



Regeringskansliet

Remiss

RR 2019-287

2019-10-28
Fi2019/03580/S2

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen, Enheten för
mervärdesskatt och punktskatter
Rättssakkunnig
Johan Westlund
08 – 405 11 13

Tillväxtverket	
Regelrådet	
Ank	2019-10-30
Dnr	

Remiss av promemorian Beskattning av utländska säljare för kemikalieskatten

Remissinstanser

Branschföreningen för storköksleverantörer

Datainspektionen

Dataspelsbranschen

Ekonomistyrningsverket

Elektriska Hushållsapparat Leverantörer (EHL)

ElektronikBranschen

Företagarna

Innovations- och kemiindustrierna i Sverige (IKEM)

IT & Telekomföretagen Almega

Kemikalieinspektionen

Kommerskollegium

Konjunkturinstitutet

Konkurrensverket

Konsumentverket

Naturskyddsföreningen

Naturvårdsverket

Näringslivets regelnämnd

Regelrådet

Skatteverket

Svensk Elektronik

Svensk Handel

Svenskt Näringsliv

Sveriges Kommuner och Landsting (SKL)

Teknikföretagen

Tillväxtverket

Tullverket

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet **senast den 10 januari 2020**. Svaren bör lämnas per e-post till fi.remissvar@regeringskansliet.se. Ange diarienummer Fi2019/03580/S2 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet.

Remissvaren kommer att publiceras på regeringens webbplats.

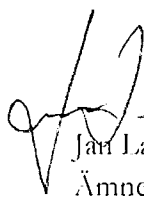
I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemoria. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

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, reviderad 2009-05-02). Den kan laddas ner från Regeringskansliets webbplats www.regeringen.se.



Jan Larsson
Ämnesråd

Kopia till Riksdagens skatteutskott

Beskattning av utländska säljare för kemikalieskatten

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås vissa åtgärder för att beskatta sådan försäljning direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument som i dag är undantagen beskattning enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Undantaget för vissa försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument begränsas för försäljningar inom EU så att det inte längre omfattar säljare vars årliga försäljning överstiger ett tröskelvärde om 100 000 kr. Det införs även en regel om att det alltid är säljaren som är skattskyldig i dessa situationer. I de fall då säljarna inte själva blir skattskyldiga men försäljningen förmedlas av en annan aktör blir förmedlaren skattskyldig om det årliga värdet av förmedlingarna överstiger tröskelvärdet. Det föreslås därutöver regler om att konsumenter i vissa fall kan bli skattskyldiga och påföras en administrativ avgift om de har uppgett felaktiga uppgifter till en säljare eller förmedlare.

Det föreslås att det införs en ny typ av registrerad skattskyldig, kallad ”registrerad EU-handlare”. Som registrerad EU-handlare får godkännas den som avser att yrkesmässigt direkt till svenska konsumenter antingen från ett annat EU-land sälja skattepliktiga varor eller förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från säljare som inte själva är skattskyldiga. Liksom för övriga registrerade skattskyldiga ska det finnas ett krav på att sökanden är lämplig med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

När det gäller försäljning från tredjeland föreslås att det befintliga undantaget för försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument tas bort. Detta innebär att den som är skyldig att betala tull även blir skyldig att betala kemikalieskatt.

Slutligen föreslås att det införs en möjlighet att i vissa fall få återbetalning av skatten om skatt har betalats i Sverige för en skattepliktig vara som sedan flyttas till ett annat EU-land eller exporteras till tredjeland.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 oktober 2020.

Innehållsförteckning

1	Lagtext.....	4
1.1	Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik	4
1.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	13
1.3	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	14
2	Beskattning av utlandshandel i kemikalieskatten.....	20
2.1	Bakgrund och gällande rätt.....	20
2.2	Problem vid beskattning av försäljning direkt från utlandet.....	20
2.3	Principer för skattskyldighet vid försäljning från säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter	22
2.4	Principer för skattskyldighet vid försäljning från säljare i tredjeland direkt till svenska konsumenter.....	25
2.5	Beskattning av utländska säljare vid försäljning direkt till svenska konsumenter	28
2.5.1	Försäljning inom EU	28
2.5.2	Förmedling inom EU.....	31
2.5.3	Deklaration, registrering och dataskyddsfrågor.....	33
2.5.4	Förfarande vid felaktig information.....	37
2.5.5	Försäljning från tredjeland.....	39
2.5.6	Återbetalning av skatt i vissa fall.....	40
2.5.7	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	41
3	Konsekvensanalys.....	41
3.1	Syfte och alternativa lösningar	42
3.2	Offentligfinansiella effekter	42
3.3	Effekter för företagen	43
3.4	Effekter för enskilda.....	44
3.5	Effekter för hälsa och miljö.....	45
3.6	Effekter för myndigheter och domstolar.....	46
3.7	Förslagets förenlighet med EU-rätten.....	46
3.8	Övriga effekter	47
4	Författningskommentar.....	48
4.1	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	48
4.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	56
4.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik	48

1 Lagtext

1.1 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 2, 8, 10, 10 a, 11, 12, 13, 15 och 16 §§ och rubrikerna närmast före 10 § och 13 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas sex nya paragrafer, 8 a, 8 b, 10 b, 13 a, 13 b och 15 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §

I denna lag avses med

– *bromförening*: sådan kemisk förening som innehåller grundämnet brom,

– *klorförening*: sådan kemisk förening som innehåller grundämnet klor,

– *fosforförening*: sådan kemisk förening som innehåller grundämnet fosfor,

– *homogent material*: ett material som har samma fysikaliska egenskaper i hela materialet och som på mekanisk väg inte kan sönderdelas i olika material,

– *CAS-nummer*: sådan unik numerisk identifiering av kemisk förening som tilldelas av The American Chemical Society genom dess avdelning Chemical Abstracts Service (CAS),

– *reaktivt tillsatt förening*: en förening som är bunden till en stabil polymer genom en kemisk reaktion och bildar kovalenta bindningar,

– *additivt tillsatt förening*: en förening som är tillsatt på annat sätt än reaktivt,

– *yrkesmässig aktivitet*: sådan aktivitet som utförs av

1. en juridisk person, eller

2. en fysisk person och avser varor som inte är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,

– *konsument*: en köpare för vilken köpet inte är en yrkesmässig aktivitet,

– *EU-land*: områden som tillhör Europeiska unionens punktskatteområde,

– *tredjeland*: länder och områden utanför Europeiska unionens punktskatteområde,

– *utländsk säljare*: en säljare som inte har säte för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige och inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas här,

– *distanshandlare*: en utländsk säljare i ett annat EU-land som inte

är godkänd som lagerhållare enligt 10 §, registrerad mottagare enligt 10 a § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b § och vars årliga försäljning av skattepliktiga produkter till Sverige överstiger 100 000 kronor innevarande eller föregående kalenderår.

– undantagen EU-säljare: en utländsk säljare i ett annat EU-land som inte är godkänd som lagerhållare enligt 10 §, registrerad mottagare enligt 10 a § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b § och inte heller är en distanshandlare,

– förmedlare: den som inte är godkänd som lagerhållare enligt 10 § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b § och som yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från undantagna EU-säljare om det sammanlagda värdet av samtliga förmedlade försäljningar av skattepliktiga varor till Sverige överstiger 100 000 kr innevarande eller föregående kalenderår,

– import: införsel av skattepliktig vara till Sverige från tredjeland under förutsättning att varan inte omfattas av sådant suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang som avses i artikel 4.6 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG. Med import avses även att varan frisläpps från ett sådant förfarande eller arrangemang.

Vid beräkningen av den årliga försäljningen avseende distanshandlare och förmedlare enligt första stycket ska inte mervärdesskatt beaktas, och inte heller fraktkostnader till den del de går att särskilja.

8 §¹

Skattskyldig enligt denna lag är den som
1. godkänts som lagerhållare enligt 10 §,

¹ Senaste lydelse 2018:1891.

2. i egenskap av registrerad mottagare enligt 10 a § från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor,

3. i egenskap av distanshandlare från ett annat EU-land yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till konsumenterna i Sverige,

4. i egenskap av förmedlare yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare direkt till konsumenterna i Sverige,

5. i egenskap av registrerad EU-handlare enligt 10 b § yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till konsumenterna i Sverige eller yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare direkt till konsumenterna i Sverige,

3. i annat fall än som avses i 1 yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor, eller

4. i annat fall än som avses i 1 eller 2 från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor.

6. i annat fall än som avses i 1 yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor, eller

7. i annat fall än som avses i 1–5 från ett annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot skattepliktiga varor.

8 a §

När en svensk konsument har köpt en skattepliktig vara direkt från en distanshandlare eller en registrerad EU-handlare eller från en undantagen EU-säljare vars försäljning förmedlats av en förmedlare, lagerhållare eller registrerad EU-handlare, gäller följande. Om konsumenten då felaktigt har uppgett att den inte är konsument, ska distanshandlaren, förmedlaren, lagerhållaren eller den registrerade EU-handlaren inte vara skattskyldig om denne har informerat konsumenten om att felaktiga uppgifter kan leda till en skyldighet att betala skatten och en särskild avgift.

8 b §

Om en distanshandlare, förmedlare, lagerhållare eller

registrerad EU-handlare enligt 8 a § inte längre är skattskyldig, ska skatten i stället betalas av konsumenten.

Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna fördes in i Sverige.

Om skatt ska betalas av en konsument enligt första stycket ska konsumenten även betala en särskild avgift om 500 kronor per vara om det inte är uppenbart oskäligt.

Lagerhållare och registrerade Godkända aktörer mottagare

10 §²

Som lagerhållare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt

a) tillverka skattepliktiga varor,

b) från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor,

c) importera skattepliktiga varor från tredjeland, *eller* c) importera skattepliktiga varor från tredjeland,

d) från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, *eller* d) från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, *eller*

e) direkt till konsumenter förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare,

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

3. inte är godkänd som registrerad mottagare enligt 10 a §. *registrerad mottagare enligt 10 a §, eller registrerad EU-handlare enligt 10 b §.*

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 §³

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 Senaste lydelse 2018:1891.

³ Senaste lydelse 2018:1891.

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 §.

3. inte är godkänd som registrerad EU-handlare enligt 10 b §.

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.

10 b §

Som registrerad EU-handlare får godkännas den som

1. avser att yrkesmässigt direkt till svenska konsumenter

a) från ett annat EU-land sälja skattepliktiga varor, eller

b) förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare,

2. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som registrerad EU-handlare, och

3. inte är godkänd som lagerhållare enligt 10 § eller registrerad mottagare enligt 10 a §.

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

11 §⁴

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.

Om en godkänd lagerhållare, registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka

⁴ Senaste lydelse 2018:1891.

skattskyldighet enligt 12 § 1 eller 3 inträder efter konkursbeslutet.

12 §⁵

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, a) en skattepliktig vara *efter försäljning från lagerhållaren* 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* c) en skattepliktig vara tas i anspråk för annat ändamål än försäljning,
 - d) godkännandet som lagerhållare återkallas, varvid skattskyldigheten omfattar skattepliktiga varor som då ingår i dennes lager, d) godkännandet som lagerhållare återkallas, varvid skattskyldigheten omfattar skattepliktiga varor som då ingår i dennes lager, *eller*
e) en skattepliktig vara förs in till Sverige efter att lagerhållaren har förmedlat en försäljning av varan direkt till en svensk konsument från en undantagen EU-säljare,
2. för den som är skattskyldig enligt 8 § 3, när den skattepliktiga varan tillverkas, 2. för den som är skattskyldig enligt 8 § 6, när den skattepliktiga varan tillverkas,
3. för den som är skattskyldig enligt 8 § 2 *eller* 4, när den skattepliktiga varan förs in till Sverige, 3. för den som är skattskyldig enligt 8 § 2–5, när den skattepliktiga varan förs in till Sverige,
4. för den som är skattskyldig enligt 8 § 7, 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. 5. 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.

⁵ Senaste lydelse 2018:1891.

Undantag från skattskyldighetens inträde **Undantag och återbetalning**

13 §⁶
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.

13 a §
Skattskyldigheten inträder inte för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt för, såvida inte den skatten har återbetalats enligt 13 b §.

13 b §
Om skatt har betalats i Sverige för en skattepliktig vara som sedan flyttas till ett annat EU-land eller exporteras till tredjeland, kan återbetalning av skatten ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos Skatteverket.

Den som begär återbetalning ska visa

1. att den skatt som ansökan avser har betalats,

2. att skattskyldigheten inträdde inom tre månader före den tidpunkt då varan lämnade svenskt territorium, och

3. antingen att undantaget i 13 a § inte tidigare har tillämpats på varan eller att den flyttning eller export som ansökan grundar sig på skedde efter den tidpunkt då undantaget senast tillämpades.

Ansökan ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till Skatteverket inom tre år efter kvartalets utgång. Ansökan ska

vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

En ansökan som lämnats för en sökande som är en juridisk person anses ha lämnats av sökanden, om det inte är uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden.

15 §

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller skatteförfarandelagen (2011:1244), utom i de fall som avses i andra stycket.

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller skatteförfarandelagen (2011:1244), utom i de fall som avses i andra stycket och 15 a §.

Tullverket beslutar om skatt för den som enligt 9 § är skattskyldig vid import. Sådan skatt ska betalas till Tullverket. För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2016:253).

15 a §

Skatteverket beslutar om sådan skatt och särskild avgift som avses i 8 b §. Skatten och avgiften ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) ska gälla i tillämpliga delar vid inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 8 b § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 3 kap. 4 §, 43 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2, 4–6, 8–10, 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4, 7, 8 och 13–15 §§, 66–68, 70 och 71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

Om den som ska betala skatt enligt 8 b § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt ett beslut av Skatteverket eller en domstol ska betalas, ska det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

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

16 §⁷

Beslut enligt 10 eller 10 a § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Beslut enligt 10, 10 a eller 10 b § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 oktober 2020.
 2. Äldre regler gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

12 §⁸

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, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik och lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter samt 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 blev återkallat.

Uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik och lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter samt uppgifter och handlingar om registrerade mottagare *och registrerade EU-handlare* enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet 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 oktober 2020.

⁸ Senaste lydelse 2018:1889.

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

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4 §, 7 kap. 1 §, 37 kap. 7 a och 9 a §§, 41 kap. 3 § och 53 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

3 kap.

4 §¹

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13– 15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller omsättningen har skett

6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder
7. punktskatt enligt
- a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,
b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *eller*
d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi
8. annan punktskatt
9. övriga skatter
10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.
- beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet, har meddelats
det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat
det kalenderår som skatten ska betalas för
det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Föreslagen lydelse

3 kap.

4 §

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt	beskattningsår enligt 1 kap. 13–
a) inkomstskattelagen (1999:1229),	15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag,
b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,	räkenskapsåret
c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och	
d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt	
e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild	det kalenderår då ersättningen betalas ut

inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

- | | | |
|---|--------|--|
| 4. skatt | enligt | beskattningsår enligt 1 kap. 14 § |
| mervärdesskattelagen (1994:200) | | mervärdesskattelagen |
| som ska redovisas för redovisningsperioder | | |
| 5. annan mervärdesskatt | | det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller omsättningen har skett |
| 6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder | | beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen |
| 7. punktskatt enligt | | det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet <i>eller felaktig information</i> , har meddelats |
| a) beslut som avses i 53 kap. 5 §, | | |
| b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt, | | |
| c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, | | |
| d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, <i>eller</i> | | |
| e) 8 b § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik | | |
| 8. annan punktskatt | | det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat |
| 9. övriga skatter | | det kalenderår som skatten ska betalas för |
| 10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt | | det kalenderår som avgiften ska betalas för. |
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §²

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 (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

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

c) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 36 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

d) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

e) 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,

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

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

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

i) 8 § 1 *eller* 2 lagen (2016:1067) i) 8 § 1, 2 *eller* 5 lagen om skatt på kemikalier i viss (2016:1067) om skatt på kemikalier elektronik, i viss elektronik,

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

k) 6 § 1 eller 2 b lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, eller

l) lagen (2018:1139) om skatt på spel,

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.

