskilde åsidosätter skyldigheterna enligt *första stycket* ska denne ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättningsskyldigheten ska dock efterges hel eller delvis om det är oskäligt att ta ut ersättningen. Det är omständigheterna i det enskilda fallet som ska avgöra om

ersättningsskyldigheten ska efterges helt eller delvis. Det kan exempelvis framstå som oskäligt att kräva att en enskild ska ersätta kostnader som har uppkommit på grund av omständigheter som han eller hon inte kunnat råda över.

Ändringen i *andra stycket* utgör en följdändring av att tidigare 6 § andra stycket har blivit 6 § fjärde stycket.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.2.2

11 §

I paragrafens *första stycke* anges vissa skyldigheter för förare och ägare till varor som har tagits om hand att vid omhändertagandet utan kostnad tillhandahålla varuprov och svara för transport av den omhändertagna varan enligt Tullverkets anvisningar. I bestämmelsen införs en motsvarande skyldighet för den som omfattas av den nya bestämmelsen i 6 § andra stycket, dvs. den som för annans räkning transporterar varor som ska åtföljas av förenklat ledsagardokument från ett annat EU-land och som själv medföljer transporten. Se kommentaren till 7 § vad gäller ersättningsskyldighet.

I *tredje stycket* görs en språklig uppdatering.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.2.2.

4 kap.

1 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om transporttillägg.

Genom ändringarna i *tredje stycket* ska transporttillägg påföras den som omfattas av den nya bestämmelsen i 6 § andra stycket, dvs. den som för annans räkning transporterar punktskattepliktiga varor som ska åtföljas av förenklat ledsagardokument från ett annat EU-land och som själv medföljer transporten, om inte denne har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument. Detta motsvarar vad som i dag gäller för föraren. Om det föreligger grund för att påföra en person som transporterar varor enligt 2 kap. 6 § transporttillägg får transporttillägg inte påföras föraren av fordonet för samma varor. Härigenom undviks att transporttillägg tas ut två gånger för samma varor vad avser skyldigheten att medföra förenklade ledsagardokument. Transporttillägget är i dessa fall avsett som påtryckningsmedel på den som t.ex. agerar som oberoende mellanhand enligt 4 kap. 4 § alkohollagen (2010:1622) att medverka till att varorna transporteras i enlighet med punktskattedirektivet och att den svenska punktskatten därmed kan säkerställas.

Bestämmelserna i 2–4 §§ om undanröjande av och befrielse från transporttillägg ska gälla även för sådant transporttillägg som påförs en person som transporterar varor enligt 2 kap. 6 §.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.2.2.

9 §

Genom ändringen i *första stycket* införs en hänvisning till reglerna i nya 9 b § om beslutanderätt för Tullverket i vissa fall. Vidare görs det en redaktionell ändring genom att formuleringen ”Beslut om förverkande fattas” byts ut mot ”Fråga om förverkande prövas”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* görs en språklig uppdatering.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.4.2.

9 b §

Av paragrafen, som är ny, följer att en särskild förordnad befattningshavare vid Tullverket får pröva fråga om förverkande i vissa fall. De grundläggande förutsättningarna för en sådan beslutanderätt följer av *första stycket*. För att beslutanderätt ska föreligga ska det vara uppenbart att förutsättningarna för förverkande är uppfyllda. Värdet av det som ska förverkas ska vidare uppgå till mindre än det prisbasbelopp som gällde när omhändertagandet verkställdes. Vid bedömningen av värdet av varorna bör Tullverket normalt kunna utgå från varornas pris vid inköpet om varorna inköpts som beskattade varor i ett annat EU-land. Beslutanderätt föreligger inte vad avser förverkande enligt 3 kap. 7 § 2.

Av *andra stycket* följer att Tullverket inte har beslutanderätt om det i ärendet finns anledning att anta att det föreligger en särskild rätt till egendomen, exempelvis pantförskrivning.

I *tredje stycket* anges att beslut om förverkande ska meddelas skriftligen. Den som drabbats av omhändertagandet får inom en månad från det att han eller hon fick del av förverkandebeslutet anmäla missnöje med det hos Tullverket. Möjligheten att anmäla missnöje avser såväl ägare och annan rättsinnehavare som den som enligt 4 kap. 18 § LPK ses som motpart i ärendet om förverkande.

Om missnöje anmäls, följer av *fjärde stycket* att beslutet om förverkande inte längre ska gälla. Om Tullverket inte häver omhändertagandet ska Tullverket ansöka om förverkande hos allmän förvaltningsdomstol på det sätt som följer av huvudregeln i 9 §. Har en ansökan inte gjorts inom en månad från det att anmälan om missnöje kom in anses ska omhändertagandet anses hävt. Detta gäller dock inte om bestämmelserna i 2 kap. 16 och 16 a §§ om att varor i vissa fall inte får lämnas ut är tillämpliga.

Paragrafen föranleds av förslaget i avsnitt 2.4.2.

