Regeringens proposition 2013/14:10

Vissa frågor om förfarandet avseende skatt på alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Prop. 2013/14:10

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 26 september 2013

Jan Björklund

Anders Borg
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen behandlas ett antal olika frågor som har att göra med hantering av varor inom det s.k. uppskovsförfarandet för punktskattepliktiga varor. Det föreslås bl.a. att det datoriserade systemet EMCS ska användas vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror inom landet samt vid flyttningar av bränsle i samband med import, att registrerade varumottagare ska anmäla ordinarie mottagningsplats för varor som flyttas under uppskovsförfarandet och att bestämmelserna om ställande av säkerhet för godkända upplagshavare och registrerade varumottagare ska ändras i vissa avseenden.

I propositionen föreslås även att Skatteverket ska få vissa utökade möjligheter att genomföra kontroller av godkända upplagshavare. Detta ska ske genom att det införs en ny möjlighet till punktskattebesök i skatteupplag.

Vidare föreslås vissa kompletteringar av bestämmelserna om förfarandet i samband med den beskattning som kan ske på grund av oegentligheter under en flyttning av punktskattepliktiga varor. Vissa förtydliganden förslås även av bestämmelserna om alkohol och tobak som förstörs under tillsyn av Skatteverket.

Det föreslås vidare att det regleras hur punktskatt på alkohol, tobak och energiprodukter ska hanteras i samband med att en godkänd aktör går i konkurs.

I propositionen behandlas slutligen ett förslag om att skatten ska efterges på vissa alkohol- och tobaksvaror som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut. Möjligheten att återutföra dessa varor föreslås samtidigt tas bort.

Förslagen föranleder ändringar i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi och lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter. Ändringarna föreslås till viss del träda i kraft den 1 januari 2014 och i övrigt den 1 april 2014.

Innehållsförteckning

1 Förslag till riksdagsbeslut 5

2 Lagtext 6
2.1 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt 6
2.2 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt 10
2.3 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt 18
2.4 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt 21
2.5 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi . 30
2.6 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi . 32
2.7 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter 39
2.8 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter 42

3 Ärendet och dess beredning 48

4 Bakgrund 49

5 EMCS vid flyttningar inom Sverige 50

6 Godkännanden inom uppskovsordningen 64

7 Tydligare krav i uppskovsförfarandet 73
7.1 Skyldigheter för upplagshavare och varumottagare 73
7.2 Upplagshavares skyldighet att ställa säkerhet 80
7.3 Registrerade varumottagares skyldighet att ställa säkerhet 90

8 Utvidgad möjlighet till kontroll i punktskatteförfarandet 95
8.1 Punktskattebesök 96
8.2 Vad får kontrolleras vid ett punktskattebesök? 101
8.3 Platser där punktskattebesök får genomföras 103
8.4 Vad Skatteverket får göra vid ett punktskattebesök 104
8.5 Skyldighet att lämna tillträde m.m. 106
8.6 Rättssäkerhet och personlig integritet m.m. 107

9 Förfarandet vid oegentlighetsbeskattning 112

10 Hantering av punktskatten vid konkurs 117

11 Alkohol och tobak som förstörs under tillsyn av Skatteverket 123

12 Beskattning av varor som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut 125

13 Offentligfinansiella och andra effekter 132
13.1 Offentligfinansiella effekter 132
13.2 Konsekvenser för myndigheter och domstolar 134
13.3 Konsekvenser för aktörerna 138

14 Författningskommentar 144
14.1 Lag om ändring i lagen (1994:1563) tobaksskatt 144
14.2 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt 146

14.3 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt....151
14.4 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt....151
14.5 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi 152
14.6 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi 153
14.7 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter 154
14.8 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter 155

Bilaga 1 Promemorians lagförslag 162

Bilaga 2 Förteckning över remissinstanserna.....202

Bilaga 3 Lagrådsremissens lagförslag.....203

Bilaga 4 Lagrådets yttrande 247

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 september 2013 257

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
2. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
4. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
6. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
7. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
8. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.

2 Lagtext

2.1 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt
dels att 9, 13, 14 och 20 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
9 §[1]	
Skattskyldig är den som	
1. i egenskap av godkänd upplagshavare enligt 10 § hanterar tobaksvaror enligt uppskovsförfarandet,	
2. i egenskap av godkänd varumottagare enligt 13 eller 14 § tar emot *tobaksvaor* som flyttats enligt uppskovsförfarandet,	2. i egenskap av godkänd varumottagare enligt 13 eller 14 § tar emot *tobaksvaror* som flyttats enligt uppskovsförfarandet,
3. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 eller 16 b §,	
4. tar emot beskattade tobaksvaror enligt 16 c §,	
5. för in eller tar emot beskattade tobaksvaror från ett annat EU-land till Sverige enligt 17 §,	
6. i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag,	
7. använder varor som förvärvats skattefritt för annat ändamål än det som var förutsättningen för skattefriheten, eller	
8. i annat fall än som avses i 1–7, innehar skattepliktiga tobaksvaror utanför ett uppskovsförfarande utan att skatten för varorna har redovisats här.	
Att varor används för annat än avsett ändamål ska i denna lag likställas med att de går förlorade.	
Första stycket 5 och 8 gäller inte den som för yrkesmässig försäljning ombord på ett fartyg eller luftfartyg som går mellan Sverige och ett annat EU-land förvarar tobaksvaror, för de varor som inte är till försäljning på svenskt territorium.	
13 §[2]	
Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land får godkännas som registrerad varumottagare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.	
	En registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den

[1] Senaste lydelse 2012:676.
[2] Senaste lydelse 2012:676.

adress där varumottagaren kommer att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarande (ordinarie mottagningsplats).

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

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

14 §[3]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

20 §[4]

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. varumottagare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 2, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

[3] Senaste lydelse 2011:285.
[4] Senaste lydelse 2012:676.

5. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 6, när varorna tillverkas,	
6. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 7, när varorna används för annat än avsett ändamål,	
7. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 8, när varorna kom att innehas utanför ett uppskovsförfarande, och	
8. den som är skattskyldig enligt 9 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. *I* fall som avses i 9 c § första stycket 3 *inträder skattskyldigheten* vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.	8. den som är skattskyldig enligt 9 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull *eller, i* fall som avses i 9 c § första stycket 3, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.
	Om beskattade tobaksvaror för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § samma lag, ska Skatteverket efterge skatten på varorna.
	Andra stycket gäller endast om beslut om skatt för varorna har fattats av Skatteverket.
	31 §[5]
	Om skatt har betalats till Skatteverket för beskattade tobaksvaror och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter ansökan återbetalning av skatten.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

[5] Tidigare 31 § upphävd genom 2002:419.

2. De nya bestämmelserna om eftergift i 20 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

2.2 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt
dels att 8 c, 9 b, 11, 13, 18, 21, 22 och 34 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas sju nya paragrafer, 10 b, 12 a, 13 a, 14 a, 20 a, 34 a och 38 a §§ av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
8 c §[1]	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av 1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 22 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 23 a §, och 2. sådan säkerhet för skatten som avses i 11 § första och andra styckena eller 15 §.	
Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.	
9 b §[2]	
Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure.	Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure.
	10 b § *En upplagshavare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatte-upplaget.*

[1] Senaste lydelse 2009:1501. Ändringen innebär att andra stycket upphävs.
[2] Senaste lydelse 2012:676.

11 §[3]

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

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

Upplagshavare ska *även* ställa säkerhet för betalning av skatt *för sådana lagerbrister som avses i 20 § 1 c*. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren *i medeltal* förvarar i *skatteupplaget under ett år*. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.	Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning *även* av *den* skatt *som kan påföras upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §*. Säkerheten ska *lägst* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren *vid varje tidpunkt* förvarar i *sina skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. *Säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas.* *12 a §* *Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a § inträder efter konkursbeslutet.* *Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan*

[3] Senaste lydelse 2011:285.

än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §.

Kravet i 11 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.1.

Föreslagen lydelse

13 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 a §

Säkerheten enligt 13 § ska lägst uppgå till ett belopp som

motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för

1. de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, eller

2. det lägre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för tobaksskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, och

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

14 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § första

stycket 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 20 § första stycket 2.

18 §[4]

Tobaksskatt ska inte betalas för tobaksvaror som under ett uppskovsförfarande

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

a) varornas beskaffenhet,

b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller

2. *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.

2. *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.

Den som gör gällande att tobaksvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

1. har skett i Sverige, eller

2. upptäckts här och det inte går att fastställa var den skett.

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

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 17 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 16 eller 16 b § eller mottagare som avses i 16 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

20 a §

Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om

1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det

[4] Senaste lydelse 2012:676.

	elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet, och
	2. mottagande av varorna accepteras genom mottagnings-rapport enligt 22 f § eller genom pappersdokument enligt 24 §, men
	3. varorna inte tas in i skatteupplaget.

21 §[5]

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

1. har återanvänts vid tillverkning, eller
2. uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.

22 §[6]

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 22 b § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 22 b § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 22 d §,
4. mottagningsrapporter enligt 22 f § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 22 f § andra och tredje styckena.

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

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

Bestämmelserna i 22 b–22 e och 23 a §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

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

34 §[7]

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall	I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall

[5] Senaste lydelse 2009:1501.
[6] Senaste lydelse 2011:99. Ändringen innebär att femte stycket upphävs.
[7] Senaste lydelse 2011:1366. Ändringen innebär bl.a. att andra – fjärde styckena upphävs.

som avses i andra *och femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

som avses i andra *stycket och 34 a §,* bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

34 a §

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten 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 27 eller 28 § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och

27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

38 a §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 39 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2.3 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt
dels att 12, 13 och 19 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

12 §[1]

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

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

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

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

13 §[2]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

[1] Senaste lydelse 2012:677.
[2] Senaste lydelse 2011:286.

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

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

3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

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

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

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

8. den som är skattskyldig enligt 8 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. *I* fall som avses i 8 c § första stycket 3 *inträder skattskyldigheten* vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.

8. den som är skattskyldig enligt 8 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull *eller, i* fall som avses i 8 c § första stycket 3, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.

Om beskattade alkoholvaror för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § första stycket samma lag, ska Skatteverket efterge skatten på varorna.