37 kap.

7 a §³

Skatteverket får förelägga den som har beviljats återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 b–d eller återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt.

Skatteverket får förelägga den som har beviljats återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 b–e eller återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt.

9 a §⁴

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo, att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan.

Föreläggandet ska avse förhållanden som är av betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i en ansökan om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 b–d eller återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2.

Föreläggandet ska avse förhållanden som är av betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i en ansökan om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 b–e eller återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2.

41 kap.

3 §⁵

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,

³ Senaste lydelse 2018:701.

⁴ Senaste lydelse 2018:701.

⁵ Senaste lydelse 2018:1890.

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,

11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik eller lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, och

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

12. den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare *eller registrerad EU-handlare* enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

53 kap.

5 §⁶

Som beslut om punktskatt anses också

1. beslut om återbetalning av skatt enligt

a) 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 29, 30 eller 40 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

c) 28, 29 eller 30 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *eller* c) 28, 29 eller 30 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

d) 14 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, *och* d) 14 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, *eller*

e) 13 b § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, och

2. beslut om återbetalning eller compensation enligt 9 kap. 2, 3, 5, 5 a, 6, 8 a, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12–15 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Denna lag träder i kraft den 1 oktober 2020.

⁶ Senaste lydelse 2018:701.

2 Beskattning av utlandshandel i kemikalieskatten

2.1 Bakgrund och gällande rätt

För skattepliktiga elektronikvaror som säljs till Sverige från andra länder inträder skattskyldighet enligt lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, nedan kallad kemikalieskattelagen, som huvudregel när varan förs in till Sverige från ett annat EU-land eller när skyldighet att betala tull uppkommer eller skulle ha uppkommit vid import från tredjeland. För aktörer som är godkända som s.k. lagerhållare kan dock beskattningstidpunkten skjutas upp till ett senare tillfälle. Om ett företag för in eller importerar en skattepliktig vara till Sverige uppkommer således normalt en skattskyldighet. Om en privatperson köper en skattepliktig vara från utlandet kan dock införseln eller importen i vissa fall undantas från beskattning. Enligt 13 § kemikalieskattelagen inträder skattskyldigheten inte för en skattepliktig vara som säljs direkt från en utländsk säljare till en konsument i Sverige och levereras från ett område utanför Sveriges territorium. För att undantaget ska vara tillämpligt finns en rad krav som måste vara uppfyllda. Säljaren får inte ha sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige och inte heller vara bosatt eller stadigvarande vistas här. Köparen måste vara en svensk konsument, vilket innebär att den måste vara en fysisk person bosatt i Sverige och att varan ska vara avsedd för dennes eller dennes familjs personliga bruk. Försäljningen måste vidare ske direkt till konsumenten, vilket innebär att några mellanhänder i princip inte ska förekomma. Undantaget från detta är fristående transportörer som transporterar varan mellan säljaren och köparen utan något eget intresse i försäljningen. Avtalet ska ingås mellan konsumenten och säljaren och leverans ska ske direkt från säljaren till konsumenten. Leveransen måste också ske från ett område utanför Sveriges territorium. Säljaren kan alltså inte förvara varorna i Sverige.

Undantaget motiverades vid införandet av skatten främst med de stora praktiska problemen att upprätthålla en fungerande beskattning i dessa situationer.

2.2 Problem vid beskattning av försäljning direkt från utlandet

De problem som uppkommer vid beskattning av försäljning från utländska säljare direkt till svenska konsumenter kan delas in i tre övergripande kategorier – svårigheter att informera om skatten, upprätthållande och genomdrivande.

För att skattskyldiga ska kunna deklarerera en skatt på ett korrekt sätt måste de känna till den. För skatter som finns i många länder, som mervärdesskatt eller tobaksskatt, kan handlare i vissa fall självmant kontakta svenska beskattningsmyndigheter för att undersöka om och hur

skatten tas ut nationellt. För många nationella punktskatter behöver dock beskattningsmyndigheterna kontakta de säljare som kan bli skattskyldiga för att informera om skatten, i synnerhet för varor som inte tidigare har varit belagda med en nationell punktskatt. För kemikalieskattelagen skulle det i princip innebära att beskattningsmyndigheterna skulle behöva ha kontakt med samtliga utländska handlare som levererar skattepliktiga elektronikvaror till Sverige.

Nästa kategori gäller upprätthållande av beskattningen. Om en vara säljs från tredjeland till en svensk konsument kan Tullverket normalt kontrollera försäljningen eftersom varor som importeras från tredje land ska deklarerar, oavsett om de är belagda med tull eller inte. Vid försäljning från ett annat EU-land har dock Skatteverket ingen motsvarande möjlighet. Om säljaren, på grund av okunskap eller i ett försök att kringgå skatten, inte kontaktar Skatteverket för att betala skatten har Skatteverket i princip ingen möjlighet att upptäcka försäljningen. För harmoniserade punktskatter som alkoholskatt och tobaksskatt finns omfattande kontrollsystem för att kontrollera försäljning av obeskattade varor och även regler kring distansförsäljning av beskattade varor. Några liknande system eller regler finns inte för elektronikprodukter.

Den sista kategorin avser genomdrivandet. I de fall Skatteverket eller Tullverket får information om att en utländsk aktör är skyldig att betala skatt, men den utländske aktören inte betalar in skatten frivilligt kommer den svenska myndigheten att behöva omfattande hjälp från utländska skattemyndigheter att driva in skatten. Motsvarande gäller vid kontroll utanför Sveriges territorium. Om exempelvis Skatteverket skulle vilja genomföra en revision av en utländsk säljare måste det hanteras genom utländska skattemyndigheter. Det finns vissa legala möjligheter för svenska beskattningsmyndigheter att få sådan hjälp. Möjligheterna till samarbete mellan länder i skattefrågor regleras inom EU i huvudsak genom rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning, i Sverige genomförd genom lag (2012:843) om administrativt samarbete inom Europeiska unionen i fråga om beskattning. Gentemot tredjeland regleras detta främst genom Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden samt individuella skatteavtal med andra länder. Se vidare lag (1990:313) om Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Det skulle dock vara fråga om ett ensidigt svenskt intresse att få hjälp till skillnad från harmoniserade skatter där skattemyndigheter generellt har ett ömsesidigt intresse av att hjälpa varandra vid handel mellan länder.

Det bör noteras att de angivna problemen enbart uppkommer vid försäljning direkt till svenska konsumenter. Om försäljningen sker till ett svenskt företag blir företaget normalt skattskyldigt vilket gör den praktiska hanteringen betydligt enklare. Informationsinsatser kan då riktas till svenska företag, i stället för utländska, vilket båda minskar antalet aktörer att ha kontakt med och innebär att Skatteverket kan använda redan befintliga informationskanaler. Möjligheterna att upptäcka en försäljning blir klart större, eftersom det svenska bolaget har ett egenintresse av att redovisa inköpet för att kunna dra av det som en kostnad i verksamheten och inkludera betald mervärdesskatt i mervärdesskattedeklarationen. Vid en revision kan Skatteverket därför se om skattepliktiga varor har köpts in

av det svenska företaget. Eftersom den skattskyldige befinner sig i Sverige behövs normalt inte heller någon hjälp från utländska skattemyndigheter för att driva in eller kontrollera skatten.

2.3 Principer för skattskyldighet vid försäljning från säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter

Promemorians förslag: Försäljare i andra EU-länder ska vara skattskyldiga för försäljningar av skattepliktiga produkter direkt till svenska konsumenter om deras sammanlagda årliga försäljning överstiger ett visst tröskelvärde. Förmedlare blir skattskyldiga om de förmedlar försäljning av skattepliktiga varor från icke skattskyldiga säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter.

Skälen för förslaget: Som nämnts ovan i avsnitt 2.2 uppkommer flera praktiska problem om en utländsk handlare skulle vara skattskyldig vid försäljning direkt till en svensk konsument. Ett möjligt alternativ för att åtgärda dessa problem skulle kunna vara att beskatta den svenska konsumenten. Detta skulle likna den situation som gäller för svenska företag som köper in skattepliktiga varor. Det skulle även till stor del lösa problemen med information om skatteuttaget och genomdrivande. Det skulle dock fortfarande i princip saknas möjligheter för Skatteverket att upptäcka försäljningar av elektronikprodukter från andra EU-länder till svenska konsumenter. Till skillnad från företag har konsumenter ingen bokföring där inköpet måste redovisas och inköpet kommer inte heller att synas i andra skattedeklarationer. Skatteverket skulle därför i stor utsträckning vara beroende av att konsumenterna självmant deklarerar köpen och betalar skatt. Vid en jämförelse med alkoholskatt kan konstateras att regelefterlevnaden vid försäljning från utlandet är klart högre i de fall då det står klart att den utländska säljaren är skattskyldig för alkoholskatten än i fall då det står klart att den svenska konsumenten är skattskyldig. Syftet med skatten på kemikalier i viss elektronik är dessutom att minska tillförseln av farliga ämnen till människors hemmiljö. För att styra användningen av kemikalier i elektronik mot mer miljö- och hälsovänliga alternativ får den skattskyldige göra avdrag med upp till 90 % av skatten om varan inte innehåller vissa grupper av kemikalier. Detta kräver dock att den skattskyldige har kunskap om varans kemikalieinnehåll. Säljaren av en vara har bedömts kunna efterforska, eller i vissa fall till och med ställa krav mot tillverkare eller partihandlare för att få reda på varans kemikalieinnehåll. För en konsument är denna möjlighet begränsad. Om konsumenten skulle bli skattskyldig skulle dock säljaren ha ett intresse av att informera konsumenten om kemikalieinnehållet, för att på så sätt sänka den totala kostnaden för varan. Det finns dock en risk att möjligheterna till avdrag för en vara som har ett mindre farligt kemikalieinnehåll i praktiken skulle vara begränsade för en privatperson. Oavsett den risken bedöms dock nackdelarna med att konsumenter som huvudregel skulle bli skattskyldiga för köp direkt från utländska säljare i

andra EU-länder överväga fördelarna. En sådan skattskyldighet bedöms därför inte vara lämplig.

Ett annat alternativ är att beskatta transportören. Det skulle skilja sig från hur andra punktskatter normalt hanteras. Även om det i teorin finns möjligheter att beskatta den transportör som för in en skattepliktig vara i Sverige för andra punktskatter är det ovanligt att så sker. Eftersom transportören kan vara etablerad antingen i Sverige eller i ett annat land skulle en beskattning av transportören i vissa fall lösa problemen med information och genomdrivande, men i vissa fall inte. När det gäller upprätthållandet skulle svårigheterna för Skatteverket att upptäcka försäljningar av elektronikprodukter från andra EU-länder till svenska konsumenter kvarstå. Transportörerna skulle i viss mån lämna spår i transportörens bokföring, men beroende på hur transportavtalen är utformade är det inte säkert att dessa uppgifter är tillräckliga för att med säkerhet kunna säga att en skattepliktig vara har förts in i Sverige. När det gäller påverkan på skattens styreffekt uppkommer liknande frågor som för konsumenterna, nämligen att transportören kan ha problem att få tag på uppgifter om varors kemikalieinnehåll. Det tillkommer dessutom ett problem att transportören sannolikt inte skulle ha något eget intresse av att begära avdrag på skatten eftersom transportören varken säljer eller köper varan. Transportören är inte heller den som slutligen skulle stå för skatten, utan den skulle faktureras beställaren av transporttjänsten eller eventuellt mottagaren av varan. Transportören kan dock ha ett indirekt intresse av att avdrag görs, eftersom det i slutändan gynnar beställaren av transporttjänsten. Sammantaget bedöms det emellertid inte heller vara lämpligt att transportörer ska bli skattskyldiga för köp direkt från utländska säljare i andra EU-länder.

Eftersom det inte bedöms lämpligt att konsumenten eller transportören blir skattskyldig i de aktuella situationerna återstår den utländske säljaren som en möjlig skattskyldig. Nästa fråga blir därför om det är möjligt att på något sätt minska de problem som uppkommer om utländska företag skulle bli skattskyldiga. För mervärdesskatt är skattskyldighet vid försäljning från utlandet reglerad bl.a. genom ett tröskelvärde för omsättningen. För att en säljare från ett annat EU-land ska betala mervärdesskatt i Sverige vid direktförsäljning till en svensk konsument krävs för närvarande, något förenklat, att värdet av säljarens sammanlagda omsättning i Sverige överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret (5 kap. 2 § 4 mervärdesskattelagen (1994:200)). Om den sammanlagda omsättningen understiger tröskelvärdet betalas mervärdesskatt i stället i säljarens hemland. Det har på EU-nivå beslutats att dessa regler ska ändras¹, bl.a. genom att gränsen sänks och avser total försäljning till alla EU-länder och genom införandet av ett gemensamt system för hantering av deklaration och betalning av skatten, ett s.k. One-Stop-Shop-system. Se vidare rådets direktiv (EU) 2017/2455 om ändring av direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållanden av tjänster och

¹ Se rådets direktiv (EU) 2017/2455 om ändring av direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållanden av tjänster och distansförsäljning av varor.

distansförsäljning av varor. Dessa ändringar är dock inte genomförda i svensk rätt ännu. Att införa ett liknande system för skatten på kemikalier i viss elektronik är en möjlig lösning för att minska de praktiska problemen vid beskattning av försäljning direkt från säljare i andra EU-länder till svenska konsumenter. Den utländska säljaren skulle då bli skattskyldig om dess årliga försäljning överskred ett visst tröskelvärde. Detta skulle underlätta för Skatteverket som då skulle få ett mer begränsat antal skattskyldiga att vända sig till. Den exakta påverkan på antalet skattskyldiga skulle bero på nivån på tröskelvärdet. Möjligheten för Skatteverket att kontrollera försäljningar skulle i sig inte påverkas. Det är dock generellt svårare för stora aktörer att hävda att de över huvud taget inte har haft någon försäljning av skattepliktiga varor till Sverige. Eftersom möjligheterna till information skulle förbättras skulle systemet även innebära en minskning av risken att säljaren på grund av okunskap inte deklarerar skatten. När det gäller möjligheterna till genomdrivande skulle det fortfarande krävas omfattande hjälp från utländska skattemyndigheter om den skattskyldige inte betalar skatten eller kontroll behöver genomföras. Eftersom det blir fråga om ett mindre antal skattskyldiga skulle dock den administrativa bördan för både Skatteverket och de utländska myndigheterna bli mindre. En principiell invändning mot ett tröskelvärde för beskattning vid försäljning från säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter är att olika företag i så fall skulle behandlas olika i skattehänseende. Jämfört med dagens regler skulle dock ett tröskelvärde skulle innebära att fler företag fick lika regler. I praktiken bedöms dessutom de stora företagen stå för en stor del av den gränsöverskridande handeln med elektronik från andra EU-länder till Sverige. Till den del mindre aktörer säljer till andra medlemsstater är det vanligt förekommande att dessa affärer förmedlas av stora företag vars verksamhet består av att elektroniskt förmedla kontakter mellan kunder och säljare. Förmedlarnas affärsmodell bygger på att de samlar erbjudanden från säljare på en hemsida på internet. När en kund sedan söker efter en viss vara på hemsidan visas erbjudandena för den aktuella varan från de olika säljarna och kunden kan sedan välja vilken säljare den vill köpa varan från. Avtal ingås direkt mellan kunden och säljaren men förmedlaren tar normalt ut någon form av provision eller avgift för förmedlingen från säljaren. Förmedlarnas verksamhet kan ibland även kombineras med att förmedlarna själva säljer varor direkt till kunderna. Denna försäljning visas då på deras hemsida som ett av alternativen för kunden. En möjlig utformning av ett system med tröskelvärde vore att i de fall de utländska säljarna inte själva är skattskyldiga men försäljningen förmedlas av en förmedlare vars omsättning från förmedlingar till Sverige överskrider ett tröskelvärde blir förmedlaren skattskyldig. Ett sådant system bedöms ha goda förutsättningar att kunna omfatta en mycket stor del av försäljningarna av skattepliktiga produkter från utländska säljare direkt till svenska konsumenter samtidigt som antalet aktörer Skatteverket behöver ha kontakt med begränsas. Till skillnad från transportörer har förmedlarna ett direkt egenintresse i försäljningen av de produkter de förmedlar. Säljarna har i sin tur ett intresse av att se till att förmedlarna får ett tillräckligt underlag för att kunna begära avdrag på skatten. Sammantaget bedöms ett system där försäljare i andra EU-länder blir skattskyldiga för försäljningar av skattepliktiga produkter direkt till

svenska konsumenter om deras sammanlagda årliga försäljning överstiger ett visst tröskelvärde ha flera fördelar. Om systemet dessutom kompletteras med regler om att förmedlare blir skattskyldiga om de förmedlar försäljning av skattepliktiga varor från icke skattskyldiga säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter bedöms det finnas goda möjligheter att skapa ett rättvist system för beskattning samtidigt som de praktiska problem som annars riskerar att uppkomma begränsas. Det föreslås därför att ett sådant system ska införas.