14 §

I paragrafens *första stycke* regleras vilka beslut enligt lagen som får överklagas. Tullverkets beslut om förverkande upphör att gälla om den som drabbats av beslutet anmäler missnöje mot beslutet. Dessa beslut läggs därför till i listan över beslut som inte får överklagas.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.4.2.

19 a §

I paragrafen, som är ny, anges att bestämmelserna i 18 § och 19 § första stycket om motpart och föreläggande i mål om förverkande ska gälla även vid handläggningen av ett beslut om förverkande i Tullverket. Samma regler ska således gälla som vid handläggningen av ett sådant mål i allmän förvaltningsdomstol.

Om ägaren till egendomen inte är känd eller saknar känt hemvist får därvid den som senast innehade varorna anses vara motpart i ärendet i stället för ägaren till egendomen. Ägaren får överta denna roll. Såsom framgår av kommentaren till nya 9 b § får båda dessa personer anmäla missnöje mot Tullverkets beslut.

Om ägaren är okänd eller saknar känt hemvist ska vidare Tullverket utfärda ett föreläggande i Post- och Inrikes Tidningar och andra lämpliga tidningar att ägaren ska ge sig till känna senast två månader efter föreläggandet, vid påföljd att frågan annars kan avgöras. Föreläggandet ska innehålla uppgifter om egendomen och om de förhållanden under vilka den omhändertagits samt övriga omständigheter som kan vara av betydelse för att identifiera egendomen. Eftersom Tullverket inte har beslutanderätt i ett ärende där det finns anledning att anta att någon innehar särskild rätt till egendomen omfattar hänvisningen inte 19 § andra stycket.

Paragrafen föranleds av förslaget i avsnitt 2.4.2.

5 kap.

3 §

I paragrafen finns bestämmelser om penningböter för den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten för förare att legitimera sig eller på annat godtagbart sätt styrka sin identitet. I paragrafen införs en hänvisning även till skyldigheten i 2 kap. 5 § för den som utan att vara förare transporterar punktskattepliktiga varor för annans räkning från ett annat EU-land att på Tullverkets begäran lämna sådana uppgifter som gör det möjligt för Tullverket att på ett godtagbart sätt fastställa personens identitet om denne själv medföljer det fordon i vilket varorna transporteras och det föreligger grund för att omhänderta varorna. Även i dessa fall kan således penningböter dömas ut om personen uppsåtligen låter bli att lämna Tullverket nödvändiga uppgifter. Ansvar skall dock inte dömas ut om den tillfrågades identitet genast kunnat fastställas. Därutöver görs en språklig uppdatering.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.3.2.

4 §

I paragrafen finns bestämmelser om penningböter för den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten att tillhandhålla den administrativa referenskoden och andra handlingar. Genom ändringen kommer detta att gälla även för den som omfattas av den nya bestämmelsen i 6 § andra stycket, dvs. den som för annans räkning transporterar varor som ska åtföljas av förenklat ledsagardokument från ett annat EU-land och som själv medföljer transporten, om denne uppsåtligen inte tillhandahåller tillgängliga förenklade ledsagardokument.

Därutöver görs en redaktionell ändring då 2 kap. 6 § numera innehåller flera stycken.

Ändringarna föranleds av förslaget i avsnitt 2.2.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder ikraft den 1 januari 2019.

Av *andra punkten* följer att äldre bestämmelser ska tillämpas på flyttningar som påbörjas före ikraftträdandet. Detta innebär exempelvis att transporttillägg inte ska tas ut för underlåtelse att se till att förenklat ledsagardokument medföljer flyttningen om flyttningen har påbörjats, dvs. varorna har lämnat avsändaren i det andra EU-landet, före ikraftträdandet. Avgörande för bestämmelsernas tillämpning är således när flyttningen av de punktskattepliktiga varorna har påbörjats, inte exempelvis när ett

uppdrag att agera som ombud har lämnats. Förslaget behandlas även i avsnitt 2.2.2 och 2.3.2.

6.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap.

12 §

I paragrafen regleras vissa undantag från huvudregeln i 2 kap. 11 § om när Skatteverket ska gallra uppgifter och handlingar som behandlas i den s.k. beskattningsdatabasen. I ett nytt *fjärde stycke* anges att uppgifter och handlingar om registrerade mottagare enligt lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som registrerad mottagare blev återkallat. Tiden är densamma som gäller för godkända lagerhållare enligt samma lag och beror på de tidsgränser som finns för att ompröva skattebeslut. Ändringen innebär att det tidigare fjärde stycket i stället blir det femte stycket.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2019.

6.6 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

41 kap.

3 §

I paragrafen anges hos vem revision får göras. I en ny *tolfte punkt* införs bestämmelser som innebär att revision får göras hos den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Motsvarande regler gäller redan i dag för den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt samma lag (punkt 11) eller registrering som varumottagare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi (punkt 8).

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2019.