Andra stycket gäller endast om beslut om skatt för varorna har

[3] Senaste lydelse 2012:677.

fattats av Skatteverket.

31 §[4]

Om skatt har betalats till Skatteverket för beskattade alkoholvaror och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § första stycket lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter ansökan återbetalning av skatten.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

2. De nya bestämmelserna om eftergift i 19 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

[4] Tidigare 31 § upphävd genom 2002:420.

2.4 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt
dels att 7, 7 c, 8 b, 10, 12, 20, 21 och 34 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas sex nya paragrafer, 9 b, 11 a, 12 a, 13 a, 19 a och 34 a §§ av följande lydelse.

Lydelse enligt propositionen Beskattning av etanolbränsle 2012/13:183	*Föreslagen lydelse*
7 §	
Alkoholskatt ska inte betalas för varor som	
1. distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med kommissionens förordning (EEG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att erhålla punktskattebefrielse,	
2. ingår i vinäger som hänförs till KN-nr 2209,	
3. ingår i läkemedel,	
4. ingår i smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,	
5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholinnehållet i varje enskilt fall inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av något annat livsmedel,	
6. ingår i en vara som inte är avsedd att ätas eller drickas, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EU-medlemsstats krav,	
7. under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor på grund av	
a) varornas beskaffenhet,	
b) oförutsedda händelser eller force majeure,	
8. under ett uppskovsförfarande *förstörts* under tillsyn av Skatteverket, eller	8. under ett uppskovsförfarande *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket, eller
9. är motorbränsle, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EU-medlemsstats krav.	
Om varor som anges i första stycket 1 säljs till ett annat EU-land, ska de under transporten åtföljas av ett förenklat ledsagardokument som avsändaren har upprättat.	
Den som gör gällande att alkoholvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt kunna visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten	
1. har skett i Sverige, eller	
2. upptäckts här och det inte går att fastställa var den skett.	

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

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 16 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 15 eller 15 b § eller mottagare som avses i 15 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
7 c §[1]	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av 1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 21 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 22 a §, och 2. sådan säkerhet för skatten som avses i 10 § första och andra styckena eller 14 §.	
Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.	
8 b §[2]	
Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 7 undantas varor som	
1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller	1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller
2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 5 och som *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.	2. förvärvats skattefritt enligt 31 e § eller 32 § första stycket 5 och som *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.
	9 b § *En upplagshavare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till*

[1] Senaste lydelse 2009:1503. Ändringen innebär att andra stycket upphävs.
[2] Senaste lydelse 2012:677.

	ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

10 §[3]

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

Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de varor som upplagshavaren flyttar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då flyttningar av alkoholvaror sker enligt 7 b §. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

Upplagshavare ska *även* ställa säkerhet för betalning av skatt *för sådana lagerbrister som avses i 19 § 1 c*. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren *i medeltal* förvarar i *skatteupplaget under ett år*. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.	Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning *även* av *den* skatt *som kan påföras upplagshavaren enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a §*. Säkerheten ska *lägst* uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren *vid varje tidpunkt* förvarar i *sina skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. *Säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas.*
	11 a § *Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § första stycket 1 eller*

[3] Senaste lydelse 2011:286.

19 a § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a §.

Kravet i 10 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.3.

Föreslagen lydelse

12 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

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

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

12 a §

Säkerheten enligt 12 § ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för

1. de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, eller

2. det lägre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för alkoholskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, och

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

13 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts

	i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § första stycket 2 inträder efter konkursbeslutet.
	Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 19 § första stycket 2.
	19 a §
	Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om
	1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet, och
	2. mottagande av varorna accepteras genom mottagningsrapport enligt 21 f § eller genom pappersdokument enligt 23 §, men
	3. varorna inte tas in i skatteupplaget.
	20 §[4]
Från skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § 1 undantas varor som	Från skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § *första stycket* 1 undantas varor som
1. har återanvänts vid tillverkning, eller	
2. uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.	

[4] Senaste lydelse 2009:1503.

21 §[5]

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 21 b § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 21 b § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 21 d §,
4. mottagningsrapporter enligt 21 f § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 21 f § andra och tredje styckena.

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

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

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

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

34 §[6]

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *och femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

Om den som är skattskyldig enligt 26 eller 27 § har betalat in

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *stycket och 34 a §*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

[5] Senaste lydelse 2011:100. Ändringen innebär att femte stycket upphävs.
[6] Senaste lydelse 2011:1367. Ändringen innebär bl.a. att andra – fjärde styckena upphävs.

skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av Skatteverket eller domstol ska betalas, ska det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

34 a §

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten 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 26 eller 27 § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och 27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

Före utbetalning av ett överskjutande belopp enligt fjärde stycket ska sådan skatt enligt denna lag för vilken den skattskyldige står i skuld räknas

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

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2.5 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 6 och 7 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

4 kap.

6 §[1]

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

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

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

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

7 §[2]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot bränsle som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av bränsle vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot det bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

[1] Senaste lydelse 2011:287.
[2] Senaste lydelse 2011:287.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

2.6 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

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

dels att 3 a kap. 3 §, 4 kap. 4 och 6 §§ och 6 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sju nya paragrafer, 4 kap. 3 b, 5 a, 6 a, 7a och 16 §§, 5 kap. 1 b §, 6 kap. 1 a § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 a kap.	
3 §[1]	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att det bränsle som flyttas omfattas av	
1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 6 kap. 4 § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 6 kap. 9 §, och	
2. sådan säkerhet för skatten som avses i 4 kap. 4 § första och andra styckena eller 4 kap. 8 §.	
Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium.	Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.
4 kap.	
	3 b §
	En upplagshavare som tar emot bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet. Bränsle som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.
4 §[2]	
En upplagshavare som avser att flytta bränsle enligt 3 a kap. 2 § ska ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras upplagshavaren i Sverige eller ett annat EU-land vid flyttningen av bränslet.	
Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på	

[1] Senaste lydelse 2009:1493.
[2] Senaste lydelse 2012:808.

de bränslen som upplagshavaren flyttar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då flyttningar av bränsle enligt 3 a kap. 2 § sker. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

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

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

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

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

5 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för

upplagshavaren enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b §.

Kravet i 4 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.5.

Föreslagen lydelse

6 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 a §

Säkerheten enligt 6 § ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för

1. de tolv senaste redovisnings-perioder för vilka beslut om skatt har fattats, eller

2. det lägre antal redovisningsperioder för vilka

beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de bränslen som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för energi- och koldioxidskatt på bränslen som avses i 1 kap. 3 a § som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, och

2. skatten på de bränslen som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

7 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 2 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för bränslet i

	stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 5 kap. 2 § 1.
	16 §
	Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 3 § 3 inträder efter konkursbeslutet.
	5 kap.
	1 b §
	Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 1 när bränsle som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om
	1. bränslet tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet, och
	2. mottagande av bränslet accepteras genom mottagnings-rapport enligt 6 kap. 8 § eller genom pappersdokument enligt 6 kap. 10 §, men
	3. bränslet inte tas in i skatteupplaget.
	6 kap.
	1 §[3]
I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).	I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *stycket och 1 a §*, bestämmelserna i skatteförfarande-lagen (2011:1244).
Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 och 2 a §§. Skatten ska betalas inom den tid	

[3] Senaste lydelse 2011:1370. Ändringen innebär bl.a. att andra – fjärde styckena upphävs.

som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

1 a §

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 och 2 a §§. Skatten 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 4 kap. 2 eller 2 a § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och 27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen

gälla i tillämpliga delar.

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

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

2 §[4]

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

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

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

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

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

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

När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna i 4–11 §§ *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

[4] Senaste lydelse 2009:1493.

2.7 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter[1]

dels att 1 kap. 6 § och 2 kap. 16, 16 a, 17 och 20 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 2 kap. 13 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
6 §[2]	
En punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om elektroniskt administrativt dokument, administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument, säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av de lagar som anges i 2 § eller av bestämmelser som avses i 5 a §.	
En flyttning av punktskattepliktiga varor anses inte ha skett i strid med första stycket om det elektroniska administrativa dokument avseende flyttningen, det ersättningsdokument eller förenklat ledsagardokument som åtföljer varorna, innehåller endast smärre brister.	
Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt *2 kap. 16 § tredje stycket eller 16 a § andra stycket,* 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.	Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.
	2 kap.
	13 a §
	Skatten på varan ska efterges om Tullverket har beslutat om skatt på
	1. en sådan beskattad alkoholvara som avses i 7 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap.

[1] Senaste lydelse av lagens rubrik 2006:1510.
[2] Senaste lydelse 2012:679.

1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan,

2. en sådan beskattad tobaksvara som avses i 8 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt och den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § är under 18 år, eller

3. en sådan beskattad tobaksvara som avses i 8 a § lagen om tobaksskatt och det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen om tobaksskatt.

16 §[3]

Om omhändertagandet av en alkoholvara upphävs men den som gör anspråk på varan saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men den som gör anspråk på varan är under 18 år, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om beslut fattats enligt första eller andra stycket om att en vara inte ska lämnas ut till en viss person, ska den som gjort anspråk på varan ges möjlighet att återutföra varan på villkor som Tullverket bestämmer.

16 a §[4]

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *skall* beslut fattas om att varan inte *skall* lämnas ut.

Om beslut fattats enligt första stycket, skall den som gjort

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *ska* beslut fattas om att varan inte *ska* lämnas ut.

[3] Senaste lydelse 2010:1629. Ändringen innebär att tredje stycket upphävs.
[4] Senaste lydelse 2002:883. Ändringen innebär bl.a. att andra stycket upphävs.

anspråk på varan ges möjlighet att återutföra denna på villkor som Tullverket bestämmer.

17 §[5]

En punktskattepliktig vara får förverkas,om

1. ett beslut om skatt enligt 13 § har vunnit laga kraft och skatten inte har betalats inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft, eller

2. ett beslut enligt 16 eller 16 a § att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft *och varan inte återutförts inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft*.

2. ett beslut enligt 16 eller 16 a § att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft.

Ett beslut om förverkande enligt första stycket 1 får inte fattas om det är oskäligt.

20 §

Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkats.

Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkats *om skatten inte eftergetts enligt 13 a §.*

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

[5] Senaste lydelse 2002:883.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter[1]

dels att 1 kap. 1 §, 4 kap. 10, 12 och 14 §§ och rubriken till 4 kap. ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 1 kap. 4 a § och ett nytt kapitel, 6 kap., av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	1 kap.
	1 §[2]
I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.	I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. *I denna lag finns även bestämmelser om kontroll av upplagshavare inom uppskovsförfarandet.* Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.
	4 a §
	Med uppskovsförfarande förstås sådant uppskovsförfarande som avses i 8 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 7 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och 3 a kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.
4 kap. Gemensamma bestämmelser	**4 kap. Gemensamma bestämmelser *vid kontroll av vägtransporter och kontroll av postförsändelser***

[1] Senaste lydelse av lagens rubrik 2006:1510.
[2] Senaste lydelse 2009:1507.

10 §[3]

Övriga beslut enligt *denna lag* fattas av Tullverket.	Övriga beslut enligt *1–4 kap.* fattas av Tullverket.

12 §

Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt *denna lag*. Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§ gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.	Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt *2 och 3 kap.* Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§ gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.

14 §[4]

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

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

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

6 kap. Kontroll av upplagshavare inom uppskovsförfarandet

Punktskattebesök

1 §

Skatteverket får besluta om punktskattebesök för att kontrollera att den som är godkänd upplagshavare enligt 10 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi

1. har ställt säkerhet enligt 11 § tredje stycket lagen om tobaksskatt, 10 § tredje stycket lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 4 § tredje stycket lagen om skatt på energi,

2. hanterar mottagna varor som flyttas under uppskovsförfarandet enligt 10 b § lagen om tobaksskatt,

[3] Senaste lydelse 1999:438.
[4] Senaste lydelse 2008:1321.

9 b § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 3 b § lagen om skatt på energi,

3. avsänder varor under uppskovsförfarandet enligt vad som angetts i elektroniska administrativa dokument eller ersättningsdokument, och

4. för varje skatteupplag löpande bokför affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor (lagerbokföring) enligt 10 a § lagen om tobaksskatt, 9 a § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 3 a § lagen om skatt på energi.

2 §

Punktskattebesök får genomföras i skatteupplag. Om en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag, får punktskattebesök genomföras även där.

Punktskattebesök i skatteupplag

3 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i skatteupplag

1. granska och ta prov på varor som befinner sig i skatteupplaget och inventera lagret,

2. kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll, och

3. undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras.

Om Skatteverket vid besöket påträffar lagerbokföring för något annat av upplagshavarens skatteupplag, får även denna granskas.

4 §

Upplagshavaren ska skyndsamt

1. lämna Skatteverket tillträde

till skatteupplaget,

2. ge Skatteverket möjlighet att granska och ta prov på varorna och inventera lagret, och

3. på begäran tillhandahålla lagerbokföringen.

5 §

Upplagshavaren ska på begäran ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel för att granska lagerbokföring, om lagerbokföringen kan uppfattas endast med sådana hjälpmedel.

Första stycket gäller inte om

1. upplagshavaren tillhandahåller en kopia av lagerbokföringen, och

2. lagerbokföringen utan svårighet kan granskas med tekniska hjälpmedel som Skatteverket har tillgång till.

I det fall som avses i andra stycket ska upplagshavaren ge Skatteverket möjlighet att kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos upplagshavaren.

Vid granskning enligt första stycket eller kontroll enligt tredje stycket får bara de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose syftet med kontrollen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Punktskattebesök i andra verksamhetslokaler där lagerbokföring kan antas förvaras

6 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i någon annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där dennes lagerbokföring kan antas förvaras endast kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll.

7 §

Upplagshavaren ska skyndsamt lämna Skatteverket tillträde till verksamhetslokalen och ge Skatteverket möjlighet att granska lagerbokföringen.

Vad som sägs i 5 § ska gälla även vid granskning av lagerbokföring enligt 6 §.

Gemensamma bestämmelser

8 §

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt 4, 5 eller 7 § att fullgöra dem. Föreläggandet får förenas med vite.

Ett föreläggande får dock inte förenas med vite, om

1. det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg, och

2. föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen.

Om den som ska föreläggas är en juridisk person, gäller andra stycket även ställföreträdare för den juridiska personen.

Frågor om utdömande av vite prövas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som föreläggandet gäller när ansökan om utdömande görs.

9 §

Ett beslut om punktskattebesök ska innehålla

1. uppgift om vilken upplagshavare som ska kontrolleras,

2. uppgift om var punktskattebesök ska göras, och

3. uppgift om möjligheten att undanta handlingar från kontroll.

10 §

Den som enligt ett beslut om

punktskattebesök ska kontrolleras ska underrättas om beslutet innan besöket verkställs. Underrättelsen får ske i samband med besöket, om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättades i förväg.

11 §

Punktskattebesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Punktskattebesök får inte genomföras i bostäder.

12 §

Bestämmelserna i 47 kap. 2 och 3 §§, 4 § andra stycket och 5–7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska gälla i tillämpliga delar vid kontroll enligt detta kapitel.

Beslut om undantag av handling från kontroll fattas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som begär undantag när begäran görs.

13 §

Beslut enligt detta kapitel fattas av Skatteverket.

Beslut om punktskattebesök och föreläggande utan vite får inte överklagas. Övriga beslut enligt detta kapitel får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Genom propositionen Det nya punktskattedirektivet (prop. 2009/10:40) genomfördes i svensk rätt det nya direktiv, rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s.12, Celex 32008L0118), förkortat punktskattedirektivet, som antagits inom EU. Ändringar och kompletteringar av de svenska bestämmelserna har därefter ägt rum genom andra propositioner, bl.a. propositionen Vissa förfarandefrågor på punktskatteområdet (prop. 2011/12:155).

Det har efter de nämnda propositionerna uppmärksammats att det finns skäl att ytterligare se över de svenska bestämmelserna vad avser ett antal frågor som har att göra med hantering av varor inom det s.k. uppskovsförfarandet för punktskattepliktiga varor.

I samband med propositionen Det nya punktskattedirektivet föreslogs att det datoriserade systemet EMCS inte skulle användas vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror och energiprodukter inom landet. Ett flertal myndigheter och andra aktörer har påtalat att detta övervägande bör ses över på nytt. Därutöver har det, bland annat vid kontakter med myndigheter och andra aktörer och i remissyttranden i det ovan nämna ärendet Vissa förfarandefrågor på punktskatteområdet, framkommit att det finns anledning att se över punktskattebestämmelserna i syfte att motverka fusk inom uppskovsförfarandet.

Inom EU har vidare beslutats vissa förändringar av de tekniska specifikationerna för det datoriserade systemet EMCS vad avser flyttningar av varor till registrerade varumottagare.

Slutligen har EU-kommissionen anfört att de svenska bestämmelserna om skatt på alkoholvaror inte enligt kommissionens mening överensstämmer med punktskattedirektivet i vissa situationer där varor omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut.

En promemoria har tagits fram inom Finansdepartementet för att hantera de ovan beskrivna frågorna. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissvaren finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2013/1293).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 30 maj 2013 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 3*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 4*.

Regeringen har följt Lagrådets förslag. Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 6 samt i författningskommentaren.

Dessutom har vissa redaktionella och språkliga ändringar gjorts.

4 Bakgrund

Vid årsskiftet 1992/93 genomfördes den Europeiska gemenskapens inre marknad. I samband därmed slopades gränskontrollerna mellan medlemsstaterna vid införsel av varor från en medlemsstat till en annan. Huvudregeln inom EU är sedan dess att inga gränsformaliteter ska finnas enbart till följd av att en gräns mellan medlemsstater passeras. En sådan fri rörlighet för varor kräver att medlemsstaternas författande-bestämmelser om punktskatter och mervärdesskatt är harmoniserade.

De unionsrättsliga reglerna om ett uppskovsförfarande för punktskatt infördes redan 1992 genom cirkulationsdirektivet (rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012). Cirkulationsdirektivet har, från den 1 april 2010, ersatts av punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118). Uppskovsförfarandet är genomfört i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE.

Reglerna i punktskattedirektivet innebär bl.a. att skatten på vissa punktskattepliktiga varor och bränslen ska tas ut i det land där varan eller bränslet släpps för konsumtion med konsumtionslandets skattesats. Skatten tillfaller konsumtionslandet. Genom uppskovsförfarandet åstadkoms att varor under vissa förutsättningar, oavsett att de i och för sig är skattepliktiga, kan tillverkas, bearbetas, förvaras och flyttas utan att det medför några beskattningskonsekvenser. I huvudsak sker hanteringen inom ramen för ett system med skatteupplag, som förestås av godkända upplagshavare.

Varor får enligt punktskattedirektivet flyttas under ett uppskovsförfarande om de flyttas mellan vissa i direktivet angivna platser, såsom från ett skatteupplag till ett annat skatteupplag, en registrerad mottagare eller en plats där de punktskattepliktiga varorna lämnar gemenskapens territorium.

I syfte att bland annat främja kontrollmöjligheterna och komma till rätta med bedrägerier och annat skatteundandragande på punktskatteområdet beslutades 2003 genom Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttning och kontroller av punktskattepliktiga varor att medlemsstaterna skulle inrätta ett datoriserat transport- och kontrollsystem (Excise Movement Control System, EMCS). Systemet skulle enligt beslutet inrättas inom sex år från det att beslutet trätt i kraft. Det datoriserade systemet infördes under år 2010 och används fullt ut från och med den 1 januari 2011 (se prop. 2009/10:40). För flyttning under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument som upprättas i EMCS. Vissa undantag finns dock i dag för flyttningar som enbart sker inom Sverige.

Punktskattedirektivet innehåller även bestämmelser om beskattning och flyttningar av varor som redan har släppts för konsumtion i en medlemsstat och därmed beskattats där.

Uppskovsförfarandet innebär som beskrivits ovan att vissa godkända aktörer får möjlighet att tillverka, flytta och förvara punktskattepliktiga varor utan att skattskyldighet inträder för varorna. Bland annat vid kontakter med Skatteverket och Tullverket har framkommit att det har uppmärksammats att det förekommer att möjligheten att under uppskov flytta obeskattade varor genom uppskovsförandet missbrukas i syfte att undvika betalning av skatt. Det finns därför anledning att överväga om det finns behov av att vidta åtgärder för att försvåra ett sådant missbruk av uppskovsförfarandet.