En fråga som blir aktuell kring ett system med tröskelvärde är om det enbart ska omfatta försäljning direkt till svenska konsumenter, eller även försäljning till svenska företag. Att inkludera även försäljning till svenska företag skulle i praktiken skilja sig från hur andra punktskatter hanteras. Om ett svenskt företag exempelvis köper alkohol eller tobak från en utländsk säljare är det normalt det svenska företaget som blir skattskyldigt för alkohol- eller tobaksskatt. Ett sådant system skulle även innebära att utländska säljare skulle bli skattskyldiga för all införsel av skattepliktiga produkter till Sverige som inte sker till lagerhållare. Eftersom det är frivilligt att ansöka om att bli lagerhållare skulle svenska företag därmed i praktiken alltid kunna välja att föra över skattskyldigheten, och därmed administrationen, till bolag i andra EU-länder. En sådan ökning av antalet utländska skattskyldiga skulle försvåra Skatteverkets kontroll. Det skulle även innebära ett klart gynnande av svenska företag på bekostnad av utländska, vilket skulle kunna strida mot EU-rättsliga principer. Det föreslås därför att systemet med tröskelvärde enbart ska gälla vid försäljning från säljare i andra EU-länder direkt till svenska konsumenter, och inte vid försäljning till svenska företag.

Se avsnitt 2.5.1 – 2.5.4 nedan om den mer detaljerade utformningen av förslaget.

2.4 Principer för skattskyldighet vid försäljning från säljare i tredjeland direkt till svenska konsumenter

Promemorians förslag: Den nuvarande huvudregeln om att den som är skyldig att betala tullen eller hade varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd är skattskyldig vid försäljning från tredjeland kvarstår, men utökas till att omfatta även försäljningar direkt till svenska konsumenter.

Skälen för förslaget: Import från tredjeland skiljer sig på flera punkter från införsel från ett annat EU-land. Den gränskontroll som kan göras mellan EU-länder är klart begränsad jämfört med möjliga gränskontroller gentemot tredjeland. Nationella punktskatter får inte leda till gränsformaliteter mellan medlemsstater inom EU. Gentemot tredjeland finns vissa internationella avtal för att underlätta handel, men möjligheterna till tullkontroll är ändå betydligt mer omfattande än inom EU. Möjligheterna till samarbete mellan länder i skattefrågor varierar mellan olika tredjeländer beroende på vilka avtal som finns, men generellt är sådant samarbete lättare inom EU. En sista viktig skillnad är

skatteförfarandet i svensk rätt. För i princip alla svenska punktskatter är skattskyldigheten vid import från tredjeland kopplad till tullskulden. Skattskyldig vid skattepliktig import är den som är skyldig att betala tull eller skulle ha varit skyldig att betala tull om varan hade varit tullbelagd. Vid en försäljning direkt från en säljare i tredjeland till en konsument i Sverige är det normalt konsumenten som är skyldig att betala tull. Beskattningsmyndighet vid import från tredjeland är normalt Tullverket och skatten deklarerar och betalas samtidigt som tullen. På grund av detta är det vid försäljningar till privatpersoner i praktiken ofta transport- eller postföretag som ombesörjer tulldeklarationen som ombud för konsumenten. Detta system gäller som huvudregel även i kemikalieskattelagen. På grund av det ovan nämnda undantaget är dock försäljningar direkt från en utländsk säljare i tredjeland till en konsument i Sverige undantagna skatt om förutsättningarna är uppfyllda. För sådana försäljningar skiljer sig därför kemikalieskattelagen i dag från andra svenska punktskatter.

På grund av skillnaderna blir de praktiska problemen om försäljning från utländska säljare i tredjeland direkt till svenska konsumenter skulle beskattas något annorlunda jämfört med försäljningar inom EU. Information till de potentiellt skattskyldiga ska i teorin gå till ett stort antal personer. Tullverkets kontakt med svenska privatpersoner kan dock hanteras enklare än med företag i tredjeland. I praktiken kan även kontakter med ett litet antal transport- och postföretag träffa en stor andel av försäljningarna. När det gäller upprätthållande är skillnaden stor. De varor som beskattas enligt kemikalieskattelagen är som huvudregel belagda med tull, vilket innebär att någon som är inblandad i försäljningen behöver ha kontakt med Tullverket för att betala tull och mervärdesskatt. Även i de fall varan skulle vara undantagen tull ska den dock deklarerar till Tullverket vid importen. Tullverket vet därför normalt om när en skattebelagd vara importeras till Sverige från tredjeland. I de fall avsändaren försöker kringgå tullförfarandet finns betydligt större möjligheter att upptäcka detta än vid införsel från andra EU-länder. Att Tullverket normalt har kontakt med de skattskyldiga vid importen innebär också att problemen med information i praktiken minskar. Även om det kan vara problematiskt att i förväg informera de skattskyldiga kan de upplysas om skyldigheterna första gången en vara importeras till Sverige. Problemen med genomdrivande blir betydligt mindre än vid försäljning från ett annat EU-land. Eftersom skatten deklarerar samtidigt som tull och varan normalt inte lämnas ut till mottagaren förrän skatt och tull är betald blir det sällan aktuellt att driva in obetald skatt. I de få fall där det blir aktuellt är det betydligt lättare att driva in skatteskulder från privatpersoner i Sverige än från företag i tredjeland. Sammantaget är de praktiska problemen vid försäljning från en säljare i tredjeland direkt till en konsument i Sverige betydligt mindre än vid försäljning inom EU.

Om det system med tröskelvärde och förmedlare som i avsnitt 2.3 bedömts vara lämpligt att använda inom EU skulle tillämpas även vid import från tredjeland skulle det innebära ett avsteg från det nuvarande systemet där skattskyldigheten kopplas till skyldigheten att betala tull. För företag som säljer varor direkt till svenska konsumenter utan att försäljningen förmedlas av en tredje part skulle situationen i teorin likna den för företag som säljer varor inom EU. Om det årliga värdet av

försäljningen överskrider tröskelvärdet blir försäljningen skattepliktig, annars inte. Vid försäljning från tredjeland kompliceras situationen dock i praktiken av att den som deklarerar och är skyldig att betala tullen som nämnts ovan normalt inte är den som säljer varan. Om tullen deklarerar av en transportör eller konsumenten är det inte alls säkert att dessa vet värdet av säljarens årliga export av skattepliktiga varor till Sverige. De skulle därmed få svårt att avgöra om skatt ska betalas. Om skattskyldigheten i stället alltid skulle åläggas säljaren, snarare än deklaranten, skulle det innebära att man skiljer skyldigheten att betala tull från skattskyldigheten. En sådan åtskillnad skulle även i många fall ske vid försäljningar från företag vars försäljning understiger tröskelvärdet då försäljningarna förmedlas av större aktörer. Det skulle då uppkomma situationer där en aktör är skyldig att betala tull och mervärdesskatt medan en annan aktör är skyldig att betala kemikalieskatt för samma försäljning. Detta skulle skapa en ökad administrativ börda både för aktörerna och för Tullverket.

En annan möjlig lösning skulle vara att ha kvar det system som i dag finns för skattskyldighet vid försäljning från tredjeland och enbart ta bort det befintliga undantaget för försäljning direkt till svenska konsumenter. Ett sådant system skulle innebära att försäljningar inom EU och försäljningar från tredjeland delvis hanterades olika eftersom försäljningar inom EU i vissa fall enligt det system som i avsnitt 2.3 bedömts vara lämpligt att använda inom EU kan bli skattefria, vilket i så fall inte skulle kunna inträffa vid försäljning från tredjeland. Skillnaden blir dock i praktiken mycket liten eftersom skattefrihet enbart kan uppkomma om försäljningen sker från ett företag vars årliga försäljning understiger tröskelvärdet och försäljningen inte förmedlas av en förmedlare vars omsättning från förmedlingar till Sverige överskrider tröskelvärdet. Lösningen skulle i praktiken innebära att den skattskyldige vid en försäljning direkt från en säljare i tredjeland till en konsument i Sverige normalt skulle bli konsumenten, eventuellt med ett transport- eller postföretag som ombud. I avsnitt 2.3 diskuterades risken att möjligheterna till skatteavdrag för en vara med ett mindre farligt kemikalieinnehåll i praktiken skulle vara mer begränsade för en privatperson eller transportör på grund av minskade möjligheter att få reda på varans kemikalieinnehåll. Liksom i den situationen har dock säljaren även vid import från tredjeland ett intresse om att informera konsumenten om kemikalieinnehållet, för att på så sätt sänka den totala kostnaden för varan. Det kan även finnas ett pedagogiskt värde i att försäljaren ges incitament att informera konsumenter om vilka farliga kemikalier som finns i varorna. Som nämnts ovan skulle det orsaka administrativa svårigheter och vissa praktiska problem både för säljarna i tredjeland och för Tullverket att hantera dem på samma sätt som säljare inom EU. Även om det finns ett värde i att behandla aktörer inom och utanför EU helt lika bedöms nackdelarna med de angivna problemen för en stor mängd aktörer vara betydligt större än fördelarna av en fullständig likabehandling.

Sammantaget görs bedömningen att den nuvarande huvudregeln om att den som är skyldig att betala tullen eller hade varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd är skattskyldig vid försäljning från tredjeland bör kvarstå, men utökas till att omfatta även försäljningar direkt till svenska konsumenter. Det föreslås därför att ett sådant system ska införas.

Lagförslag

Se avsnitt 2.5.5 nedan om den mer detaljerade utformningen av förslaget.

2.5 Beskattning av utländska säljare vid försäljning direkt till svenska konsumenter

I avsnitt 2.3 och 2.4 ovan föreslås övergripande principer kring det lämpligaste sättet att utforma en beskattning av utländska säljare vid försäljning av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter. I detta avsnitt diskuteras hur ett sådant förslag ska utformas i detalj.

2.5.1 Försäljning inom EU

Promemorians förslag: Det införs en ny typ av skattskyldig, kallad ”distanshandlare”. Med detta avses en utländsk säljare i ett annat EU-land vars årliga försäljning överstiger ett tröskelvärde om 100 000 kr. Distanshandlare blir skattskyldiga om de från ett annat EU-land yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till konsumenter i Sverige och skattskyldigheten inträder när varan förs in i Sverige. Tröskelvärdet ska beräknas utifrån det högsta värdet för försäljning av skattepliktiga varor till Sverige innevarande eller föregående kalenderår.

Skälen för förslaget: Vid försäljning inom EU bedömdes i avsnitt 2.3 att den lämpligaste lösningen vara att utländska säljare skulle bli skattskyldiga för försäljning direkt till svenska konsumenter om säljarnas årliga försäljning överstiger ett visst tröskelvärde. Skattskyldigheten skulle enbart omfatta försäljningar direkt till svenska konsumenter och inte till svenska företag. Lagtekniskt skulle denna lösning kunna genomföras antingen genom att en ny typ av skattskyldig införs och det definieras när denna är skattskyldig, eller genom att det befintliga undantaget för försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument begränsas så att det inte längre omfattar säljare vars årliga försäljning överstiger tröskelvärdet och att försäljningarna därför kommer att omfattas av den normala skattskyldigheten då någon yrkesmässigt för in eller tar emot varor. Med den senare varianten skulle det eventuellt även behöva förtydligas att det alltid är säljaren som är skattskyldig i dessa situationer för att undvika att konsumenten, eller till och med transportören, ses som skattskyldig. En ny typ av skattskyldig skulle innebära att skattskyldigheten för denna typ av aktörer tydligt samlades, men det skulle öka antalet olika aktörer i lagen. Att i stället begränsa det befintliga undantaget skulle följa lagens nuvarande systematik och det kan också finnas ett pedagogiskt värde i att markera att handlare i andra EU-länder är skattskyldiga på samma sätt som svenska handlare, om än med vissa specialregler av praktiska skäl, snarare än en egen typ av skattskyldig.

Ett problem med att begränsa det befintliga undantaget är att begreppen ”för in” och ”tar emot” förekommer i flera punktskattelagstiftningar och att beskattning av utländska säljare i de aktuella situationerna i vissa fall skulle kunna kräva att begreppen tolkas annorlunda än i annan lagstiftning

med avseende på vem som blir skattskyldig. Även om det rör sig om speciella situationer kan det bli förvillande att samma begrepp ska tolkas olika och det finns även en risk att tolkningarna för de speciella situationerna i kemikalieskattelagen ”smittar av sig” på tolkningar avseende andra lagar. Det föreslås därför att det införs en ny typ av skattskyldig, benämnd distanshandlare. Med detta avses en utländsk säljare i ett annat EU-land vars årliga försäljning överstiger ett visst tröskelvärde. Distanshandlare blir skattskyldiga om de från ett annat EU-land yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till konsumenter i Sverige och skattskyldigheten inträder i så fall när varan förs in i Sverige.

Nästa fråga blir då vilket tröskelvärde som är lämpligt och vad som ska beaktas vid beräkning av värdet. För mervärdesskatt är i dag, som nämnts ovan, gränsen för när mervärdesskatt ska betalas i Sverige om säljarens sammanlagda omsättning i Sverige överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret. Gränsen kommer dock i framtiden att sänkas och avse försäljning till alla EU-länder. Vid utformningen av ett system med tröskelvärde för kemikalieskatten ter sig dock den framtida EU-lösningen för mervärdesskatt inte relevant eftersom skatten på kemikalier i viss elektronik inte finns i andra EU-länder och det inte finns något EU-gemensamt system för hantering av en sådan skatt. Tröskelvärdet bör därför baseras på försäljning till Sverige, på liknande sätt som det nuvarande systemet för mervärdesskatt. Det är även lämpligt att basera tröskelvärdet på det högsta av det löpande eller det föregående kalenderåret som för mervärdesskatt. Det innebär dels att systemet inte påverkas av tillfälliga försäljningsnedgångar, dels att införandet av systemet underlättas då det i många fall kommer att finnas historiska siffror att basera skattskyldigheten på. Tröskelvärdet skulle i teorin kunna baseras på bolagets totala försäljning av alla typer av varor till Sverige, eftersom det skulle leda till en avgränsning av antalet skattskyldiga. Det skulle dock innebära att även ett företag som sålde elektronik i mycket begränsad omfattning till Sverige skulle kunna bli skattskyldigt om det sålde andra varor i större omfattning samtidigt som ett företag som sålde mer elektronik men inga andra varor inte blev skattskyldigt. Ett sådant resultat skulle inte vara tillfredsställande. Tröskelvärdet bör därför baseras på försäljning av skattepliktiga varor till Sverige. En något mer komplicerad fråga är vilken typ av försäljning av skattepliktiga varor som ska omfattas. Skattskyldigheten för säljaren inträder enbart vid försäljning till svenska konsumenter. Det är dock inte självklart att tröskelvärdet enbart ska baseras på sådan försäljning som säljaren skulle bli skattskyldig för. Att ett företag som har omfattande försäljning av skattepliktiga varor till Sverige skulle undantas beskattning på grund av att försäljningen huvudsakligen sker till svenska företag skulle gå emot syftet med tröskelvärdet. Att basera tröskelvärdet enbart på försäljning till konsumenter skulle också medföra vissa problem vid reglernas införande eftersom säljarna sannolikt inte vid införandet har någon information om deras kunder i Sverige under föregående år var konsumenter eller inte. Att fastställa om försäljningen föregående kalenderår överskrider tröskelvärde skulle därmed bli problematiskt. Det bedöms sammantaget vara lämpligt att tröskelvärdet ska beräknas på säljarens totala försäljning av skattepliktiga produkter till Sverige, oavsett om säljaren har varit skattskyldig för försäljningen eller inte.