6.7 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik

8 §

I paragrafen regleras vem som är skattskyldig. Punkt 1, som avser godkända lagerhållare, är oförändrad. I en ny *punkt 2* anges att den som i egenskap av registrerad mottagare enligt 10 a § från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor är skattskyldig. Den tidigare 2 a-punkten, enligt vilken den som i annat fall än som avses i 1 yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor är skattskyldig ändras till *punkt 3*. Skattskyldigheten enligt denna punkt omfattar även registrerade mottagare som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor. Den tidigare 2 b-punkten, som avser yrkesmässig införsel eller mottagande från ett annat EU-land, ändras till *punkt 4*. I punkten anges även att den inte är tillämpligt för godkända lagerhållare eller registrerade mottagare, eftersom deras skattskyldighet vid införsel och mottagande regleras särskilt.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

10 §

I paragrafen regleras förutsättningarna för godkännande som lagerhållande och återkallelse av ett sådant godkännande. Genom en ny *tredje punkt i första stycket* uppställs som ett nytt krav för godkännande som lagerhållare att den sökande inte ska vara godkänd som registrerad mottagare enligt 10 a §. Om en registrerad mottagare i stället vill bli godkänd som lagerhållare får godkännandet som registrerad mottagare återkallas.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

10 a §

Paragrafen är ny och reglerar vem som får godkännas som registrerad mottagare. Paragrafen motsvarar i stora delar 10 § om godkännande som lagerhållare. I *första stycket* uppställs tre krav för godkännande. Enligt *första punkten* krävs att sökanden i Sverige avser att yrkesmässigt från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor. Enligt *andra punkten* ska sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt vara lämplig som sådan mottagare. I *tredje punkten* uppställs ett krav på att den sökande inte ska vara godkänd som lagerhållare enligt 10 §. Om en lagerhållare i stället vill bli godkänd som registrerad mottagare får godkännandet som lagerhållare återkallas. Enligt *andra stycket* ska ett godkännande som registrerad mottagare återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om den registrerade mottagaren begär det. Ett beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

11 §

I paragrafen regleras i dag vad som händer om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs. Paragrafen ändras så att samma regler gäller även då en registrerad mottagare försätts i konkurs. Godkännandet övergår till konkursboet, som även blir skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet inträder efter konkursbeslutet.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

12 §

I paragrafen regleras när skattskyldighet inträder. Hänvisningarna till 8 § uppdateras på grund av punkternas nya numrering. För en registrerad mottagare inträder skattskyldigheten när den skattepliktiga varan förs in till Sverige.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

13 §

Paragrafen reglerar generella undantag från skattskyldighetens inträde. I ett nytt andra stycke anges att skattskyldighet inte inträder för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt för. Undantaget återfanns tidigare i 14 § och gällde då enbart för godkända lagerhållare. Ändringen innebär att undantaget blir tillämpligt för alla skattskyldiga.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.3.3.

14 §

Paragrafen reglerar undantag från skattskyldighetens inträde som är tillämpliga enbart för godkända lagerhållare. *Första stycket* ändras på så sätt att det tidigare undantaget för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt för tas bort. Detta undantag återfinns numera i 13 § och gäller samtliga skattskyldiga.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.3.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2019. För ändringen i 13 § innebär detta att undantaget från skattskyldighetens inträde för varor som skattskyldigheten tidigare har inträtt för blir tillämpligt för icke lagerhållare vid denna tidpunkt. Den tidigare inträdda skattskyldigheten kan dock ha inträffat innan ikraftträdandet. Om skattskyldighet exempelvis har inträtt för en vara i september 2018 och förutsättningarna för att skattskyldighet ska inträda för samma vara i februari 2019 blir undantaget tillämpligt.

6.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:1229) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

7 kap.

1 §

I paragrafen regleras vem som ska registreras hos Skatteverket. I första stycket punkten 10 regleras vilka skattskyldiga enligt olika uppräknade punktskattelagstiftningar som ska registreras. Paragrafen ändras på så sätt att uppräknningen i *punkten 10 k* kompletteras med en hänvisning till 8 § 2 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik. Detta innebär att Skatteverket ska registrera den som godkänts som registrerad mottagare

enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Registreringen hos Skatteverket innebär i sin tur att de registrerade mottagarna ska redovisa skatten på kemikalier i viss elektronik för redovisningsperioder snarare än för varje händelse som medför skattskyldighet (se 26 kap. 6 och 8 §§).

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.1.3.

Utkast till genomförandebeslut om uppdatering av hänvisningarna i rådets direktiv 2003/96/EG till nummer i den kombinerade nomenklaturen för vissa produkter

Den version av utkast till genomförandebeslut som här biläggs är den version som i december 2017 skickades ut till delegaterna i Punktskatteskommittén för yttrande genom skriftlig förfarande. Det genomförandebeslut som Kommissionen framöver förväntas fatta kan innehålla mindre ändringar i förhållande till denna version.