5 EMCS vid flyttningar inom Sverige

Regeringens förslag: Det datoriserade systemet, EMCS, ska användas även vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror som äger rum inom Sverige. Det datoriserade systemet ska även användas vid flyttningar av energiprodukter inom Sverige om flyttningen sker från platsen för import. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: I stort sett samtliga de remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att erinra mot förslaget.

Statens folkhälsoinstitut anför följande. Åtgärder för att motverka olaglig hantering av alkohol- och tobaksvaror är viktiga frågor även för folkhälsoinstitutet som ser det som mycket positivt att EMCS kommer att nyttjas även vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror inom Sverige.

Systembolaget instämmer i promemorians förslag.

Tullverket välkomnar förslaget att det datoriserade systemet EMCS ska användas vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror inom landet samt vid flyttningar av bränsle i samband med import. Tullverket bedömer att myndighetens arbete vid transportkontroller kommer att underlättas när EMCS blir obligatoriskt vid nationella flyttningar, då registreringen gör det enklare för myndigheten att avgöra om villkoren för flyttning under uppskovsförfarande är uppfyllda. Införandet av EMCS är även ett ändamålsenligt sätt för godkända aktörer att visa Tullverket och Skatteverket att villkoren för förflyttningen är uppfyllda. Tullverket ställer sig vidare mycket positiv till att EMCS kommer att tillämpas vid sådan import som efterföljs av en nationell flyttning enligt uppskovsförfarandet. Som beskattningsmyndighet vid import av punktskattepliktiga varor utan efterföljande nationell förflyttning under uppskovsordningen, är registrering i EMCS ett mycket bra verktyg vid myndighetens bedömning om en vara flyttas under uppskovsförfarandet eller inte. Tullverket har inget att erinra mot att nationella transporter av punktskattepliktigt bränsle under uppskovsförfarandet även fortsättningsvis undantas från att omfattas av EMCS.

Skatteverket tillstyrker förslaget att EMCS ska användas vid flyttningar under uppskovsförfarande av alkohol- och tobaksvaror inom Sverige. Skatteverket delar emellertid inte den bedömning som görs i promemorian om att det i dagsläget inte kan anses motiverat att införa ett generellt krav på att EMCS ska användas vid flyttningar av bränsle inom Sverige. Argumenten för att EMCS ska användas vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror inom Sverige gäller enligt Skatteverkets mening i lika hög grad för bränslen. Skatteverket anser därför att det bör införas krav om att EMCS ska användas vid flyttningar av bränsle inom Sverige.

Regelrådet avstyrker förslaget och anför att det av promemorian framgår att förslagen avseende skyldighet att anmäla flyttningar av alkohol- och tobaksvaror samt vissa energivaror i EMCS kommer att leda till ökade administrativa kostnader för de företag som berörs. Beskrivningen av dessa kostnader är enligt Regelrådets uppfattning alltför allmänt hållen och det saknas helt beloppsmässiga beräkningar av de administrativa kostnader som ett genomförande av förslaget kan ge upphov till. I avsaknad av sådana uppgifter kan Regelrådet inte avgöra om de från administrativ synpunkt lämpligaste lösningarna valts.

Konkurrensverket instämmer i promemorians förslag. Det har i promemorian framkommit att det förekommer situationer där möjligheten att genom uppskovsförfarandet flytta obeskattade varor har missbrukats av oseriösa aktörer. Detta får negativa effekter på konkurrensen eftersom dessa aktörer på så sätt skaffar sig konkurrensfördelar på ett otillbörligt sätt. Konkurrensverket anser att åtgärder som syftar till att uppskovsförfarandet inte utnyttjas i syfte att obeskattade varor ska säljas på marknaden är välkomna. Samtliga promemorians förslag skulle innebära utökade möjligheter för Skatteverket och Tullverket att kontrollera flyttningar inom Sverige och därmed utökade möjligheter att stävja det missbruk av systemet som förekommer i dag. Detta anser Konkurrensverket är positivt eftersom det skulle gynna seriösa aktörer och därmed en effektiv konkurrens.

Statens Energimyndighet anser att en förutsättning för att branschen ska kunna hantera spårbarhet av hållbarhetsegenskaper i EMCS-systemet är att detta system tillåter hantering även av dessa uppgifter.

Svensk Energi instämmer i förslaget att EMCS endast ska användas vid flyttningar av energiprodukter inom Sverige om flyttningen sker från platsen för import och att EMCS således inte ska användas för flyttningar av energiprodukter inom Sverige.

Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) anför bl.a. följande. Som framgår av remissen har SPBI beretts möjlighet att yttra sig om ett införande av EMCS på nationell basis och får notera att i huvudsak har de synpunkter som framförts av institutet beaktats i remissen då ett krav på EMCS för drivmedels- och bränsleleveranser inom landet inte skulle vara praktiskt hanterbart. Det är SPBI:s bestämda uppfattning att etanol som används som drivmedel ska undantas från ett nationellt EMCS. Etanol används som ett förnybart drivmedel och utgjorde under 2012 hälften av de flytande biodrivmedel som levererades på den svenska marknaden antingen genom låginblandning eller i bränslena E85 och ED95. För att få en effektiv och fungerande logistik kring biodrivmedlen är det väsentligt att dessa inte behöver särbehandlas

utan följer de rutiner och kontrollsystem som gäller för övriga drivmedel. Syftet med förslagen är att införa förstärkta kontroller för att hantera problem inom alkohol- och tobaksindustrin. SPBI anser att illegal hantering av punktskattepliktiga varor är konkurrenssnedvridande men vill påpeka att förstärkta kontroller ska så långt det är möjligt inte medföra ökad administrativ börda för seriösa aktörer. Etanol avsedd för drivmedel som hanteras i bulk får samma typ av problem som redogjorts för i SPBI:s tidigare inlaga. I vissa fall kan etanol pumpas från fabrik till ett så kallat mellanlager som av geografiska skäl kan vara separerat från färdigvarulagret som därmed lagras och hanteras under ett annat skatteupplag. Sådana pumpningar skulle inte vara praktiskt möjliga att hantera inom ramen för EMCS-systemet. E85 är i dag klassat som ett drivmedel under kapitel 38 i tullunionens tulltaxe- och statistiknomenklatur. Inom tullkodexgruppen finns ett förslag att E85 ska klassificeras som alkohol under kapitel 22. Som förslaget nu är skrivet så skulle leveranser av E85 inte kunna hanteras utanför EMCS om E85 blir omklassat till alkohol. En sådan lösning är inte praktiskt hanterbar. SPBI noterar att ett transporttillägg på 20 procent av produktens punktskatt kan påföras en avsändande upplagshavare om administrativ referenskod eller ersättningsdokument inte följer med transporten. För bulktransporter av drivmedelsetanol skulle med dagens skattesats dessa tillägg bli orimligt höga. För E85 som hanteras som ett drivmedel inom varulånesystemet finns i dag inte några praktiska möjligheter att skapa de dokument som skulle krävas för att undvika transporttillägget i det fall att E85 klassas om till alkohol och omfattas fullt ut av den lagstiftning som detta medför. I förslaget ingår att det datoriserade systemet ska användas vid flyttningar av energiprodukter inom Sverige om flyttningen sker från platsen för import. SPBI uppfattar det som att kvar utanför systemet kommer att finnas import av varumottagare och SPBI ställer sig frågande till om det verkligen är i linje med förslagets avsikt att öka kontrollen av rörelser av punktskattepliktiga volymer inom landet att lämna dessa volymer utanför systemet. Vad avser import anför SPBI att produkterna normalt pumpas från båt till skatteupplag och att det inte finns någon mätutrustning vid kajen (registrerad avsändare). Mätutrustningen finns normalt i anslutning till cisterner vid skatteupplaget (depån). Den volym som ska registreras i EMCS kommer därför först att kunna registreras efter avslutad lossning. SPBI har i sin inlaga påtalat att EMCS-systemet inte är byggt för att hantera bulkleveranser, det kan knappast ha varit avsikten att skapa ett system där alla leveranser får avvikelser. Om tanken är att volymer ska registreras i EMCS t.ex. baserat på skeppsdokument för att sedan bekräftas med lossad volym enligt mätutrustning på depån så avisar SPBI förslaget med att använda EMCS vid importer då det enbart kommer att leda till ökad administration av pappersdifferenser.

Sveriges Advokatsamfund har ingen erinran mot förslaget att användningen av EMCS görs obligatorisk för flyttningar av alkohol- och tobaksvaror inom Sverige samt vid flyttningar av energiprodukter, när flyttningen sker från platsen för import. Advokatsamfundet anser att den fördel det innebär att ha ett enhetligt system för följedokument i samband med flyttningar av varor, överväger den ökade administration införandet kan innebära för aktörerna.

Svenska Tobaksleverantörsföreningen delar de åsikter som har framförts av såväl Skatteverket som Tullverket att det är av vikt att låta EMCS även omfatta transporter mellan aktörer i Sverige. Skatten för cigaretter utgör en stor del av varans värde vilket gör tobaksprodukter intressanta för den organiserade brottsligheten. En jämförelse mellan olika punktskattepliktiga varor visar att illegal hantering av cigaretter ofta är både enklare och mer ekonomiskt fördelaktig för kriminella ligor än transport och försäljning av andra produkter: En långtradare med 10 miljoner cigaretter kan undanhålla punktskatter på 12,7 miljoner kronor. Motsvarande transport med en leverans på 10 000 flaskor vodka undanhåller en punktskatt på 1,5 miljoner kronor. En tankbil med 55 kubikmeter olja, ofärgad för fordonsdrift, undanhåller punktskatter på 240 000 kronor. Cigaretter är enkla att förvara och transportera, och även begränsade volymer kan medföra omfattande skatteinkomstbortfall för staten. Den illegala hanteringen av cigaretter hotar den lagliga marknaden och därmed även den etablerade seriösa handeln. Uppskovsförfarandet får inte utnyttjas i syfte att kringgå skatten. Det finns därför all anledning att kontrollera uppskovshanteringen av tobaksvaror. Föreningen ser inte några praktiska problem med en ökad kontroll för seriösa aktörer inom tobakshandeln.