Vid försäljning av elektronikvaror finns det flera olika typer av kostnader som direkt eller indirekt kan belasta köparen. Det kan röra sig om mervärdesskatt, fraktkostnader och kostnader för skatten på kemikalier i viss elektronik. Fråga uppkommer då vilka av dessa som ska räknas med till tröskelvärdet. När det gäller mervärdesskatt är det med de regler som kommer att gälla för e-handel i framtiden få fall där försäljningar till konsumenter i Sverige från handlare i andra EU-länder inte kommer att beläggas med svensk mervärdesskatt. Det kan dock fortfarande inträffa. Eftersom mervärdesskattesatsen är olika i olika länder skulle det kunna resultera i omotiverade skillnader om mervärdesskatt räknades med vid beräkning av tröskelvärdet. Det är inte heller någon extra administration för säljarna att beräkna sin försäljning utan beaktande av mervärdesskatt. Mervärdesskatten bör därför inte beaktas vid beräkning av tröskelvärdet. När det gäller fraktkostnaden är den en extra kostnad utöver de skattepliktiga produkterna, vilket talar för att den inte borde beaktas. Om den skulle beaktas skulle det även kunna innebära skillnader beroende på hur varorna har fraktats. Varor som fraktas av kurir eller "expressfrakt" skulle påverka beräkningen av tröskelvärdet mer än samma varor fraktade med normal postbefordran. Inte heller avseende frakten är det normalt någon extra administration för säljaren att räkna bort denna kostnad. Fraktkostnaden bör därför inte beaktas vid beräkningen av tröskelvärdet. Det kan dock noteras att detta enbart gäller om kunden betalar frakten separat. Vissa säljare har "gratis" frakt och kunden betalar i de fallen för frakten genom ett högre pris på varan. I sådana fall ska hela priset som anges för elektronikprodukten räknas mot tröskelvärdet, även om delar av priset i praktiken avser fraktkostnader. När det gäller kostnader för skatten på kemikalier i viss elektronik skiljer sig den skatten från mervärdesskatt. Mervärdesskatt läggs på priset som en procentsats av varans pris vid försäljning. Säljaren har ingen möjlighet att påverka hur mervärdesskatten påverkar det pris kunden betalar för varan förutom indirekt genom att justera sitt eget pris på varan. Skatten på kemikalier i viss elektronik tas däremot ut direkt av säljaren. Det är sedan upp till säljaren hur denne vill justera varans pris för att täcka kostnaden för skatten. En säljare kan välja att höja priset på varan med en mindre summa än skatten i hopp om att sälja fler varor eller höja priset på varan mer än skatten för att även täcka administrativa kostnader. Det går således inte att säga att en viss del av en varas pris utgörs av skatten på kemikalier i viss elektronik. Till skillnad från mervärdesskatt varierar inte heller skatten på kemikalier i viss elektronik mellan olika länder. Det finns därmed svårigheter att räkna bort skatten på kemikalier i viss elektronik vid beräkning av tröskelvärdet samtidigt som det inte direkt orsakar några problem att räkna med den. Det är därför rimligt att skatten på kemikalier i viss elektronik beaktas vid beräkning av tröskelvärdet. Med beaktande av vad som har sagts ovan föreslås därför att tröskelvärdet ska beräknas utifrån det högsta värdet för försäljning av skattepliktiga varor till Sverige innevarande eller föregående kalenderår. Vid beräkningen ska inte mervärdesskatt eller fraktkostnader, om de är möjliga att särskilja, beaktas. Den del av priset som har påverkats av skatten på kemikalier i viss elektronik ska beaktas vid beräkning av tröskelvärdet.

Den sista frågan som behöver besvaras blir då vilket tröskelvärde som är lämpligt. Värdet bör sättas till en tillräckligt hög nivå för att begränsa

mängden aktörer Skatteverket behöver ha kontakt med samtidigt som nivån måste vara tillräckligt låg för att täcka in den absoluta merparten av försäljningen från andra EU-länder till Sverige. I avsnitt 2.3 ovan har det dock gjorts bedömningen att om aktörer förmedlar försäljningar från utländska säljare som inte själva är skattskyldiga direkt till svenska konsumenter bör förmedlarna bli skattskyldiga om det årliga värdet av deras förmedlingar överstiger ett visst tröskelvärde. Detta innebär att även om värdet av en säljares årliga försäljningar hamnar under tröskelvärdet kan försäljningarna ändå bli föremål för skatt om de förmedlas, vilket kan tala för ett något högre tröskelvärde. De elektronikprodukter som säljs mest via e-handel är datorer, mobiltelefoner och TV-apparater. Priserna på dessa produkter kan variera kraftigt mellan olika modeller, men många av produkterna har priser mellan 5 000 och 10 000 kronor. Ett tröskelvärde på 100 000 kronor skulle därför innebära att en handlare skulle kunna sälja mellan 10 och 20 produkter innan den blir skattskyldig. En försäljning om 10–20 elektronikprodukter till Sverige under ett år får i sammanhanget anses vara en liten försäljning, i synnerhet med beaktande av att försäljningen ändå blir skattepliktig om den sker via en förmedlare. Ett sådant tröskelvärde skulle dock innebära att Skatteverket inte skulle behöva ha kontakt direkt med de minsta säljarna. Det föreslås därför att tröskelvärde ska bestämmas till 100 000 kronor.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 2, 8, 12 och 13 §§ kemikalieskattelagen.

2.5.2 Förmedling inom EU

Promemorians förslag: Aktörer som yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från säljare i andra EU-länder, i fall då säljarna inte själva är skattskyldiga, ska bli skattskyldiga om det årliga värdet av deras förmedlingar överstiger ett tröskelvärde om 100 000 kr per år. Aktörerna blir en ny typ av skattskyldig, kallad ”förmedlare”. Tröskelvärdet för förmedling ska beräknas på samma sätt som vid försäljning.

Skälen för förslaget: I avsnitt 2.3 ovan gjordes bedömningen att om aktörer förmedlar försäljningar från utländska säljare som inte själva är skattskyldiga direkt till svenska konsumenter skulle förmedlarna bli skattskyldiga om det årliga värdet av deras förmedlingar överstiger ett visst tröskelvärde. Som nämndes ovan är en förmedlare en aktör som samlar erbjudanden från säljare på en hemsida på internet. Kunder kan sedan söka efter en viss vara och visas då erbjudanden från de olika säljarna varefter kunden väljer vilken säljare den vill köpa varan från. Avtal ingås direkt mellan kunden och säljaren men förmedlaren tar normalt ut någon form av provision eller avgift för förmedlingen från säljaren. Det är normalt säljaren som skickar varan direkt till kunden, utan direkt inblandning av förmedlaren, men det kan även förekomma att förmedlaren anordnar transporten av varan. Eftersom förmedlaren normalt inte för in varan i Sverige och inte heller tar emot den blir en förmedlare

inte heller skattskyldig, varken med nuvarande regler eller de ovan föreslagna. För att förmedlare ska bli skattskyldiga behövs det därför antingen införas en ny typ av skattskyldig eller göras en ändring av den generella skattskyldigheten. Med beaktande av att förmedlingsverksamhet är något som skiljer sig från de verksamheter som i dag beskattas och att det enbart har bedömts lämpligt att förmedlare ska vara skattskyldiga om säljaren själv inte är skattskyldig kräver en skattskyldighet för förmedlare flera egna definitioner och avgränsningar. Att omformulera den allmänna skattskyldigheten för att omfatta detta skulle bli tämligen komplext. Det föreslås därför att aktörer som yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från säljare i andra EU-länder, i fall då säljarna inte själva är skattskyldiga, ska bli skattskyldiga om det årliga värdet av deras förmedlingar överstiger ett visst tröskelvärde. Aktörerna blir en ny typ av skattskyldig, kallad ”förmedlare”. Även om förmedlingen ska avse försäljningar från säljare i andra EU-länder finns det inget krav på att förmedlaren ska vara etablerad i ett annat EU-land, utan den kan vara etablerad i Sverige, ett annat EU-land eller tredjeland.

Eftersom det vid köp via internet potentiellt kan vara många olika aktörer inblandade kan det finnas anledning att närmare utveckla vad som avses med förmedlare och vad som inte innefattas i begreppet. Som nämnts är en förmedlare en aktör som samlar erbjudanden från andra säljare på sin hemsida. Detta kombineras i vissa fall med egen försäljning. Kunden kan via förmedlarens hemsida få upp erbjudanden från säljare och köpa en vara från säljaren utan att lämna förmedlarens hemsida. Erbjudanden från säljarna visas på hemsidan på samma eller liknande sätt som om kunden hade köpt varan direkt från förmedlaren. Avtalet för köpet ingås mellan köparen och säljaren, men det står normalt klart för köparen att förmedlaren är inblandad och förmedlar försäljningen. Rena sökmotorer, som enbart visar länkar till andra hemsidor, anses inte vara förmedlare. Inte heller sidor för prisjämförelser som länkar till säljarnas hemsidor anses vara förmedlare. En förmedlare ska även ha någon form av ekonomisk vinning av köpet. Betalning sker normalt från köparen till förmedlaren, som sedan vidarebefordrar betalningen till säljaren efter att ha dragit av en provision. Om betalning sker direkt från köparen till säljaren utesluter det dock i sig inte att den aktör som förmedlat försäljningen ses som en förmedlare om den på något annat sätt får ersättning för förmedlingen, exempelvis genom att säljaren betalar en avgift till förmedlaren. Aktörer som enbart förmedlar betalning mellan köparen och säljaren eller förmedlaren men i övrigt inte är inblandade i köpet är inte att se som förmedlare. I praktiken sker förmedling oftast genom hemsidor på internet. Det är dock inget krav. Förmedling kan även ske genom applikationer i mobiltelefoner eller andra tekniska lösningar.

Liksom för utländska säljare har det bedömts lämpligt att förmedlaren enbart ska bli skattskyldig om verksamhetens omsättning till Sverige överstiger ett visst tröskelvärde. Ett sådant tröskelvärde bör beräknas på samma sätt som för säljare, se avsnitt 2.5.1 ovan. Fråga uppkommer dock om tröskelvärdet ska vara samma som vid försäljning från andra EU-länder eller om förmedlingen bör ha ett eget tröskelvärde. Även om det går att argumentera för att förmedlingsverksamheten till vissa delar skiljer sig från direktförsäljning och därmed borde ha ett eget tröskelvärde finns det

klara fördelar med ett gemensamt värde. Det blir tydligare både för aktörerna och för Skatteverket när en aktör blir skattskyldig om tröskelvärdet är samma. Det hindrar också vissa former av kringgående där en aktör försöker få en försäljning att bli en förmedling eller tvärt om som skulle kunna uppkomma om det ena tröskelvärdet var högre. Det föreslås därför att tröskelvärdet för förmedling ska bestämmas till 100 000 kr per år, beräknat på samma sätt som för försäljning (se avsnitt 2.5.1). Det bör noteras att vid beräkningen av om värdet av förmedlade försäljningar överstiger tröskelvärdet inkluderas, i likhet med vad som gäller vid beräkning av tröskelvärdet för säljare, alla förmedlade försäljningar av skattepliktiga produkter oavsett vem som var skattskyldig för den. Även sådana försäljningar där säljaren blev skattskyldig på grund av att säljarens omsättning överskred tröskelvärdet, försäljningar till svenska företag där företagen blev skattskyldiga och sådana försäljningar där ingen blev skattskyldig, exempelvis på grund av att köparen är lagerhållare, inkluderas alltså. Det innebär också att värdet av en försäljning från en säljare i ett annat EU-land som förmedlas av en förmedlare beaktas vid bedömningen av om både säljarens och förmedlarens verksamheter överskrider tröskelvärdet.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 2, 8, 12 och 13 §§ kemikalieskattelagen.

2.5.3 Deklaration, registrering och dataskyddsfrågor

Promemorians förslag: Det införs en ny typ av skattskyldig, kallad ”registrerad EU-handlare”. Som registrerad EU-handlare får godkännas den som avser att yrkesmässigt direkt till svenska konsumenter antingen från ett annat EU-land sälja skattepliktiga varor eller förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från säljare som inte själva är skattskyldiga. Liksom för lagerhållare och registrerade mottagare ska det finnas ett krav på att sökanden är lämplig med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt. Förfarandet kring ansökan och återkallande föreslås vara detsamma som för övriga godkända och registrerade skattskyldiga. Skattskyldigheten för en registrerad EU-handlare inträder när varan förs in till Sverige.

Förmedling av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från säljare i andra EU-länder när säljarna inte själva är skattskyldiga ska läggas till både som en av grunderna för att bli godkänd som lagerhållare och som en av händelserna som utlöser skattskyldighet för lagerhållare.

Promemorians bedömning: Den personuppgiftsbehandling som förslaget om införande av den nya typen av skattskyldig ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Med ett mindre tillägg utgör den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet tillräcklig reglering för behandlingen.

Skälen för förslaget och bedömningen: De säljare eller förmedlare som blir skattskyldiga enligt det ovan föreslagna systemet kommer i grunden att redovisa skatten på samma sätt som övriga aktörer som inte är

godkända av Skatteverket som antingen lagerhållare eller registrerade mottagare, d.v.s. i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet. Det sker på en pappersblankett som ska undertecknas av behörig firmatecknare och ska ha kommit in till Skatteverket senast fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet. För vissa aktörer, exempelvis en säljare som normalt säljer till svenska företag och endast undantagsvis säljer till svenska konsumenter, kan en sådan lösning vara tillräcklig. För de flesta skattskyldiga säljare eller förmedlare i andra EU-länder skulle dock en sådan lösning medföra en orimlig administrativ börda både för aktörerna och för Skatteverket. Det behövs därför en möjlighet för dessa aktörer att kunna deklarerat skatten månadsvis. För svenska aktörer sker detta i dag genom att de godkänns, och därmed registreras, av Skatteverket som lagerhållare eller registrerade mottagare. 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 och därmed är betrodd att redovisa skatten samlat i efterhand. Det finns ingen anledning att behandla utländska aktörer annorlunda än svenska i detta hänseende. En möjlighet att deklarerat skatten samlat månadsvis bör därför knytas till att aktören blir godkänd och registrerad av Skatteverket.

Det finns inget formellt hinder för utländska aktörer att bli godkända som lagerhållare eller registrerade mottagare enligt nuvarande lagstiftning. För aktörer som inte är baserade i Sverige kan det dock medföra vissa praktiska problem att skattskyldighet för lagerhållare inträder då en skattepliktig vara tas till eget försäljningsställe för detaljförsäljning eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning. För aktörer som enbart avser förmedla försäljningar av skattepliktiga produkter utan att själva sälja dem är det i dag inte heller möjligt att bli godkänd som lagerhållare eller registrerad mottagare. Att anpassa lagerhållare eller registrerade mottagare för att kunna hantera nya typer av skattskyldiga som enbart blir skattskyldiga vid försäljning eller förmedling till konsumenter samtidigt som de fortfarande är användbara för tidigare skattskyldiga skulle medföra stora svårigheter. Det finns således ett behov av att införa en typ av godkänd och registrerad skattskyldig som är mer anpassad för utländska säljare och förmedlare². Anpassningen avser dels förutsättningarna för att bli godkänd, dels när skattskyldigheten inträder. I praktiken kommer registreringen i princip uteslutande att omfatta juridiska personer. Det är dock teoretiskt möjligt även för fysiska personer att bli godkända som den nya typen av registrerade skattskyldiga om de agerar yrkesmässigt. Om fysiska personer ansöker om status som godkänd lagerhållare och efter godkännande registreras som skattskyldiga av Skatteverket kan detta medföra att personuppgifter behandlas av myndigheten. De uppgifter som Skatteverket kan komma att behandla utgörs primärt av adress- och kontaktuppgifter, uppgifter om redovisningsperioder och bokslutsdatum samt uppgiven grund för ansökan. Det står därför klart att förslaget i promemorian kan ge upphov till en sådan personuppgiftsbehandling som

² Nedan kommer skattskyldiga som godkänns, och i och med det registreras, av Skatteverket att kollektivt benämnas som "registrerade skattskyldiga".

omfattas av 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), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning. EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer och ska tillämpas fr.o.m. den 25 maj 2018. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter ibland att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning. Lagen gäller behandling av personuppgifter om enskilda personer men vissa bestämmelser i lagen gäller även behandling av uppgifter om juridiska personer (se 1 § andra stycket).

Som framgår 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 någon typ av registrerad skattskyldig eller en övrig skattskyldig. Den behandling av personuppgifter som sker hos Skatteverket till följd av godkännandet är nödvändig för att systemet med godkända lagerhållare ska fungera. Den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen är alltså att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). 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. Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen (2011:1244) och kemikalieskattelagen. De närmare ändamålen för behandlingen liksom andra specificerade bestämmelser finns i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Vad gäller frågan om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig bör beaktas att det är valfritt att ansöka om godkännande som registrerad EU-handlare och om fysiska personer ansöker om godkännande, vilket bedöms bli ytterst sällsynt, agerar de yrkesmässigt. De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Uppgifterna är antingen sådana som relaterar till verksamheten eller kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

Den behandling av uppgifter som förslaget ger upphov till hos Skatteverket är tillåten enligt lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. En ändring måste dock göras så att uppgifter och handlingar hos Skatteverket om registrerade EU-handlare ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet blev återkallat. Det är samma tid som gäller för motsvarande uppgifter om lagerhållare och registrerade mottagare. Anledningen till att det är

nödvärdigt 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 lagerhållare blev återkallat. En sådan bestämmelse bedöms därmed vara förenlig med principen om lagringsminimering i artikel 5.1 e i EU:s dataskyddsförordning. Sammantaget bedöms den personuppgiftsbehandlingen som förslaget ger upphov till vara förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Bortsett från den ändring som föreslås i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet utgör den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet tillräcklig reglering för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske vid Skatteverket med anledning av förslaget. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering om denna behandling.

Det föreslås att det införs en ny typ av registrerad skattskyldig, *registrerad EU-handlare*. Som registrerad EU-handlare får godkännas den som avser att yrkesmässigt direkt till svenska konsumenter antingen från ett annat EU-land sälja skattepliktiga varor eller förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från säljare som inte själva är skattskyldiga. Liksom för övriga registrerade skattskyldiga ska det finnas ett krav på att sökanden är lämplig med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt. Förfarandet kring ansökan och återkallande föreslås vara samma som för övriga registrerade skattskyldiga. Skattskyldigheten för en registrerad EU-handlare inträder när varan förs in till Sverige. Det finns således ingen uppskjuten beskattningstidpunkt. Eftersom vilken typ av skattskyldig en aktör är regleras i vilka situationer skattskyldigheten inträder skulle det medföra problem om det var möjligt att vara godkänd som flera olika typer av registrerade skattskyldiga samtidigt. En aktör kan därför vara antingen lagerhållare, registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare, men inte två eller flera av dem samtidigt. Även om det bedöms vara främst utländska aktörer som kommer att vara intresserade av att bli registrerade EU-handlare finns det inget hinder mot att svenska aktörer godkänns om de uppfyller förutsättningarna. Det skulle exempelvis kunna vara relevant för en svensk aktör som förmedlar försäljningar från utländska säljare till svenska konsumenter.

Slutligen behöver det göras en justering av det befintliga lagerhållarbegreppet. Som nämndes tidigare är det i dag inte möjligt för en aktör som enbart avser att förmedla försäljningar av skattepliktiga varor till svenska konsumenter att bli godkänd som lagerhållare. En förmedling utlöser inte heller någon skattskyldighet för lagerhållaren. Och det är inte möjligt att vara både lagerhållare och registrerad EU-handlare samtidigt. Om en aktör som är etablerad i Sverige avser att både sälja egna varor och förmedla försäljningar av varor till svenska konsumenter behöver dock förmedlingen kunna kombineras med godkännandet som lagerhållare. Det föreslås därför att förmedling av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från säljare i andra EU-länder när säljarna inte själva är skattskyldiga ska läggas till både som en av grunderna för att bli godkänd

som lagerhållare och som en av händelserna som utlöser skattskyldighet för lagerhållare.

Med det system som har föreslagits i detta och tidigare avsnitt går det att ställa en rad frågor för att se vem som är skattskyldig vid en försäljning från en säljare i ett annat EU-land till en kund i Sverige. Den första frågan som ska ställas är om kunden är en lagerhållare. I så fall inträder ingen skattskyldighet ännu (men kommer sannolikt att inträda vid ett senare tillfälle). Om kunden inte är det blir nästa fråga om säljaren är lagerhållare. I så fall blir säljaren skattskyldig. Om säljaren inte är lagerhållare ser man till om kunden är konsument. Om kunden inte är det blir kunden skattskyldig. Om kunden i stället är en konsument ser man till om säljaren är distanshandlare, registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare. I så fall är säljaren skattskyldig. Om säljaren inte är det blir nästa fråga om försäljningen har förmedlats av en förmedlare, lagerhållare eller registrerad EU-handlare. I så fall blir förmedlaren skattskyldig. Om varan inte har förmedlats av någon av dessa aktörer är försäljningen inte skattepliktig. Det bedöms dock i praktiken bli ytterst sällsynt att samtliga ovanstående frågor besvaras på ett sådant sätt att skattskyldighet inte inträder.

Lagförslag

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 10 b §, införs i kemikalieskattelagen samt ändringar i 10, 10 a, 11, 12 och 16 §§ kemikalieskattelagen, 2 kap. 12 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet samt 7 kap. 1 § och 41 kap. 3 § skatteförfarandelagen.

2.5.4 Förfarande vid felaktig information

Promemorians förslag: Om en konsument vid köp från en säljare i ett annat EU-land felaktigt har uppgivit att köpet är yrkesmässigt ska säljaren eller förmedlaren inte vara skattskyldig om denne har upplyst kunden om konsekvenserna av att ge felaktig information. Konsumenten ska då efter särskilt beslut betala skatten och en administrativ avgift om 500 kronor per vara. Förfarandet vid sådan beskattning ska baseras på vad som gäller vid oegentlighetsbeskattning, justerat med anledning av att konsumenten inte kan vara en juridisk person och att skattebeloppen är låga.

Skälen för förslaget: Som nämnts ovan i avsnitt 2.5.1 och 2.5.2 är det normalt enbart vid försäljning direkt till svenska konsumenter som en säljare i ett annat EU-land eller en förmedlare kan bli skattskyldig enligt förslaget. Om köpet är yrkesmässigt enligt definitionen i kemikalieskattelagen är det i stället köparen som blir skattskyldig. Det innebär att säljaren eller förmedlaren på något sätt måste få information om köpet för kunden är yrkesmässigt eller inte. Även om det inte finns några bestämmelser om hur säljarna eller förmedlarna får den informationen kommer det i praktiken sannolikt att ske genom att säljaren eller förmedlaren frågar kunden. Fråga uppkommer då vad som händer om kunden, medvetet eller omedvetet, ger felaktig information till säljaren

eller förmedlaren. Om en kund för vilken köpet inte är yrkesmässigt felaktigt uppger till säljaren eller förmedlaren att köpet är yrkesmässigt kan det medföra att säljaren eller förmedlaren får uppfattningen att kunden ska betala skatten. Det finns därför en risk att säljaren eller förmedlaren inte betalar in skatten som den ska. Säljaren eller förmedlaren har i praktiken mycket små möjligheter att faktiskt kontrollera om kundens uppgifter är korrekta. Det vore därför inte rimligt att en underlåtenhet att betala in skatten i dessa fall behandlades enligt det normala förfarandet för underlåtenhet att betala in skatt. Säljaren eller förmedlaren bör kunna agera efter kundens uppgifter om hur denne ska använda varan. Om kunden har uppgivit att köpet är yrkesmässigt bör därför kunden bli den som är skyldig att betala in skatten, på samma sätt som om köpet faktiskt hade varit yrkesmässigt. En sådan lösning skulle verka som ett incitament för konsumenter att inte medvetet ge felaktig information till säljare eller förmedlare. Att kunden blir skattskyldig i dessa situationer kan i lagstiftningen lösas på två olika sätt – antingen kan det i lagen direkt föreskrivas att kunden är den skattskyldige i dessa situationer eller så kan det föreskrivas att Skatteverket fattar ett särskilt beslut om skatt i dessa fall, på ett motsvarande sätt som gäller vid s.k. oegentlighetsbeskattning för harmoniserade punktskattepliktiga varor. Om kunden direkt pekats ut som skattskyldig innebär det att normala förfaranderegler följs och utebliven skattebetalning kan leda till skattetillägg eller åtal om skattebrott eller skatteförseelse enligt skattebrottslagen (1971:69). Om beskattningen i stället hanteras genom ett särskilt beslut om skatt finns det i grunden inga påföljder vid utebliven betalning, men det finns inget hinder mot att beslutet kan kombineras med en administrativ avgift. Även vilka förfaranderegler som gäller kan i viss mån anpassas. Eftersom skatten på kemikalier i viss elektronik tas ut med relativt låga belopp per vara kan det ifrågasättas om skattetillägg eller åtal enligt skattebrottslagen är lämpliga påföljder för utebliven betalning. Skattetillägget kommer för vissa varor vara så lågt att det inte verkar avskräckande och det kan ifrågasättas om ett åtal vore proportionerligt i dessa fall. Det kan även noteras att åtal om skatteförseelse enbart får väckas om det är påkallat av särskilda skäl. Samma sak gäller för skattebrott om det undandragna skattebeloppet understiger två prisbasbelopp, och en felaktighet eller passivitet som skulle omfattas av åtalet även kan läggas till grund för beslut om skattetillägg för samma person. Detta kommer i praktiken att begränsa möjligheterna till åtal i de fall en konsument efter att ha lämnat felaktiga uppgifter till säljaren eller förmedlaren inte själv har betalat skatt enligt kemikalieskattelagen. Ett särskilt beslut om skatt kombinerat med en administrativ avgift ter sig därför som ett klart mer lämpligt sätt att se till att kunden blir skattskyldig vid felaktig information. Den administrativa avgiften bör utgå när kunden har lämnat felaktig information, eftersom det är då risken för skatteundandragande uppkommer. Avgiften bör sättas till en sådan nivå att den avskräcker konsumenter från att lämna felaktig information, utan att bli oproportionerlig. 500 kronor per vara bedöms vara en lämplig nivå. I sammanhanget bör noteras att eftersom avgiften enbart blir aktuell för konsumenter kommer det aldrig att vara fråga om någon större mängd varor, vilket i sig begränsar avgiftens storlek. Att en kund kan bli skyldig att betala skatt och en administrativ avgift vid felaktig information till säljaren eller förmedlaren skiljer sig från det normala

förfarandet vid beskattning. Det är därför viktigt att kunden blir informerad om effekterna vid felaktig information. Den aktör som har störst möjlighet att informera kunden är säljaren eller förmedlaren. Ett sätt att lösa detta vore därför att koppla säljarens eller förmedlarens skattefrihet till om den har upplyst kunden om effekterna av att lämna felaktig information. Om säljaren eller förmedlaren inte har upplyst kunden skulle säljaren eller förmedlaren i så fall fortfarande vara skattskyldig, även vid felaktig information. Det skulle ge säljaren eller förmedlaren ett starkt incitament att informera kunden. När det gäller förfarandet i övrigt bör det utgå från vad som gäller för oegentlighetsbeskattningen men justeras utifrån det faktum att regeln aldrig kan bli aktuell för juridiska personer. Med tanke på detta samt de låga skattebeloppen är det inte heller rimligt med regler om bevis- eller betalningssäkring. Sammantaget föreslås att om en konsument vid köp från en säljare i ett annat EU-land felaktigt har uppgivit att köpet är yrkesmässigt ska säljaren eller förmedlaren inte vara skattskyldig om denne har upplyst kunden av effekterna av att ge felaktig information. Om säljaren eller förmedlaren blir skattebefriad på grund av detta ska konsumenten efter särskilt beslut betala skatten och en administrativ avgift om 500 kronor per vara. Förfarandet vid sådan beskattning ska baseras på vad som gäller vid oegentlighetsbeskattning, justerat med anledning av att konsumenten inte kan vara en juridisk person och att skattebeloppen är låga. Reglerna gäller även om säljaren eller förmedlaren är registrerad som lagerhållare eller registrerad EU-handlare.

Lagförslag

Förslaget föranleder att tre nya paragrafer, 8 a §, 8 b § och 15 a § införs i kemikalieskattelagen samt ändringar i 2 och 15 §§ kemikalieskattelagen, samt 3 kap. 4 § skatteförfarandelagen.

2.5.5 Försäljning från tredjeland

Promemorians förslag: Det befintliga undantaget för försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument tas bort för försäljningar från tredjeland.

Skälen för förslaget: I avsnitt 2.4 ovan föreslogs att huvudregeln om att den som är skyldig att betala tullen eller hade varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd är skattskyldig vid försäljning från tredjeland ska kvarstå, men att den ska utökas till att omfatta även försäljningar direkt till svenska konsumenter. Rent lagtekniskt kräver en sådan lösning inga särskilda regler utöver att det befintliga undantaget för försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument tas bort för försäljningar från tredjeland. De övriga regler som bedömts lämpliga att gälla vid försäljning från tredjeland gäller redan i dag, men tillämpas inte på försäljningar direkt till konsumenter på grund av undantaget. Det föreslås därför att det befintliga undantaget för försäljningar direkt från en utländsk säljare till en svensk konsument tas bort för försäljningar från tredjeland.

2.5.6 Återbetalning av skatt i vissa fall

Promemorians förslag: Det införs en möjlighet till återbetalning av skatten om skatt har betalats i Sverige för en skattepliktig vara som sedan flyttas till ett annat EU-land eller exporteras till tredjeland. Den som begär återbetalning ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats och att skattskyldigheten inträdde inom tre månader före den tidpunkt då varan lämnade svenskt territorium. Bestämmelsen om återbetalning samordnas med det befintliga undantaget från skattskyldighet för varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare inträtt för, så att de inte tillämpas samtidigt.