IOGT-NTO och *Ungdomens Nykterhetsförbund* tillstyrker förslagen i promemorian och anför bl.a. följande. En ansvarfull alkoholpolitik är av stor vikt för Sveriges ungas hälsa och möjlighet till utveckling. Tullen och Skatteverket har en mycket viktig roll för både folkhälsa och statsfinanser genom sin kontroll av att alkoholskatten betalas i Sverige när den ska. Båda myndigheterna gör ett mycket bra arbete för detta. Stärkta möjligheter för myndigheterna att effektivt säkerställa att alkoholskatt betalas i Sverige är därför viktigt. IOGT-NTO och Ungdomens nykterhetsförbund har vidare anfört att även andra åtgärder än de i promemorian föreslagna bör övervägas, såsom bl.a. att verka för sänkta införselnivåer, införande av skattemärken och höjda straff vid smuggling.

Verdandi instämmer bl.a. i att åtgärder ska vidtagas så att möjligheter till att undvika att betala skatt försvåras. Föreslagna lagändringar som handlar om utvidgning av att använda det datoriserade systemet att gälla även flyttningar av alkohol- och tobaksvaror även inom Sverige är helt rimliga i enlighet med syftet som beskrivs i promemorian. Den olagliga marknaden för tobak och alkohol ska bekämpas.

Philip Morris AB stöder förslaget och välkomnar en implementering av kontrollsystemet EMCS för transporter av, bland annat, tobaksprodukter inom Sverige. Philip Morris AB anför bl.a. följande. De är bekymrade över att den illegala handeln med tobak ökar, såväl i Sverige som på EU-nivå. Den nuvarande lagstiftningen och myndigheternas möjligheter att utöva tillsyn har inte varit tillräckliga för att bemöta problemen med skattebrott i samband med import och försäljning av tobak. EMCS även inom landets gränser kommer att utgöra ett gott hjälpmedel i kampen mot illegal handel och skattebrott. De ställer sig dock tveksamma till om det kommer att vara tillräckligt. För att kunna bekämpa illegal handel med tobak måste såväl handlare som konsumenter kunna särskilja förfalskade eller obeskattade produkter från genuina sådana. Illegal tobakshandel kostar Sverige mellan 1,4 och 1,8 miljarder kronor varje år. Dessutom

försämrar det möjligheten för företag som deras, som har åtagit sig att följa lagen, att konkurrera inom den lagliga marknaden för tobak. Utöver förlorade skatteintäkter förlorar också den legitima tobakshandeln pengar, när de tvingas konkurrera med den organiserade brottslighet som ofta ligger bakom smuggling och försäljning av illegal tobak. Detta påverkar dem negativt, vilket i förlängningen skadar såväl företagande som arbetstillfällen i Sverige. EMCS inom landets gränser, samt utökade möjligheter till tillsyn och kontroll är utmärkta medel för att förbättra myndigheternas möjligheter att bekämpa illegal handel. De bör dock kompletteras med en lätt urskiljbar märkning, väl synlig för myndigheter, handlare och konsumenter, för att nå konkreta resultat i kampen mot illegal handel. Det är Philip Morris AB:s uppfattning att ett system med obligatorisk digital skattemärkning bör införas i Sverige, för att komplettera EMCS. Enligt dagens regelverk kan handlare sälja laglig tobak till vuxna konsumenter till ett lägre pris än det högsta detaljhandelspriset som framgår av märkningen på paketet. Fastprismärkning skulle lösa detta problem. Lagförslagen utgör viktiga steg för ett bättre kontrollsystem i syfte att bekämpa illegal handel. Åtgärder för tillsyn och lagföring måste dock kombineras med ett effektivt förebyggande arbete. För att inte ytterligare spä på den illegala handeln bör kraftiga skattehöjningar på punktskattepliktiga varor, såsom tobak, undvikas. För att kunna uppnå såväl folkhälsomål rörande minskad tobakskonsumtion som fiskala mål att generera ökade skatteintäkter, bör regeringen öka skattenivåerna på lagligt försålda tobaksprodukter gradvis.

Svensk Handel delar Finansdepartementets syn att en bättre inrikes kontroll av skatteupplag, genom att utveckla EMCS-registret även för transporter inom landet, kommer att kunna stävja det omfattande kringgåendet av punktskattereglerna avseende alkohol- och tobaksvaror.

Skälen för regeringens förslag

Införandet av EMCS

Genom punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) infördes ett nytt datoriserat system för kontroll av flyttningar av punktskattepliktiga varor, Excise Movement Control System, EMCS. Dessa ändringar genomfördes i svensk lagstiftning från den 1 april 2010 (prop. 2009/10:40, bet. 2009/10:SkU18, rskr. 2009/10:121). Ett av skälen till att införa detta datoriserade system var att förbättra kontrollen av flyttningar av punktskattepliktiga varor under uppskovsförfarandet. För en närmare beskrivning av bakgrunden till ändringarna hänvisas till prop. 2009/10:40.

Punktskattedirektivet gäller för flyttningar av punktskattepliktiga varor såväl inom som mellan medlemsstaterna och har som utgångspunkt att samtliga flyttningar under uppskovsförfarandet omfattas av det datoriserade systemet, EMCS. Punkskattedirektivet ger dock utrymme för medlemsstaterna att införa förenklade förfaranden för sådana flyttningar av punktskattepliktiga varor enligt ett uppskovsförfarande

som helt sker på deras territorium, inklusive möjligheten att frångå kravet på elektronisk övervakning av sådana flyttningar (artikel 30).

Vid genomförandet av punktskattedirektivet i svensk lagstiftning beslutades att EMCS inte skulle tillämpas när varor flyttas mellan aktörer i Sverige. Regeringen uttalade i samband med införandet av EMCS att antalet flyttningar av punktskattepliktiga varor som sker enbart på svenskt territorium är avsevärt många fler än de flyttningar som sker från, till eller via Sverige. Då EMCS innebär en betydande förändring av förfarandet ansåg regeringen att det var rimligt att avvakta erfarenheterna av systemet innan ställning togs till om svenska nationella flyttningar borde omfattas (prop. 2009/10:40 s. 117).

Sedan EMCS infördes år 2010 har det framförts vid ett flertal tillfällen från bl.a. Skatteverket och Tullverket att EMCS bör tillämpas även när varor flyttas mellan aktörer i Sverige. Mot bakgrund av detta är det lämpligt att på nytt se över frågan om användandet av EMCS för flyttningar inom landet.

Finansdepartementet har under arbetet erfarit följande från Skatteverket. Sedan starten den 1 april 2010 har det svenska EMCS-systemet visat sig vara mycket stabilt och endast haft ett fåtal avbrott som inte varit planerade. Under 2012 har antalet meddelanden som svenska aktörer upprättat uppgått till knappt 60 000. Tillgängligheten under s.k. servicetid har under samma år varit nära 100 procent. Med servicetid menas den tid som tillgång till applikationen garanteras och mäts. Skatteverket tillämpar nivåerna ”normal” eller ”hög” servicetid. För EMCS-systemet tillämpas ”hög” servicetid, vilket innebär tillgång till applikationen garanteras under vardagar kl. 07-19 med en tillgänglighet av 99 procent per månad. Systemet är tillgängligt även utanför servicetid, men då utan garantier. För tid som inte är servicetid saknas tillgänglighetsstatistik, men det är i huvudsak under denna tid som planerat systemunderhåll ägt rum (15 min per vecka). Det har även förekommit ett mindre antal oplanerade driftavbrott av varierande omfattning. Regelbundna uppdateringar till det centrala SEED-registret skickas nattetid. Under 2012 har uppdateringarna till centrala SEED inte accepterats vid 17 tillfällen. Den främsta orsaken har varit att felaktiga data sänts. Till övervägande delen har en korrekt uppdatering kunnat göras påföljande arbetsdag, men i några enstaka fall har det tagit längre tid i anspråk att åtgärda.

Det har hittills inte gjorts någon mer omfattande användar-undersökning av hur systemet upplevs av de externa aktörerna. Relativt få allmänna synpunkter har inkommit till Skatteverket. Det är därför svårt att dra några generella slutsatser om hur systemet uppfattas av de externa aktörerna i fråga om bl.a. användarvänlighet. När systemet blev obligatoriskt att använda från den 1 januari 2011 hade en del aktörer vissa svårigheter att hantera systemet, vilket gav upphov till en del negativa reaktioner. Över tid har aktörernas inställning till EMCS förändrats till en mer positiv uppfattning. Skatteverket har vidare erfarit att en del godkända upplagshavare har efterfrågat ett nationellt EMCS-system.

Skatteverket har också noterat positiva signaler när det gäller systemets tillgänglighet och säkerhet. En avsändande aktör är efter validering av det elektroniska dokumentet säker på att mottagaren har ett giltigt

godkännande och har rätt att ta emot ifrågavarande punktskattepliktiga varor under skatteuppskov, vilket upplevs som en klar förbättring.

Det regelverk som gäller i dag innebär bl.a. att aktören måste dokumentera inhemska uppskovstransporter i särskild ordning, vilket av några aktörer påpekat vara omständligt. Man föredrar ett gemensamt system för dokumenthanteringen, oavsett var mottagaren befinner sig. Skatteverket har dock inte någon uppfattning om hur representativa synpunkterna är.

För Skatteverkets del har EMCS inneburit tillgång till ett utökat kontrollmaterial. Skatteverket har med ledning av detta material snabbare kunnat starta utredningar mot oseriösa mottagande aktörer här i landet för att påföra skatt och ev. vidta andra åtgärder. Påförd skatt avser i allt väsentligt alkohol- respektive tobaksskatt. Skulle systemet vara obligatoriskt att använda även för nationella uppskovsflyttningar, finns utökade möjligheter att kontrollera vidare flyttningar inom landet. Det blir i dessa fall också tydligt att avsändaren visat sin avsikt att varorna ska flyttas under uppskov och att mottagaren visat att han tagit emot varorna under uppskov.