Skälen för förslaget: Det ovan föreslagna systemet kommer att innebära en kraftig ökning av antalet utländska skattskyldiga. Det innebär vissa nya situationer att ta hänsyn till. En sådan är då en skattepliktig vara säljs från en utländsk säljare direkt till en svensk konsument, men varan av någon anledning skickas tillbaka till den utländska säljaren. Det kan exempelvis bero på att konsumenten aldrig hämtar ut försändelsen och att den därför returneras eller att varan direkt efter leverans visar sig vara defekt och skickas tillbaka. I en sådan situation skulle varan beskattas då den fördes in i Sverige och att den sedan fördes ut igen skulle inte påverka beskattningen. I kemikalieskattelagen finns, till skillnad från flera andra punktskatter, inte någon möjlighet till återbetalning av skatt eller avdrag för tidigare betald skatt. Detta motiverades vid införandet av lagen med att andra punktskatter skiljer sig från kemikalieskattelagen genom att de gäller varor som är avsedda att konsumeras eller förbrukas på ett sätt som innebär att varorna inte längre finns kvar. De varor som beskattas genom kemikalieskattelagen 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 bedömdes det inte vara lämpligt att den skattskyldige skulle ha möjlighet att göra avdrag för redan betald skatt för varor som av olika anledningar tagits tillbaka från marknaden. Syftet med beskattningen skulle i så fall gå förlorat eftersom varorna då redan har, eller kan ha, varit föremål för användning och därmed gett upphov till negativ hälsopåverkan (jfr prop. 2016/17:1 s 351). De situationer som diskuteras i lagens förarbeten skiljer sig dock något från den ovan angivna situationen. Om en vara i samband med, eller strax efter, leverans från utlandet skickas tillbaka har den inte varit föremål för användning i Sverige och befinner sig inte heller längre i landet. Det saknas då skäl för att den ska beskattas i Sverige. Det föreslås därför en möjlighet till återbetalning av skatten om skatt har betalats i Sverige för en skattepliktig vara som sedan flyttas till ett annat EU-land eller exporteras till tredjeland. Det är dock viktigt att en sådan möjlighet inte används för att skicka uttjänt elektronik till andra länder efter användning i Sverige för att på så sätt återfå betald skatt. För att undvika detta behövs en tidsgräns från det att skatten har betalats inom vilken återbetalning kan ske. Gränsen

bör vara tillräckligt lång för att omfatta sådana varor som faktiskt har skickats tillbaka utan att användas men inte så lång att varorna hinner användas i Sverige i sådan omfattning att de orsakar negativa hälsoeffekter. Det bör liksom för vid liknande regler i andra punktskattelagar vara upp till den som begär återbetalning att visa att förutsättningarna är uppfyllda. Det föreslås därför att den som begär återbetalning ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats och att skattskyldigheten inträdde inom tre månader från den tidpunkt då varan lämnade svenskt territorium. Även om den största användningen av en sådan regel bedöms vara returer till utländska säljare kan den även underlätta vissa andra situationer då varor endast tillfälligt befinner sig i Sverige, exempelvis vid transporter mellan två andra länder som går via Sverige.

I kemikalieskattelagen finns en befintlig regel om att skattskyldighet inte inträder för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt lagen tidigare inträtt för. Om denna regel skulle kunna tillämpas samtidigt som den föreslagna regeln om återbetalning skulle det kunna leda till situationer då skattepliktiga varor kan bli obeskattade i Sverige, vilket öppnar upp för kringgående av skatten. Det föreslås därför att reglerna samordnas så att de inte kan tillämpas samtidigt.

Lagförslag

Förslaget föranleder att två nya paragrafer, 13 a § och 13 b §, införs i kemikalieskattelagen samt ändringar i 37 kap. 7 a och 9 a §§ samt 53 kap. 5 § skatteförfarandelagen.

2.5.7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Promemorians förslag: Ändringarna ska träda i kraft den 1 oktober 2020. Äldre regler ska gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Skälen för förslaget: Eftersom de föreslagna åtgärderna innebär att nya aktörer blir skattskyldiga krävs det tid för Skatteverket och Tullverket att informera om de nya reglerna och för de nya skattskyldiga att förbereda sig. Det föreslås därför att de nya reglerna ska träda i kraft den 1 oktober 2020. Äldre regler ska dock gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

3 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagens 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 det är möjligt.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets

beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att bedöma andra effekter än de offentligfinansiella effekterna kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

3.1 Syfte och alternativa lösningar

Förslaget syftar till att minska snedvridningen mellan svenska och utländska aktörer som säljer varor som är skattepliktiga enligt kemikalieskattelagen direkt till svenska konsumenter. I dag är utländska aktörer inte skyldiga att betala kemikalieskatt vid försäljning direkt till svenska konsumenter om de uppfyller vissa krav, vilket i viss mån kan missgynna svensk handel med dessa varor. Att inte införa skattskyldighet för utländska aktörer skulle innebära att den snedvridning som i dag delvis finns mellan svenska och utländska aktörer kvarstår. För att skapa mer rättvisa förutsättningar för den svenska handeln bedöms det därför lämpligt att införa skatt även för utländska aktörer. Alternativa utformningar av systemet beskrivs på övergripande nivå i avsnitt 2.3 och 2.4 och på detaljnivå i avsnitt 2.5.

3.2 Offentligfinansiella effekter

Förslaget innebär att sådana försäljningar av skattepliktiga produkter från utländska aktörer direkt till svenska konsumenter som i dag är undantagna skatt ska beläggas med skatt. Från och med den 1 augusti 2019 tas skatten ut med 11 kronor/kilogram för vitvaror och 160 kronor/kilogram för övrig elektronik. Det maximala skattebeloppet per vara är 440 kronor. Skattebeloppen räknas årligen om med förändringen av konsumentprisindex. Skatteintäkterna bedöms preliminärt öka med omkring 40 miljoner kronor per år. Ändringen föreslås träda ikraft 1 oktober 2020 vilket ger en delårseffekt på omkring 10 miljoner kronor för 2020. Bedömningar om skatteintäkterna är förknippade med betydande osäkerhet. Det är bland annat svårt att uppskatta hur utlandshandeln med dessa varor utvecklas över tid. Utlandshandeln påverkas av priser, utbud, leveranskostnader m.m. Det är även svårt att uppskatta i vilken utsträckning de utländska aktörerna kommer att betala in skatten från länder inom EU och hur stor andel av de svenska konsumenterna som kommer att betala in kemikaliskatten vid köp från tredjeland.

Alltmer handel sker via internet och fler branscher ser en ökad e-handel. Enligt statistik från E-barometern 2018 har e-handeln ökat som andel av den totala detaljhandelsförsäljningen från omkring 3 procent 2007 till omkring 9,8 procent 2018. Utvecklingen av utlandshandeln är osäker och tillgänglig statistik är inte helt jämförbar över tid. Under 2018 uppskattade svenska konsumenter att de spenderade omkring 11,1 miljarder kronor på e-handel med utlandet enligt E-barometern, vilket utgjorde omkring 12

procent av vad den totala e-handeln. Andelen utlandshandel var något högre under åren innan och det är oklart hur utvecklingen kommer att se ut framöver. En av förklaringarna till att andelen utlandshandeln sjönk under förra året var Tullverkets förtydligade om att mervärdesskatt ska tas ut från första kronan vid köp från tredjeland och att PostNord i samband med det införde en hanteringsavgift på försändelser från tredjeland. Billiga försändelser från framförallt Kina minskade markant i samband med detta. Hur mycket de svenska konsumenterna spenderar i olika länder är dock oklart.

För beräkningen av den offentligfinansiella effekten har följande antaganden gjorts. Utifrån E-barometern 2018 framgår att omkring 32 procent av hemelektronikbranschen utgörs av e-handel. I rapporten E-handel i Norden – summering 2018 framgår, som ovan nämnts, att utlandshandeln stod för omkring 12 procent av den totala e-handeln i Sverige. Om ett antagande görs att samma proportion utlandshandel görs inom hemelektronik som inom den totala e-handeln skulle knappt 4 procent ($=0,32*0,12$) av e-handeln för hemelektronik utgöras av handel från utlandet. Utifrån statistik om vilka varor konsumenterna köper via e-handel dras slutsatsen att omkring 70 procent av varorna skulle omfattas av kemikalieskatt. Det finns inga tillgängliga uppgifter om försäljning från utländska aktörer inom EU vars försäljning av elektronikvaror kan understiga tröskelvärdet om 100 000 kronor per år och som inte säljer sina varor via en förmedlare. Sådan försäljning antas i beräkningen av den offentligfinansiella effekten som försumbar, se vidare avsnitt 2.5.1. Vidare antas att samma andel skatteavdrag som gjorts för elektronik som inte innehåller additivt tillsatta föreningar av brom eller klor med 50 procent, av företag etablerade i Sverige, även kommer göras av konsumenter vid inköp från företag etablerade utanför Sveriges gränser. Samma antagande görs för andelen konsumenter som förväntas göra avdrag med 90 procent för elektronik som dessutom inte innehåller additivt tillsatta föreningar av fosfor eller reaktivt tillsatta brom- och klorföreningar. I förslaget ska endast privat konsumtion ingå (yrkesmässiga inköp beskattas redan i dag). Andelen privat konsumtion som omfattas av kemikalieskatt har hämtats från Betänkandet Kemikalieskatt Skatt på vissa konsumentvaror som innehåller kemikalier (SOU 2015:30).

3.3 Effekter för företagen

Förslaget syftar till att minska snedvridningen mellan utländska aktörer och svenska aktörer som säljer varor som är skattepliktiga enligt kemikalieskattelagen direkt till svenska konsumenter. De utländska aktörerna kan i dag i vissa fall sälja produkterna undantagna från skatt vilket delvis missgynnar svenska säljare och den svenska marknaden för elektronikvaror som för närvarande omfattas av kemikalieskatten. Det finns ingen exakt statistik över hur mycket svenska konsumenter handlar dessa elektronikvaror från utländska aktörer och det är därför svårt att utvärdera vad detta kommer innebära för svenska företag.

I Kemikalieskatteutredningen gjordes bedömningen att e-handeln från utländska aktörer skulle kunna öka med omkring 0,4 procentenheter av

den totala försäljningen av viss elektronik medan den inhemska försäljningen skulle minska som en följd av högre priser. Förslaget innebär att utländsk e-handel kommer att beskattas på samma sätt som handel inom Sverige, med undantag för de europeiska aktörer vars försäljning av skattepliktiga elektronikvaror understiger tröskelvärdet och som inte säljer sina varor via en förmedlare. Vid fullt prisgenomslag kan ändringen leda till att den tidigare eventuella ökningen av handel från utlandet återställs, eftersom priserna blir högre även från utländska säljare. De utländska säljarna kommer även liksom de svenska att möta en något högre administrativ börda för att hantera skatten och betala in till Skatteverket vid handel inom EU och för svenska konsumenter för handel från tredjeland. Denna börda kommer inledningsvis att bli något högre, eftersom säljarna måste upprätta system för att hantera skatten och skaffa information om varornas kemikalieinnehåll, på samma sätt som svenska säljare gjorde vid skattens införande. Den snedvridning som till viss del funnits mellan utländska och inhemska aktörer kan genom förslaget minskas på kort sikt.

Förslaget innebär att förmedlare kan bli skattskyldiga, vilket inte har varit fallet tidigare. Liksom för säljarna innebär det att förmedlarna måste veta om varorna de förmedlar är skattepliktiga eller inte. De måste dock även ha viss information om säljarna. Förmedlaren måste veta i vilket land säljarna är baserade och, om de är baserade i ett annat EU-land än Sverige, om säljarna själva är skattskyldiga, antingen på grund av att de uppfyller kriterierna för att räknas som distanshandlare eller att de är godkända som lagerhållare, registrerade mottagare eller registrerade EU-handlare. Den administrativa bördan av detta bedöms dock vara mycket liten, eftersom det är en del i förmedlingsverksamheten att ha kännedom om säljarna man förmedlar från. Säljarna måste själva veta om de är skattskyldiga och har ett intresse av att vidarebefordra denna information till förmedlarna. Utöver detta kommer förmedlarna på liknande sätt som de utländska säljarna att få en viss ökad administrativ börda på grund av själva administrationen av skatten. De kommer, liksom säljarna, att behöva justera sina priser för att kompensera för skatten, och anpassa sina system för att hantera beskattningen. Anpassningen motsvarar till stora delar den anpassning som svenska handlare behövde göra vid skattens införande. I den mån förmedlarna är svenska företag som även själva säljer produkter blir således den tillkommande anpassningen betydligt mindre. Förmedlare bedöms dock i viss mån kunna övervältra den administrativa bördan på säljarna genom att kräva de uppgifter som behövs. Förutom effekterna för individuella förmedlare bedöms förslaget inte ha några nämnvärda effekter för förmedlingsverksamheten i stort. Att förmedlare i vissa fall kan bli skattskyldiga är inte resultatet av ett ändrat generellt synsätt avseende förmedling och försäljning utan ett sätt att säkerställa en fungerande beskattning i det aktuella fallen.

3.4 Effekter för enskilda

Vid ett antagande om fullt prisgenomslag av skatten kommer priset för konsumenter att öka vid e-handel från sådana utländska aktörer som

tidigare var undantagna beskattning. Den eventuella prisskillnad som funnits mellan köp från en inhemsk aktör och en utländsk kommer med detta antagande att jämnas ut till den del den beror på kemikalieskatten. Från utländska aktörer inom EU vars försäljning av elektronikvaror understiger tröskelvärdet kommer priset inte att påverkas av kemikalieskatt om försäljningen inte sker via en förmedlare. Sådan försäljning bedöms dock utgöra en mycket liten del av den totala försäljningen.

Konsumenterna som köper skattepliktig elektronik från tredjeland kommer förutom tull och mervärdesskatt, även att behöva betala in kemikalieskatt. Detta kan innebära en något ökad administration för konsumenterna eller konsumenternas ombud. Därutöver kommer konsumenten att själv få begära avdrag på skatten om elektronikvaran har rätt till skatteavdrag med antingen 50 eller 90 procent.

Beroende på hur företagen väljer att hantera och informera konsumenterna om kemikalieinnehåll och skatteavdrag kommer konsumenterna troligen få olika roller i att hantera detta. De utländska aktörer som ger tydlig information om skatten och kemikalieinnehåll i produkten kommer kunna underlätta för konsumenten. Konsumenterna kommer troligen att styras mot aktörer där det är hög transparens och tydlig information om vad som gäller med kemikalieskatten.

3.5 Effekter för hälsa och miljö

Som beskrevs i vårändringsbudget för 2019 (prop. 2018/19:99 avsnitt 5.8.4) och i budgetpropositionen för 2017 (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.16.5) förväntas skatten på kemikalier i viss elektronik innebära att försäljningen av skattepliktig elektronik minskar samtidigt som andelen av sådan elektronik som säljs som inte innehåller skadliga flamskyddsmedel förväntas öka. Genom att även beskatta sådana inköp från utländska aktörer som tidigare var undantagna förväntas denna effekt förstärkas. Det blir således inte längre möjligt att i vissa fall undvika skatt genom köp från en utländsk aktör. Minskad användning av skadliga flamskyddsmedel, och övriga farliga ämnen som denna typ av elektronik kan innehålla, kan därigenom bidra till att färre drabbas av sjukdomar och skador relaterade till denna typ av kemikalier, och förstärka de hälsomässiga vinsterna.

Vid köp från tredjeland blir konsumenten ansvarig att betala in kemikalieskatt och göra eventuella skatteavdrag om 50 eller 90 procent. För att kunna göra avdrag behöver konsumenten information om varans kemikalieinnehåll och detta kan innebära att allt fler konsumenter börjar efterfråga mer information om kemikalieinnehåll och därigenom får en ökad medvetenhet om olika produkters farlighet. Detta kan i sin tur leda till ändrade köpmönster och ändrade val av produkter mot mindre miljöfarliga produkter.