I samband med arbetet med genomförandet av punktskattedirektivet i den svenska lagstiftningen framförde särskilt Svenska Petroleum Institutet, numera Svenska Petroleum och Biodrivmedel Institutet (SPBI), och Sveriges Åkeriföretag att det var viktigt att nationella flyttningar hölls utanför EMCS. De anförde att den administrativa bördan för företagen kan reduceras om dessa flyttningar hålls utanför EMCS. SPBI påpekade också att den mycket stora mängden bränsleflyttningar medför att EMCS applicerat på nationella flyttningar skulle innebära ökad sårbarhet i logistiksystemet för bränsleförsörjningen. Inför arbetet med denna promemoria har dessa två aktörer därför beretts möjlighet att inkomma med information kring hur de förhåller sig till frågan i dag.

Sveriges Åkeriföretag har inte avhörts men SPBI har i svar till departementet (dnr Fi 2012/4559) anfört att de avvisar ett införande av EMCS för flyttningar av punktskattepliktiga bränslen inom landet. Enligt SPBI finns det två huvudskäl till att branschen inte ser det praktiskt möjligt att införa systemet i dess nuvarande utformning. Det första skälet är att EMCS systemet inte är utvecklat för hantering av volymer i bulk vilket får effekten att systemet visar avvikelser som inte finns i verkligheten och som måste utredas helt i onödan. SPBI förstår att Sverige inte ensamt kan råda över detta men är av uppfattningen att systemet som det är implementerat i dag förorsakar tillräckligt med onödig administration och av den anledningen inte bör utvecklas till att användas även vid nationella transporter för bulkleveranser. Det andra skälet är att med den omfattning som utlastningar sker vid drivmedelsbolagens depåer skulle registreringar i EMCS inte vara praktiskt hanterbart. SPBI konstaterar bl.a. att verksamheten vid bolagens depåer pågår i vissa fall dygnet runt och utan att depåpersonal alltid behöver vara tillgänglig. Den enskilda urlastningen sker utan föregående avisering till i förväg godkända och kontrollerade mottagare. Vid ett införande av EMCS på nationell basis behöver samtliga depåer och tankbilar förses med utrustning för att skapa och bekräfta leveranser i realtid i samband med utlastningen. Systemet ställer också krav på personella resurser för själva hanteringen vilket skulle kräva en annan

och utökad bemanning jämfört med i dag. SPBI beräknar att ca 1-1,5 miljoner transaktioner per år måste skapas i ett nationellt EMCS system om registrering ska ske vid lastning av bränslen. Till det ska adderas lika stor mängd bekräftelser på mottagande av leveranser och utredning av volymdifferenser. Enligt SPBI skulle ett införande av EMCS för nationella transporter innebära en kraftigt ökad administrativ börda för företagen samt mycket omfattande förändringar i administrativa system som fakturerings- och lagersystem.

SPBI anför vidare att de produkter som branschen hanterar har högt varuvärde, hög skatt och omgärdas av en mängd olika regler, utöver skattelagstiftningen, till följd av varornas beskaffenhet (miljö, brand) vilket innebär att det sedan många år finns kontrollsystem för att säkerställa hanteringen. I det fall departementet menar att de kontrollsystem som finns för att säkerställa punktskattekontrollen vid uppskovsförflyttningar inte räcker är det SPBI:s uppfattning att det av ovanstående skäl inte kan lösas via ett EMCS-system. I sådant fall föreslår SPBI en fortsatt dialog för att hitta en alternativ lösning. Sammanfattningsvis menar SPBI att ett införande av EMCS för flyttningar av de petroleum- och biodrivmedelsprodukter som finns i Sverige inte är möjligt. Utan att en konsekvensbeskrivning är genomförd står det ändå klart att ett införande skulle innebära en så radikal förändring av dagens arbetsrutiner samt investeringar i nya datasystem att det sannolikt skulle innebära en förändring av distributionsmönstret som ingen vill ha. SPBI avvisar därmed bestämt ett införande av EMCS för flyttningar av petroleum- och biodrivmedelsprodukter inom Sverige.

Vad gäller branschens erfarenheter av systemet sedan starten anför SPBI att tillgängligheten av systemet har varit god. SPBI noterar att branschen ifrågasatte systemets tillgänglighet inför införandet och får konstatera att med de begränsade transaktionsmängder som har varit aktuella sedan införandet har tillgängligheten inte varit ett problem. SPBI pekar dock på vissa problem i samband med exporter. Dessa kommer inte att närmare redovisas här eftersom de faller utanför propositionens område.

Generella överväganden vad avser EMCS för flyttningar inom Sverige

Vid en sammantagen bedömning kan följande konstateras. Enligt punktskattedirektivet ska flyttningar under uppskovsförfarandet normalt hanteras i det datoriserade systemet, EMCS. Möjligheten att inte tillämpa EMCS på flyttningar som sker inom medlemsstaten utgör ett undantag från denna huvudregel. Sverige är en av ett mindre antal medlemsstater som vid införandet av EMCS gjort ett fullständigt undantag från tillämpningen av EMCS vid flyttningar inom landet. Vissa andra medlemsstater har gjort undantag för vissa former av flyttningar, exempelvis flyttningar i rörledningar.

Ur ett tekniskt perspektiv har EMCS-systemet fungerat väl och tillgängligheten till systemet har sedan starten varit god. Det saknas därför anledning att anta att den tekniska lösningen för Skatteverkets system skulle utgöra hinder för ett borttagande av undantaget för nationella flyttningar.

Genom användandet av EMCS skapas en större tydlighet vad gäller om punktskattepliktiga varor flyttas under uppskovsförfarandet eller inte. Eftersom den avsändande upplagshavaren anmäler varor som ska flyttas under uppskov i EMCS sker en tydlig viljeyttring från upplagshavaren att varorna ska sändas under uppskov. Det blir därmed tydligt även för mottagaren att de varor som tas emot är flyttade under uppskovsförfarandet och att det därmed inte är fråga om beskattade varor. Genom att den avsändande upplagshavaren i EMCS klart anger om avsikten är att sända varor under uppskovsförfarandet bör det även normalt bli enklare för såväl upplagshavare som Skatteverket att bedöma i vilka fall skattskyldighet inträder när varor lämnar ett skatteupplag. När den avsändande upplagshavaren eller registrerade avsändaren anmäler varorna i EMCS får denne även bekräftat att den mottagare, och i förekommande fall det skatteupplag, han sänder varorna till har ett giltigt godkännande.

En situation där användandet av EMCS kan vara särskilt användbar är vid import av varor. Från och med den 1 januari 2013 är det avgörande för skattskyldigheten vid import om varorna vid importen avsänds under uppskovsförfarandet av en registrerad avsändare (se prop. 2011/12:155 s. 44 ff.). Om varorna inte avsänds under uppskovsförfarandet ska skatt betalas till Tullverket vid importen. Det är således mycket viktigt för Tullverket att kunna bedöma om en vara flyttas under uppskovsförfarandet. Det är även viktigt att den som ska betala skatten till Tullverket om varan inte flyttas under uppskovsförfarandet kan vara säker på om varan flyttas under uppskovsförfarandet eller inte. Detta kan vara en annan person än den registrerade avsändaren, exempelvis ett ombud. Genom användandet av EMCS blir det tydligt om de aktuella varorna flyttas under uppskovsförfarandet av den registrerade avsändaren eftersom denne lämnar ett elektroniskt administrativt dokument till Skatteverket och, efter elektronisk kontroll, erhåller en administrativ referenskod. Den som behöver veta om varorna ska beskattas vid importen eller inte kan därmed genom att efterfråga den administrativa referenskoden få uppgift om att varorna avses flyttas under uppskovsförfarandet.

Genom EMCS skapas vidare en möjlighet att i det datoriserade systemet följa flyttningar av punktskattepliktiga varor. För Skatteverket och Tullverket ger EMCS därmed bättre information om flyttningar av punktskattepliktiga varor och ökade möjligheter att identifiera sådana flyttningar eller aktörer som föranleder vidare kontrollåtgärder. Skatteverket har uppgett att verket med stöd av uppgifter i EMCS har kunnat vidta åtgärder, främst vad gäller alkohol- och tobaksskatt. Att EMCS endast tillämpas på flyttningen in till Sverige men inte följande flyttningar inom Sverige begränsar dock Skatteverkets möjligheter att följa varor som flyttas vidare inom Sverige.

Det finns således ett flertal argument som talar för ett införande av EMCS även för nationella flyttningar. I samband med införandet av punktskattedirektivet anfördes till stöd för att EMCS inte skulle omfatta flyttningar inom Sverige bl.a. det stora antalet flyttningar som äger rum varje år i Sverige och den effekt som EMCS skulle ha på företagens administrativa börda.

Vad gäller företagens administrativa börda kan följande konstateras. Användandet av EMCS vid flyttningar av punktskattepliktiga varor ersätter det system med ledsagardokument i pappersform som följde av det tidigare cirkulationsdirektivet. När det gäller flyttningar inom Sverige har dock gjorts ett undantag från kravet på ledsagardokument även vad gäller de pappersbaserade ledsagardokumenten. För flyttningar inom Sverige finns därmed i dag inte något krav på att ledsagardokument ska följa med flyttningen. Detta innebär dock inte att det inte finns krav på dokumentation i samband med en flyttning under uppskovsförfarande. Upplagshavare som hanterar varor under uppskov är skyldiga att dokumentera detta, se bl.a. prop. 2009/10:40 s. 118. Eftersom varor som inte flyttas under uppskovsförfarandet medför skattskyldighet när de lämnar skatteupplaget är det viktigt att det av bokföringen eller annan dokumentation framgår att varorna är avsända under uppskovsförfarandet. Den som ska sända varor under uppskovsförfarandet måste vidare i dag förvissa sig om att mottagaren är en godkänd aktör, exempelvis genom en kontroll hos Skatteverket. För upplagshavaren medför en övergång till EMCS således å ena sidan att det tillkommer ett krav på att anmäla flyttningar i EMCS och rapportera mottagna varor samt att flyttningar ska följas av en administrativ referenskod. Å andra sidan kommer det vara enklare att visa att varor faktiskt är flyttade under uppskov och EMCS kan ersätta den dokumentation som i dag måste hanteras för att visa detta. Genom EMCS kommer det även att framgå om mottagaren är godkänd att ta emot flyttningen under uppskovsförfarandet. En övergång till EMCS kan därmed innebära både en ökning och en minskning av administrationen för aktörerna.

Användandet av EMCS för flyttningar av energiprodukter

Punktskattedirektivets förfaranderegler och det datoriserade systemet, EMCS, tillämpas för flyttningar av såväl tobaksvaror, alkoholvaror och vissa energiprodukter. Även om det i de flesta fall är lämpligt att utforma förfarandet på samma sätt för dessa olika produkter kan det i vissa fall vara motiverat att göra skillnader mellan de olika produkterna. Detta kan exempelvis vara aktuellt om den praktiska hanteringen av varorna uppvisar stora olikheter.

Vad gäller frågan om införande av EMCS för flyttningar inom Sverige har SPBI i sitt yttrande inför arbetet med promemorian avvisat detta vad gäller flyttningar av punktskattepliktiga bränslen. Den praktiska hanteringen av punktskattepliktiga bränslen inom Sverige är strukturerad på ett speciellt sätt som utvecklats över en längre tid. Fyra av de stora drivmedel- och bränslebolagens depåverksamhet är koncentrerad till ett begränsat antal depåer där depåoperatörer och andra bolag, kan göra uttag av bränsle från depåoperatörernas lager. Av SPBI:s beskrivning framgår att verksamheten i vissa fall pågår dygnet runt och att de enskilda utlastningarna kan ske utan föregående avisering till depåinnehavaren. Ett mycket stort antal flyttningar av bränsle sker inom Sverige inom ramen för uppskovsförfarandet, mellan de olika depåerna och från depåer till exempelvis en kunds direkta leveransplats. En tillämpning av EMCS skulle bl.a. innebära att varje flyttning måste anmälas innan flyttningen påbörjas. Eftersom det enligt SPBI i dag är

vanligt att bränsle hämtas på en depå, av en i förväg godkänd kund, utan föregående avisering och i vissa fall även dygnet runt skulle en anmälan i EMCS kunna innebära vissa praktiska problem. Flyttningar av bränsle sker vidare nästan uteslutande genom transporter i bulk, t.ex. genom tankbilar. SPBI har anfört att det vid sådana bulktransporter i dag finns vissa praktiska problem vid tillämpning av EMCS.

Ett införande av EMCS för flyttningar av energiprodukter skulle ha stora fördelar särskilt vad gäller att tydliggöra vilka flyttningar som sker under uppskovsförfarandet eller inte och när och för vem skattskyldighet inträder. Den hantering av bränsle som beskrivits av SPBI innebär att detta i vissa fall i dag kan antas vara oklart. Mot detta måste dock vägas vad som anförts av SPBI om praktiska problem, administrativ börda och kostnader som ett införande av EMCS vid flyttningar av bränsle skulle medföra för branschen. Sammantaget gör regeringen bedömningen att det i dagsläget inte kan anses motiverat att införa ett generellt krav på att EMCS ska användas vid flyttningar av bränsle inom Sverige. Det har inte framkommit att det skulle föreligga problem med missbruk av uppskovsförfarandet som ändrar denna bedömning. *Skatteverket* har anfört att verket inte delar bedömningen att det i dagsläget inte kan anses motiverat att införa ett generellt krav på att EMCS ska användas vid flyttningar av bränsle inom Sverige. Vad Skatteverket har anfört föranleder dock inte regeringen att göra någon annan bedömning.

Vad gäller flyttningar som sker av en registrerad avsändare från platsen för import till en mottagare i Sverige under uppskovsförfarandet finns det dock anledning att överväga ett införande av ECMS. Vad gäller dessa flyttningar är det främst det av SPBI framförda argumentet att det föreligger praktiska problem med tillämpningen av EMCS vid bulkflyttningar som talar emot användandet av EMCS. De övriga praktiska problem som SPBI pekat på i sitt yttrande inför arbetet med promemorian förefaller inte aktuella vid flyttningar i samband med import. Dessa praktiska problem måste vägas mot de fördelar som skulle uppkomma i just importsituationen. Som beskrivits ovan måste det vid en import avgöras om varan ska beskattas direkt vid importen hos Tullverket eller inte. Beskattning hos Tullverket vid importen ska inte ske om varan flyttas under uppskovsförfarandet från platsen för import. Användandet av EMCS skulle i detta läge vara till hjälp för såväl den aktör som ska avgöra om skatt ska redovisas till Tullverket som för Tullverket. Mot bakgrund av de fördelar som en tillämpning av EMCS skulle kunna medföra vid importsituationen föreslås att flyttningar av energiprodukter från platsen för import ska hanteras inom EMCS.

SPBI har i sitt remissyttrande anfört att de uppfattar det som att kvar utanför systemet kommer att finnas import av varumottagare. Regeringen konstaterar att en registrerad varumottagare i Sverige endast kan ta emot varor under uppskovsförfarandet från upplagshavare eller registrerade avsändare i andra EU-länder. Det är således inte möjligt att i egenskap av registrerad varumottagare i Sverige ta emot varor under uppskovsförfarandet från en importplats belägen i Sverige. Detta innebär att flyttningar till registrerade varumottagare i samband med import redan i dag omfattas av EMCS.

SPBI har vidare anfört att vid import pumpas produkterna normalt från båt till skatteupplag och att det inte finns någon mätutrustning vid kajen.

SPBI har anfört att om tanken är att volymer ska registreras i EMCS t.ex. baserat på skeppsdokument för att sedan bekräftas med lossad volym enligt mätutrustning på depån så avisar SPBI förslaget med att använda EMCS vid importer då det enbart kommer att leda till ökad administration av pappersdifferenser. Regeringen konstaterar att en flyttning under uppskovsförfarandet i samband med import påbörjas vid varornas övergång vid fri omsättning. När detta inträder kan variera beroende på omständigheterna kring importen. Regeringen utgår från att de frågor som kan uppkomma kring mätning av volymer kan lösas i den praktiska tillämpningen. Vad SPBI anfört föranleder inte regeringen att göra någon annan bedömning än att flyttningar av energiprodukter från en importplats ska omfattas av EMCS.

Användandet av EMCS för flyttningar av alkohol- och tobaksvaror

Vad gäller alkohol- och tobaksvaror ser förhållandena något annorlunda ut än vad gäller energiprodukter. Vad gäller dessa varor utgör skatten en särskilt stor del av varans värde. Det föreligger även en relativt omfattande olaglig marknad för dessa produkter. Det är därför viktigt att uppskovsförfarandet inte utnyttjas i syfte att kringgå skatten och att skapa en situation där varor kommer ut på marknaden utan att punktskatt har betalats för dem. Åtgärder för att motverka olaglig hantering av alkohol- och tobaksvaror utgör prioriterade åtgärder. Genom att införa EMCS för flyttningar inom Sverige ökar möjligheterna att kontrollera flyttningar av dessa varor och därmed möjligheterna att se till att punktskatt betalas där detta bör ske. Skatteverket har även noterat att det genom EMCS har kunnat identifiera och vidta åtgärder i vissa fall vad gäller alkohol- och tobaksprodukter. Skatteverkets möjlighet att följa flyttningen av produkterna omfattar dock i dag endast den flyttning som innebär att varorna förs in till Sverige från ett annat EU-land. Om EMCS användes även för flyttningar inom Sverige skulle det vara möjligt för Skatteverket att även följa hur varorna därefter flyttas inom landet.

De aktörer som hanterar alkohol- och tobaksvaror kan antas i många fall redan i dag använda EMCS för flyttningar till eller från andra EU-länder och har därmed redan viss erfarenhet av systemet. Användandet av EMCS kommer att innebära att ett krav på följedokument för flyttningar inom Sverige införs, vilket medför en viss administrativ börda för såväl aktörerna som de som transporterar varorna. Samtidigt kommer dokumentationen av om varor flyttas under uppskovsförfarandet att underlättas.

De omständigheter som anförts av SPBI vad gäller flyttningar av bränsle inom Sverige kan inte anses ha samma relevans vad gäller alkohol- och tobaksvaror. Den praktiska hanteringen av dessa alkohol- och tobaksvaror skiljer sig från hanteringen av bränsleprodukter. Flyttningar av alkohol- och tobaksvaror under uppskovsförfarandet inom Sverige sker normalt i mycket mindre utsträckning än vad gäller bränslen. Det slags depåverksamhet med omfattande och i många fall oannonserade hämtningar av varor under uppskovsförfarandet som beskrivits av SPBI är vidare, såvitt känt, unik för bränslemarknaden. Flyttningar i bulk sker vidare endast i begränsad utsträckning. Ett

införande av EMCS vid flyttningar av alkohol- och tobaksvaror bedöms därmed inte medföra problem motsvarande de som anförts av SPBI.

Vid en sammantagen bedömning finner regeringen att det får anses lämpligt att införa ett krav på användande av EMCS för flyttningar av tobaks- och alkoholvaror inom Sverige. Det bör även noteras att de seriösa aktörerna inom alkohol- och tobakssektorn har ett intresse av att uppskovsförfarandet inte utnyttjas i syfte att obeskattade varor ska säljas på marknaden. De remissinstanser inom tobakssektorn som har yttrat sig över promemorians förslag är också positiva till detta.

SPBI har i sitt remissyttrande anfört att det är SPBI:s bestämda uppfattning att etanol som används som drivmedel ska undantas från ett nationellt EMCS. SPBI har vidare anfört bl.a. följande. Etanol avsedd för drivmedel som hanteras i bulk får samma typ av problem som redogjorts för i SPBI:s tidigare inlaga. I vissa fall kan etanol pumpas från fabrik till ett så kallat mellanlager som av geografiska skäl kan vara separerat från färdigvarulagret som därmed lagras och hanteras under ett annat skatteupplag. Sådana pumpningar skulle enligt SPBI inte vara praktiskt möjliga att hantera inom ramen för EMCS-systemet.

Etanol som biodrivmedel kan användas i huvudsak på två sätt, antingen till låginblandning i andra drivmedel eller i höginblandade bränslena såsom E85 och ED95. Enligt regeringens mening bör all etanol som flyttas inom Sverige och som inte ingår i ett färdigt bränsle omfattas av EMCS. Att införa särskilda bestämmelser för flyttning av etanol som ännu inte ingår i ett bränsle kan enligt regeringens mening inte anses lämpligt.