3.6 Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget kommer att innebära ökade kostnader för Skatteverket. Initialt måste Skatteverket anpassa sina system för de nya typerna av skattskyldiga, anpassa eller ta fram nya blanketter samt ta fram informationsmaterial och sprida detta till de nya skattskyldiga. På grund av mängden nya skattskyldiga kan det även initialt komma en ökad mängd frågor om skatten. Särskilda informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar bedöms uppkomma för Skatteverket, då nya skattskyldiga som befinner sig i andra länder behöver informeras. På sikt kommer den ökade mängden skattskyldiga att leda till en viss ökad administration. Det bedöms dock att en övervägande majoritet av de nya skattskyldiga kommer att ansöka om att registreras hos Skatteverket (främst som registrerade EU-handlare), vilket leder till en initial arbetsbörda då den skattskyldige ska godkännas men på sikt minskar administrationen både för Skatteverket och den skattskyldige. Hur stora Skatteverkets kostnader blir är svårt att beräkna eftersom det saknas tillförlitliga uppgifter om mängden nya skattskyldiga. Skatteverket har beräknat de initiala kostnaderna, som uppkommer till följd av bl.a. utformning av administrativa rutiner, framtagande av information och utveckling av systemstöd, till cirka två miljoner kronor. De löpande kostnaderna, för bl.a. hantering av deklARATIONER, kontroller och service till företag, bedöms preliminärt uppgå till en miljon kronor per år. Tillkommande utgifter för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

För Tullverket blir situationen annorlunda, främst på grund av att de aktörer som genom den föreslagna ändringen blir skattskyldiga för kemikalieskatt sedan tidigare var skyldiga att betala tull och i många fall även mervärdesskatt. Det är alltså aktörer som redan med dagens regler har kontakt med Tullverket. Tullverket har bedömt att förslagen inte kommer att medföra några kostnader. Tillkommande utgifter för Tullverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Den ökade mängden skattskyldiga kommer sannolikt även att medföra vissa ökade kostnader för domstolarna, eftersom fler beslut kan överklagas. Det är mycket svårt att beräkna hur stor kostnaden kommer att bli eftersom det inte går att veta i hur stor omfattning de nya skattskyldiga kommer att överklaga beslut. Det kan dock noteras att det enligt nuvarande regler finns mycket få mål i domstol som avser kemikalieskattelagen. Sett till domstolarnas verksamhet som helhet torde eventuella tillkommande kostnader att vara försumbara. Tillkommande utgifter för domstolarna ska därför hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

3.7 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Kemikalieskattelagen bedömdes vid införandet vara förenlig med EU-rätten. De föreslagna ändringarna syftar till att handlare i Sverige och handlare i andra EU-länder ska behandlas mer likartat. Den ökade administrativa börda som kan drabba utländska företag motsvarar den administrativa börda som tidigare har pålagts svenska företag. Förslaget

bedöms därmed vara förenligt med EU-rätten. I samband med införandet av kemikalieskattelagen anmäldes den även som en teknisk föreskrift enligt Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/1535 av den 9 september 2015 om ett informationsförfarande beträffande tekniska föreskrifter och beträffande föreskrifter för informations samhällens tjänster. Även de nu föreslagna ändringarna bedöms behöva anmälas.

3.8 Övriga effekter

Det är svårt att bedöma hur förslaget påverkar den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män. Enligt statistik från E-barometern – årsrapport 2018, e-handlar dock en större andel män än kvinnor hemelektronik, särskilt datorer och datortillbehör. Män kommer troligen att i något högre utsträckning än kvinnor påverkas av förslaget genom högre priser på de kemikaliebeskattade elektronikvarorna de beställer från aktörer från tredjeland eller från aktörer inom EU som ligger över tröskelvärdet.

Även de fördelningsmässiga effekterna av förslaget är svåra att bedöma. I vårändringsbudget för 2019 (prop. 2018/19:99 avsnitt 5.8.4) och i budgetpropositionen för 2017 (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.16.5) bedömdes att kemikalieskatten skulle kunna ge en fördelningsmässigt svagt regressiv effekt, dvs. påverka låginkomsthushåll i högre utsträckning än höginkomsthushåll genom att utgifter för viss elektronik utgör en större andel av låginkomsthushållens disponibla inkomst. Det är svårt att avgöra om låginkomsthushåll i högre utsträckning e-handlar från utländska aktörer än höginkomsthushåll och därmed svårt att avgöra hur förslaget påverkar den ekonomiska jämlikheten.

Det är svårt att dra några slutsatser hur sysselsättningen kommer att påverkas av förslaget. I Kemikalieskatteutredningen uppskattades att när kemikalieskatten infördes på viss elektronik i Sverige skulle en viss övergång till utländsk handel kunna ske och kunna leda till minskad försäljning i Sverige och eventuellt påverka sysselsättningen. Om det finns sysselsättningseffekter av att e-handeln från utländska aktörer ökat på bekostnad av svenska, skulle denna snedvridning kunna minska med detta förslag. De långsiktiga effekterna bedömdes dock i vårändringsbudget för 2019 (prop. 2018/19:99 avsnitt 5.8.4) och i budgetpropositionen för 2017 (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.16.5) bli marginella eftersom minskad sysselsättning i en sektor i normalfallet förväntas leda till ökad efterfrågan på arbetskraft i en annan sektor.

4 Författningskommentar

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

2 §

I paragrafen anges vad som avses med vissa uttryck som förekommer i lagen. Uppräkningen kompletteras med en definition av vad som avses med ”konsument”. Med konsument avses en köpare för vilken köpet inte är en yrkesmässig aktivitet. Vad som avses med yrkesmässig aktivitet anges sedan tidigare i paragrafen. Begreppet konsument har tidigare enbart använts i 13 § och har därför inte definierats i lagtexten. Det angavs dock i författningskommentaren till den ursprungliga 13 § att med begreppet avsågs att köpet inte skulle anses vara yrkesmässigt för köparen (prop. 2016/17:1 s 438 och 439). Med den nya definitionen avses således inte någon ändring gentemot hur begreppet tidigare användes.

Uppräkningen kompletteras även med en definition av vad som avses med ”distanshandlare”, vilket är en ny typ av skattskyldig. Till skillnad från lagerhållare och registrerade mottagare finns inget förfarande med ansökande och godkännande. Den som uppfyller kriterierna anses vara en distanshandlare så länge kriterierna är uppfyllda. Det första kriteriet är att aktören ska vara en utländsk säljare i ett annat EU-land. Vad som avses med ”utländsk säljare” och ”EU-land” anges sedan tidigare i 2 §. Det andra kriteriet är att aktören inte ska vara godkänd som lagerhållare enligt 10 §, registrerad mottagare enligt 10 a § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b §. En aktör som är godkänd som någon av dessa typer av skattskyldig blir alltså inte skattskyldig som distanshandlare, utan i stället som lagerhållare, registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare. Det sista kriteriet är att aktörens årliga försäljning av skattepliktiga produkter till Sverige överstiger 100 000 kronor innevarande eller föregående kalenderår. Kriteriet behandlas närmare i avsnitt 2.5.1. Värdet avser all försäljning av skattepliktiga varor till Sverige och inte enbart försäljning till konsumenter. Försäljningen räknas varje kalenderår för sig, men det är tillräckligt att försäljningen överskrider 100 000 kronor antingen innevarande eller föregående år för att kriteriet ska vara uppfyllt. Ett exempel kan illustrera hur beräkningen fungerar. År 0 (och föregående år) understiger försäljningen av skattepliktiga varor till Sverige 100 000 kronor. Säljaren räknas därför inte som en distanshandlare. Den 15 oktober år 1 säljer säljaren en vara som gör att den sammanlagda försäljningen av skattepliktiga varor till Sverige år 1 överstiger 100 000 kronor. För samtliga försäljningar som sker efter detta år 1 kommer säljaren därför att räknas som en distanshandlare. År 2 kommer säljaren att räknas som en distanshandlare hela året eftersom försäljningen föregående år (år 1) översteg 100 000 kronor. Vissa ytterligare regler kring beräkningen av tröskelvärdet finns i andra stycket, se nedan.

Uppräkningen kompletteras vidare med en definition av begreppet ”undantagen EU-säljare”. Med detta avses en utländsk säljare i ett annat EU-land som inte är godkänd som lagerhållare enligt 10 §, registrerad mottagare enligt 10 a § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b § och inte

heller är en distanshandlare. Definitionen av ”undantagen EU-säljare” täcker in sådana säljare i andra EU-länder som inte själva är skattskyldiga.

Slutligen kompletteras uppräknningen med en definition av begreppet ”förmedlare”. Definitionen är uppbyggd på samma sätt som den för distanshandlare (se ovan). Även förmedlare är en ny typ av skattskyldig som inte kräver ansökan eller godkännande. Den som uppfyller kriterierna anses vara en förmedlare så länge kriterierna är uppfyllda. Det första kriteriet är att aktören inte ska vara godkänd som lagerhållare enligt 10 § eller registrerad EU-handlare enligt 10 b §. En aktör som är godkänd som någon av dessa typer av skattskyldig blir alltså inte skattskyldig som förmedlare, utan i stället som lagerhållare eller registrerad EU-handlare. Det finns dock inget hinder mot att aktören är godkänd som registrerad mottagare. Det andra kriteriet är att aktören yrkesmässigt ska förmedla försäljningar av skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter från undantagna EU-säljare. En närmare genomgång av vad som avses med ”förmedling” finns i avsnitt 2.5.2. Något förenklat kan sägas att vid försäljningar från andra EU-länder där köparen inte är skattskyldig för att den är konsument och säljaren inte är skattskyldig för att den inte är registrerad och inte säljer skattepliktiga varor till Sverige i tillräckligt stor omfattning för att bli skattskyldig som distanshandlare kan den aktör som förmedlar försäljningen räknas som en förmedlare och därmed bli skattskyldig. Det sista kriteriet är att det sammanlagda värdet av samtliga förmedlade försäljningar av skattepliktiga produkter till Sverige överstiger 100 000 kronor innevarande eller föregående kalenderår. Värdet beräknas på samma sätt som för distanshandlare, se kommentaren till ovan och avsnitt 2.5.1. Värdet avser alla förmedlade försäljningar av skattepliktiga varor till Sverige och inte enbart sådana där köparen är konsument. Med begreppet ”värde” avses det pris som kunden betalar, dock med de undantag som anges i andra stycket (se nedan).

I ett nytt *andra stycke* anges två ytterligare regler för hur den årliga försäljningen avseende distanshandlare och förmedlare enligt första stycket ska beräknas. Mervärdesskatt ska inte beaktas och inte heller fraktkostnader till den del de går att särskilja. Exempel på fall då fraktkostnaderna inte går att särskilja är då säljare har ”gratis” frakt och kunden indirekt betalar för frakten genom ett högre pris på varan. I sådana fall ska hela priset som anges för elektronikprodukten räknas mot tröskelvärdet, även om delar av priset i praktiken avser fraktkostnader.

Ändringarna föranleds av förslagen i avsnitt 2.5.1, 2.5.2 och 2.5.4.

8 §

I paragrafen regleras vilka som är skattskyldiga. Genom ändringen införs tre nya typer av skattskyldiga i de nya punkterna 3–5, ”distanshandlare”, ”förmedlare” och ”registrerad EU-handlare”.

Punkt 3 behandlar distanshandlare som yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till svenska konsumenter och *punkt 4* behandlar förmedlare som yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga produkter från undantagna EU-säljare direkt till svenska konsumenter. *Punkt 5* behandlar registrerade EU-handlare, som antingen yrkesmässigt säljer skattepliktiga varor direkt till konsumenter i Sverige eller yrkesmässigt förmedlar försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare direkt till konsumenter i Sverige. Vad som avses

med distanshandlare, förmedlare och konsument anges i 2 § och registrerade EU-handlare definieras i 10 b §, se kommentarerna till dessa paragrafer. För de nya skattskyldiga finns, på motsvarande sätt som för övriga skattskyldiga enligt paragrafen, ett krav på att försäljningen eller förmedlingen ska vara yrkesmässig. Med tanke på definitionen av ”yrkesmässig” torde det dock vara extremt sällsynt, om ens möjligt, med situationer där någon i egenskap av distanshandlare, förmedlare eller registrerad EU-handlare skulle kunna sälja eller förmedla varor utan att det anses vara yrkesmässigt. Även om det inte framgår uttryckligen av paragrafen blir distanshandlare, förmedlare och registrerade EU-handlare i praktiken enbart skattskyldiga om varan levereras från utanför Sveriges territorium. Det beror på att skattskyldigheten för dessa aktörer inträder då varan förs in till Sverige (se vidare 12 §). Om en utländsk handlare (som inte är godkänd som lagerhållare) har ett lager i Sverige och säljer varan från det till en svensk konsument har varan således beskattats redan innan försäljningen.

De tidigare punkterna 3 och 4 numreras om till *punkt 6 och 7*. Punkt 7 rör skattskyldighet vid införsel eller mottagande av skattepliktiga varor från ett annat EU-land förutom i situationer som täcks av vissa tidigare punkter. Punkten ändras så att situationer som täcks av de nya punkterna 3–5 läggs till bland undantagen då punkt 7 inte är tillämplig. Det innebär exempelvis att om en registrerad EU-handlare säljer en skattepliktig vara direkt till en svensk konsument och för in varan i Sverige är den registrerade EU-handlaren skattskyldig enligt femte punkten och inte enligt sjunde.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.1 och 2.5.2.

8 a §

Paragrafen är ny och reglerar hur utländska aktörer i vissa fall kan undgå skattskyldighet vid felaktig information från konsument. För att undantaget ska vara tillämpligt finns tre kriterier som ska vara uppfyllda. För det första krävs att köparen ska vara en svensk konsument och säljaren ska vara en distanshandlare, en registrerad EU-handlare eller en undantagen EU-säljare. Om säljaren är en undantagen EU-säljare krävs dessutom att försäljningen har förmedlats av en förmedlare, lagerhållare eller registrerad EU-handlare. Vad som avses med konsument, distanshandlare, undantagen EU-säljare och förmedlare definieras i 2 §, se kommentaren till denna paragraf. Vad som avses med förmedling beskrivs även i avsnitt 2.5.2. För det andra krävs att konsumenten felaktigt uppgett att den inte är konsument. Informationen ska direkt eller indirekt ha lämnats antingen till säljaren eller en aktör som förmedlar köpet, oavsett vem av dem som normalt hade varit skattskyldig. För att undgå skattskyldighet krävs slutligen att säljaren, eller en aktör som har förmedlat försäljningen om en sådan finns, har informerat konsumenten om att felaktiga uppgifter kan leda till en skyldighet att betala skatten och en särskild avgift. Informationen måste aktivt lämnas till kunden och det är inte tillräckligt att kunden själv kan leta upp informationen bland allmänna avtalsvillkor. Exakt hur detta sker är upp till aktören, men kan exempelvis ske genom att information visas samtidigt som kunden efterfrågas om den är konsument eller inte. Det behöver inte visas att kunden faktiskt har läst informationen i det enskilda fallet, utan endast att

den har visats eller på annat sätt aktivt presenterats för kunden på ett sätt som har gjort det möjligt för kunden att ta del av den. Av informationen ska framgå skillnaden mellan konsumenter och icke-konsumenter samt att felaktiga uppgifter kan leda till en skyldighet för kunden att betala skatten och en särskild avgift.

Konsekvenserna för konsumenten av att lämna felaktig information behandlas i 8 b §, se kommentaren till den paragrafen.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.4.

8 b §

Paragrafen är ny och reglerar konsekvenserna för en konsument som har lämnat felaktig information till en utländsk aktör i de fall som avses i 8 a §. I *första stycket* anges att om en aktör enligt 8 a § inte längre är skattskyldig ska skatten i stället betalas av konsumenten. Sådan skatt beslutas av Skatteverket enligt 15 a §, se kommentaren till den paragrafen.

I *andra stycket* anges att skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då varorna fördes in i Sverige. Eventuella ändringar av skattesatsen mellan införseln och Skatteverkets beslut påverkar således inte den skatt som ska betalas.

I *tredje stycket* anges att om skatt ska betalas av en konsument enligt första stycket ska konsumenten även betala en särskild avgift om 500 kronor per vara om det inte är uppenbart oskäligt. För lättare varor kan det inträffa att den särskilda avgiften överstiger skatten som ska betalas. Avgiftens storlek i förhållande till skattebeloppet kan dock i sig inte innebära att det anses uppenbart oskäligt att ta ut avgiften. Ett exempel på när det skulle kunna vara oskäligt att ta ut avgiften är om en konsument inser att den har kryssat i fel ruta vid beställningen och självmant kontaktar Skatteverket för att betala korrekt skatt.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.4.

10 §

I paragrafens *första stycke* regleras förutsättningarna för att godkännas som lagerhållare. Det läggs till en ny *punkt 1 e*, enligt vilken den som i Sverige avser att yrkesmässigt direkt till konsumenter förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare kan godkännas som lagerhållare om den uppfyller övriga krav. Förmedling av sådana försäljningar har även lagts till i listan i 12 § över när skattskyldigheten inträder för lagerhållare, se kommentaren till den paragrafen. I *punkt 3* finns sedan tidigare ett krav på att sökanden inte får vara godkänd som registrerad mottagare. Denna bestämmelse kompletteras med att sökanden inte heller får vara godkänd som registrerad EU-handlare. En aktör kan således enbart vara godkänd som antingen lagerhållare, registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare vid ett givet tillfälle. Om en aktör har en typ av godkännande men i stället vill bli godkänd som en annan typ måste det första godkännandet återkallas.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.3.

10 a §

I paragrafens *första stycke* regleras förutsättningarna för att godkännas som registrerad mottagare. I *punkt 3* finns sedan tidigare ett krav på att

sökanden inte får vara godkänd som lagerhållare. Denna bestämmelse kompletteras med att sökanden inte heller får vara godkänd som registrerad EU-handlare. Se kommentaren till 10 §.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.3.

10 b §

Paragrafen är ny och reglerar vem som får godkännas som registrerad EU-handlare. Paragrafen motsvarar i stora delar 10 § om godkännande som lagerhållare och 10 a § om godkännande som registrerad mottagare. I *första stycket* uppställs tre krav för godkännande. Enligt *punkt 1* krävs att sökanden avser att yrkesmässigt direkt till svenska konsumenter antingen från ett annat EU-land sälja skattepliktiga varor eller förmedla försäljningar av skattepliktiga varor från undantagna EU-säljare. Yrkesmässig aktivitet och konsument definieras i 2 §. Vad som avses med förmedling beskrivs i avsnitt 2.5.2. Se även kommentaren till 2 §. I praktiken krävs även vid förmedling att varorna ska levereras från utanför Sveriges territorium, se vidare kommentaren till 8 §. Det är tillräckligt att ett av kraven är uppfyllda. Sökanden ska alltså avse att antingen sälja eller förmedla varor. Det bör observeras att det inte finns något krav på att värdet av försäljningen eller förmedlingen ska överskrida de tröskelvärden som gäller för distanshandlare eller förmedlare (se kommentaren till 2 §). Exempelvis kan alltså en säljare vars försäljning av skattepliktiga varor till Sverige underskrider 100 000 kronor per år ansöka om att bli godkänd som registrerad EU-handlare om den uppfyller övriga krav. Det medför dock att säljaren blir skattskyldig som registrerad EU-handlare. Syftet med detta skulle exempelvis kunna vara att själv hantera deklaration och betalning av skatt vid försäljning genom förmedlare. Enligt *andra punkten* ska sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt vara lämplig som registrerad EU-handlare. I *tredje punkten* uppställs ett krav på att den sökande inte ska vara godkänd som lagerhållare enligt 10 § eller registrerad mottagare enligt 10 a §. Om en aktör som har ett sådant godkännande i stället vill bli godkänd som registrerad EU-handlare får det tidigare godkännandet återkallas.

Enligt *andra stycket* ska ett godkännande som registrerad EU-handlare återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om den registrerade EU-handlaren begär det. Ett beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.3.

11 §

I paragrafen regleras i dag vad som händer om en godkänd lagerhållare eller registrerad mottagare försätts i konkurs. Paragrafen ändras så att samma regler gäller även då registrerade EU-handlare försätts i konkurs. Godkännandet övergår till konkursboet, som även blir skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet inträder efter konkursbeslutet. Det krävs inte att konkursen sker enligt svensk lagstiftning. Reglerna ska även tillämpas på motsvarande förfaranden enligt andra länders lagstiftning.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.3.

12 §

I paragrafen regleras när skattskyldighet inträder. Avseende lagerhållare görs två förändringar med anledning av att lagerhållaren nu även kan förmedla försäljningar av varor. Dels förtydligas *punkt 1 a* så att det framgår att den enbart avser leveranser efter att lagerhållaren har sålt en vara, och inte förmedlade försäljningar. Dels införs en ny *punkt 1 e* som reglerar när skattskyldigheten inträder vid sådana förmedlade försäljningar där lagerhållaren blir skattskyldig. Skattskyldigheten inträder i dessa fall då varan förs in till Sverige, snarare än vid leverans. Eftersom punkten enbart blir aktuell vid försäljning direkt till konsumenter är dock varan då den förs in i Sverige alltid på väg till kunden vilket innebär att tidsskillnaden mellan införsel och leverans i de flesta fall borde vara liten. Hänvisningarna i *punkt 3* kompletteras så att skattskyldigheten inträder då en vara förs in till Sverige även för de nya aktörerna distanshandlare, förmedlare och registrerad EU-handlare. Skattskyldighetens inträde för den som är skattskyldig enligt 8 § 7, alltså icke registrerade skattskyldiga som för in eller tar emot varor, flyttas till en ny *punkt 4*. Anledningen till detta är att en hänvisning i 13 § ska kunna ske specifikt till sådan skattskyldighet. Detta innebär även att den tidigare punkten 4 numreras om till punkt 5. Slutligen uppdateras befintliga hänvisningar till 8 § på grund av punkternas nya numrering.

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2.5.1, 2.5.2 och 2.5.3.

13 §

I paragrafen regleras generella undantag från skattskyldighetens inträde. I *första stycket* finns i dag ett undantag för skattepliktiga varor som säljs direkt från en utländsk säljare till en konsument i Sverige och levereras från ett område utanför Sveriges territorium. Detta undantag ändras så att skattskyldighet enligt 12 § 4 inte inträder i de situationerna. 12 § 4 reglerar numera skattskyldighetens inträde för den som är skattskyldig enligt 8 § 7, alltså då skattskyldiga som inte är lagerhållare eller agerar i egenskap av någon särskild typ av skattskyldig yrkesmässigt för in eller tar emot varor. Det innebär att skattskyldighet enligt alla andra punkter fortfarande inträder. Således är lagerhållare, registrerade mottagare, distanshandlare, förmedlare och registrerade EU-handlare fortfarande skattskyldiga i dessa situationer. I praktiken är det därför ytterst få situationer som efter ändringen träffas av undantaget.

Det tidigare *andra stycket* tas bort och flyttas till 13 a §.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.1, 2.5.2 och 2.5.5.

13 a §

Paragrafen är ny, och innehåller bestämmelser för att förhindra dubbelbeskattning. Paragrafen motsvarar delvis bestämmelsen i tidigare 13 § andra stycket. Enligt paragrafen inträder inte skattskyldighet för en skattepliktig vara som skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt för. Detta gäller dock inte om skatten har återbetalats enligt 13 b §. Det spelar ingen roll till vem skatten har återbetalats. En återbetalning gör att den skattskyldighet för vilken skatten har återbetalats inte längre hindrar framtida skattskyldigheters inträde. Om skattskyldighet sedan inträder igen för varan innebär dock det att skattskyldighet inte kan inträda ytterligare en gång, såvida inte även denna skatt återbetalas. Ett exempel

kan illustrera detta. En skattepliktig vara förs in till Sverige den 1 februari, vilket innebär att skattskyldighet inträder. Den 1 april flyttas varan till ett annat EU-land och det sker en återbetalning av skatten enligt 13 b §. Om varan sedan åter förs in till Sverige den 1 maj kommer en ny skattskyldighet att inträda. Den skattskyldighet som inträffade den 1 februari hindrar inte detta eftersom den skatten har återbetalats. Varan säljs sedan till en lagerhållare som den 1 juli säljer och levererar varan till en icke-lagerhållare. Skattskyldighet inträder då inte eftersom skattskyldighet tidigare har inträtt den 1 maj och den skatten inte har återbetalats. För ytterligare exempel av hur reglerna i 13 a § och 13 b § förhåller sig till varandra, se kommentaren till 13 b §.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.6.

13 b §

Paragrafen är ny och reglerar återbetalning av skatten i vissa fall. Paragrafen har utformats efter 29, 30 och 40 a §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt, med vissa språkliga justeringar. Enligt *första stycket* kan, om skatt har betalats i Sverige för en skattepliktig vara som sedan flyttas till ett annat EU-land eller exporteras till tredjeland, återbetalning av skatten ske efter skriftlig ansökan hos Skatteverket. I *andra stycket* finns tre punkter med förutsättningar som ska den som begär återbetalning visa. För att återbetalning ska beviljas ska samtliga punkter vara uppfyllda vid tiden för Skatteverkets beslut. Enligt *punkt 1* ska sökanden visa att den skatt som ansökan avser har betalats. Det finns inget krav på att sökanden ska ha betalat skatten, utan enbart att den ska ha betalats. Enligt *punkt 2* ska sökanden visa att skattskyldigheten inträdde inom tre månader före den tidpunkt då varan lämnade svenskt territorium. Enligt *punkt 3* ska sökanden visa antingen att undantaget i 13 a § inte tidigare ha tillämpats på varan eller att den flyttning eller export ansökan grundar sig på skedde efter den tidpunkt då undantaget senast tillämpades. Undantaget i 13 a § anses ha tillämpats vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt om undantaget inte hade varit tillämpligt. Hur reglerna i 13 a § och 13 b § förhåller sig till varandra kan bäst illustreras genom ett exempel. En skattepliktig vara förs yrkesmässigt in från Danmark till Sverige den 1 januari. Skattskyldighet inträder och skatt betalas. Varan förs sedan tillbaka till Danmark (eller något annat land) den 2 februari. Återbetalning av skatten kan då ske eftersom skatten har betalats, flytten till Danmark skedde inom tre månader från den tidpunkt då varan fördes in till Sverige och undantaget i 13 a § aldrig har tillämpats på varan. Varan förs sedan yrkesmässigt in i Sverige igen den 3 mars. Om återbetalning skedde tidigare kommer en ny skattskyldighet att inträda. Undantaget i 13 a § blir i så fall inte tillämpligt eftersom skatten har återbetalats. Om återbetalning i stället inte begärdes, eller nekades av någon anledning, kommer undantaget i 13 a § att vara tillämpligt och någon ny skattskyldighet inträder inte. Återbetalning av skatten kan då inte längre ske på grund av flytten till Danmark den 2 februari eftersom undantaget i 13 a § har tillämpats och flyttningen ansökan grundar sig på skedde före den tidpunkt då undantaget senast tillämpades (3 mars). Om varan sedan flyttas till Danmark den 28 mars kan återbetalning ske på grund av den flyttningen. Undantaget i 13 a § har visserligen tillämpats, men den flyttning som ansökan nu grundar sig på skedde efter den tidpunkt då undantaget senast

tillämpades. Om varan i stället hade flyttats till Danmark den 5 april hade återbetalning inte kunnat ske, eftersom det då har gått mer än tre månader mellan skattskyldighetens inträde (1 januari) och flyttningen ansökan grundar sig på (5 april). Tidpunkten då skattskyldigheten inträdde är fortfarande är den tidpunkt då varan första gången fördes in i Sverige. Andra gången inträdde ingen skattskyldighet på grund av undantaget i 13 a §.

Utöver vad som anges i punkterna 1–3 ska sökanden även visa att varan har flyttats till ett annat EU-land eller exporterats till tredjeland eftersom det är grundförutsättningen för återbetalning.

I *tredje och fjärde styckena* regleras viss formalia. Ansökan ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till Skatteverket inom tre år efter kvartalets utgång. Ansökan ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden. En ansökan som lämnats för en sökande som är en juridisk person anses ha lämnats av sökanden, om det inte är uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.6.

15 §

I paragrafen regleras vilka förfaranderegler som ska tillämpas vid beskattningen. Enligt huvudregeln i *första stycket* gäller skatteförfarandelagen (2011:1244) i fråga om förfarandet vid beskattningen utom i de fall som avses i andra stycket. Genom ett tillägg anges att skatteförfarandelagen inte ska vara generellt tillämplig på de fall som avses i 15 a §, eftersom det i den paragrafen särskilt anges vilka delar av skatteförfarandelagen som är tillämpliga.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.4.

15 a §

Paragrafen är ny och reglerar beslut om skatt och särskild avgift vid felaktig information från en konsument. Paragrafen motsvarar till stora delar den s.k. oegentlighetsbeskattningen i 34 a § i lagen (1994:1563) om tobaksskatt och lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Enligt *första stycket* beslutar Skatteverket om skatt och särskild avgift som avses i 8 b §. Skatten och avgiften ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

Enligt *andra stycket* ska vissa bestämmelser om föreläggande och revision i skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar vid inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 8 b § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

Tredje stycket reglerar vilka övriga regler i skatteförfarandelagen som är tillämpliga. Jämfört med reglerna om oegentlighetsbeskattning saknas vissa regler om juridiska personer, bevissäkring och betalningssäkring.

Fjärde och femte stycket reglerar det praktiska förfarandet kring in- och utbetalning av skatten.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.4.

16 §

I paragrafen regleras förutsättningarna för överklagande av sådana beslut som inte överklagas enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) eller

tullagen (2016:253). Genom en ändring i *första stycket* anges att beslut enligt den nya paragrafen 10 b § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. De beslut som avses är godkännande som registrerad EU-handlare och återkallande av ett sådant godkännande. Motsvarande gäller i dag avseende godkännanden och återkallanden för lagerhållare och registrerade mottagare.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.3.

4.2 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. Av *tredje stycket* följer att uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare enligt bland annat lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik och registrerade mottagare enligt samma lag ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet blev återkallat. Ändringen innebär att även registrerade EU-handlare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik omfattas.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.3.

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

3 kap.

4 §

I paragrafen regleras vad som avses med beskattningsår i olika fall. I *sjunde punkten* regleras bl.a. beslut om skatt vid oegentlighet enligt andra punktskattelagstiftningar. Ändringen innebär att även beslut om skatt vid felaktig information enligt 8 b § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik omfattas.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.5.4.

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 *punkt 10 i*) kompletteras med en hänvisning till 8 § 5 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik. Detta innebär att Skatteverket ska registrera den som godkänts som registrerad EU-handlare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Registreringen hos Skatteverket innebär i sin tur att registrerade EU-handlare 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 behandlas i avsnitt 2.5.3.

37 kap.

7 a §

I paragrafen regleras Skatteverkets möjligheter att förelägga den som har beviljats återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt vissa punktskattelagar att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Paragrafen kompletteras med en hänvisning till 53 kap. 5 § 1 e, vilket innebär att ett föreläggande blir möjligt även avseende återbetalning av skatt enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.6.

9 a §

I paragrafen regleras möjligheterna att förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan, ett s.k. tredjemansföreläggande. Genom en ändring i *andra stycket* kompletteras paragrafen med en hänvisning till 53 kap. 5 § 1 e, vilket innebär att ett föreläggande blir möjligt även avseende återbetalning av skatt enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.6.

41 kap.

3 §

I paragrafen anges hos vem revision får göras. Enligt *tolfte punkten* får revision göras hos den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Bestämmelsen kompletteras så att revision även får göras hos den som har ansökt om godkännande som registrerad EU-handlare.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.3.

53 kap.

5 §

I paragrafen räknas upp vilka beslut som anses vara beslut om punktskatt. Ändringen innebär att det förs in en ny punkt, *1 e*, enligt vilken beslut om återbetalning enligt 13 b § lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik ska anses som ett beslut om punktskatt. Det innebär bl.a. att bestämmelserna om betalning, ränta, omprövning och överklagande blir tillämpliga på ett sådant beslut.

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 2.5.6.