SPBI har i sitt remissyttrande vidare anfört bl.a. att E85 i dag är klassat som ett drivmedel under kapitel 38 i tullunionens tulltaxe- och statistiknomenklatur. Inom tullkodexgruppen finns ett förslag att E85 ska klassificeras som alkohol under kapitel 22. Som förslaget nu är skrivet så skulle leveranser av E85 inte kunna hanteras utanför EMCS om E85 blir omklassat till alkohol. En sådan lösning är inte praktiskt hanterbar. SPBI har noterat att ett transporttillägg på 20 procent av produktens punktskatt kan påföras en avsändande upplagshavare om administrativ referenskod eller ersättningsdokument inte följer med transporten. För bulktransporter av drivmedelsetanol skulle med dagens skattesats dessa tillägg bli orimligt höga. För E85 som hanteras som ett drivmedel inom varulånesystemet finns i dag inte några praktiska möjligheter att skapa de dokument som skulle krävas för att undvika transporttillägget i det fall att E85 klassas om till alkohol och omfattas fullt ut av den lagstiftning som detta medför.

Vad gäller de höginblandade drivmedlen, t.ex. E85, har regeringen i proposition Beskattning av etanolbränsle (prop. 2012/13:183) uttalat att det arbete inom EU:s tullkodexkommitté som nämnts av SPBI inte påverkar beskattningen eller hanteringen av dessa drivmedel. Regeringen finner mot denna bakgrund inte anledning att vidta några ytterligare åtgärder med anledning av vad SPBI har anfört i denna del.

Generella frågor

Statens Energimyndighet har ifrågasatt huruvida EMCS-systemet tillåter hantering av data om hållbarhetsegenskaper. Energimyndigheten uppger

att de har fått information om att företag hanterar krav på spårbarhet enligt lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier via ledsagardokument, alternativt Bill of Lading (B/L). Energimyndigheten ser att en förutsättning för att branschen ska kunna hantera spårbarhet av hållbarhetsegenskaper i EMCS-systemet är att detta system tillåter hantering även av dessa uppgifter. Regeringen konstaterar att det i dag inte finns några krav på ledsagardokument vid flyttningar inom Sverige. Vid flyttningar från andra EU-länder tillämpas i dag redan EMCS. Möjligheterna för branschen att hantera spårbarhetsegenskaper bör inte förändras genom de föreslagna förändringarna.

Philip Morris AB har anfört att EMCS inom landets gränser, samt utökade möjligheter till tillsyn och kontroll är utmärkta medel för att förbättra myndigheternas möjligheter att bekämpa illegal handel. De bör dock kompletteras med en lätt urskiljbar märkning, väl synlig för myndigheter, handlare och konsumenter, för att nå konkreta resultat i kampen mot illegal handel. Philip Morris AB föreslår därvid bl.a. att det på tobaksområdet införs ett system med obligatorisk digital skattemärkning och en fastprismärkning. Philip Morris AB anför även att regeringen bör öka skattenivåerna på lagligt försålda tobaksprodukter gradvis och undvika kraftiga skattehöjningar. *IOGT-NTO* och *Ungdomens nykterhetsförbund* har anfört att även andra åtgärder än de i promemorian föreslagna bör övervägas, såsom bl.a. att verka för sänkta införselnivåer, införande av skattemärken och höjda straff vid smuggling.

De av Philip Morris AB, IOGT-NTO och Ungdomens nykterhetsförbund föreslagna åtgärderna ligger utanför ramen för denna promemoria och berörs därför inte närmare.

Ett införande av EMCS för flyttningar av alkohol- och tobaksvaror och för vissa flyttningar av energiprodukter innebär att den som avsänder eller tar emot varor under uppskovsförfarandet vid sådana flyttningar inom Sverige ska lämna elektroniska administrativa dokument respektive mottagningsrapporter i EMCS eller ersättningsdokument enligt reservsystemet. Att varor avsänds och tas emot under uppskovs-förfarandet behöver inte alltid innebära att varorna fysiskt förflyttas. I vissa fall förekommer det exempelvis att platsen för avsändande och mottagande, t.ex. det tullager där varorna finns när de importeras respektive skatteupplaget, befinner sig på samma plats och avsändandet och mottagandet får då förstås i mer administrativ bemärkelse.

Införandet innebär även att en förare vid vägtransport av varor under uppskovsförfarandet har en skyldighet att se till att den administrativa referenskoden eller ersättningsdokumentet följer med transporten. Föraren ska vid en transportkontroll tillhandahålla Tullverket dessa dokument (2 kap. 6 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, LPK).

Ändringen innebär vidare att transporttillägg kan påföras en avsändande upplagshavare eller registrerad avsändare om administrativ referenskod eller ersättningsdokument inte följer med transporten. Transporttillägget är tjugo procent av de punktskatter som belöper på eller kan antas belöpa på varorna. (4 kap. 1 § LPK). Transporttillägget ska dock undanröjas om den avsändande upplagshavaren eller registrerade avsändaren kommer in med det föreskrivna dokumentet

inom en månad från dagen för beslutet (4 kap. 2 § LPK). Den som påförts ett transporttillägg ska befrias från tillägget om det är uppenbart oskäligt att ta ut det (4 kap. 3 § LPK).

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 8 c och 22 §§ LTS, 7 c och 21 §§ LAS och 3 kap. 3 § och 6 kap. 2 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

6 Godkännanden inom uppskovsordningen

Regeringens bedömning: Skyldigheten för godkända aktörer att anmäla ändrade förhållanden bör även fortsättningsvis vara reglerad på förordningsnivå.

Promemorians förslag: Överensstämmer inte med regeringens bedömning. Promemorians förslag innebär att skyldigheter för den som är godkänd aktör inom uppskovsförfarandet att anmäla ändrade förhållanden som i dag finns på förordningsnivå förs in i lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt och lagen om skatt på energi.

Remissinstanserna: *Statens folkhälsoinstitut* tillstyrker att anmälningsplikten för ändrade förhållanden för aktörer inom uppskovsförfarandet förs in i lag och inte endast på förordnings- och föreskriftsnivå. För folkhälsoinstitutets tillsynsarbete skulle det underlätta att anmälningsplikten i LAS uttryckligen även omfattade ändring av verksamhetslokal.

Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) anför följande. Om syftet med förslaget är att ge Skatteverket information i tidigare skede vid förändringar ifrågasätter SPBI att det skulle få någon avgörande betydelse för oseriösa aktörer om regleringen är i lag i stället för i förordning. SPBI ställer sig också frågande till att likartade uppgifter (firmateckning, revisorer, styrelse) ska behöva lämnas både till Bolagsverket och till Skatteverket. SPBI föreslår i stället att en annan lösning övervägs där Skatteverket blir skyldigt att lämna uppgift (organisationsnummer) till Bolagsverket om upplagshavare, varumottagare, registrerade avsändare, lagerhållare samt skattebefriade förbrukare. Bolagsverket blir i sin tur skyldigt att lämna uppgift till Skatteverket om de förändringar av firmatecknare, revisorer, styrelse för de organisationsnummer som Bolagsverket fått av Skatteverket. I den mån ändringar av firmatecknare är ett krav för tillsättning av en ”målvakt” borde viljan att ändra till Bolagsverket vara högre samtidigt som förslaget, om det är genomförbart, minskar den administrativa bördan för seriösa aktörer.

Sveriges Advokatsamfund har ingen erinran mot förslaget att skyldigheten att anmäla ändrade förhållanden regleras i lag. Enligt promemorian ska anmälningsplikten omfatta även sådana förhållanden

som skulle kunna vara av betydelse för godkännande. Advokatsamfundet anser att samtliga uppgifter som ska anmälas, måste framgå av lagtexten. Någon ”ventil” till fördel för det allmänna ska inte finnas.

Swedish Match Distribution AB instämmer i samtliga de förslag som har lagts fram i remissen. Bolaget anser därutöver att godkända upplagshavare bör åläggas att till Skatteverket regelbundet rapportera in försäljningsstatistik över tobaksförsäljning i syfte att ytterligare skärpa kontrollen av hanteringen av tobaksvaror.

Verdandi anför följande. Smuggling och liknande är ett attraktivt område för den gängrelaterade brottsligheten eftersom det finns stora intäkter att göra. Kontroll ska givetvis kombineras med andra insatser. Hänsyn till eventuella olägenheter för seriösa upplagshavare bör inte komma i första rummet när det gäller att arbeta fram bättre kontrollmodeller.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Bakgrund till regeringens förslag: Enligt punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) ska varje medlemsstat fastställa sina egna regler i fråga om tillverkning, bearbetning och förvaring av punktskattepliktiga varor om inte annat följer av direktivet. Under det s.k. uppskovsförfarandet får vissa godkända aktörer hantera obeskattade varor under vissa villkor.

Tillverkning, bearbetning och förvaring av punktskattepliktiga varor för vilka punktskatt inte har betalats ska äga rum i ett skatteupplag (artikel 15). En godkänd upplagshavare är en fysisk eller juridisk person som av sin medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet tillverka, bearbeta, förvara, ta emot eller avsända punktskattepliktiga varor, enligt ett uppskovsförfarande i ett skatteupplag (artikel 5.1). En registrerad varumottagare är en fysisk eller juridisk person som av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet och på de villkor som dessa myndigheter angett, ta emot punktskattepliktiga varor som förflyttas under ett uppskovsförfarande från en annan medlemsstat (artikel 4.9).

En godkänd upplagshavares öppnande och drift av ett skatteupplag ska godkännas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är beläget. Godkännandet ska ske på de villkor som myndigheterna har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk. (artikel 16.1).

Bestämmelserna om godkännanden som upplagshavare, registrerad varumottagare, tillfälligt registrerad varumottagare och registrerad avsändare finns i 10–15 a §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, 9–14 a §§ lagen (1993:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och 4 kap. 3–8 a §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE.

Som upplagshavare för alkohol- och tobaksvaror får godkännas den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att tillverka, bearbeta eller i större omfattning lagra skattepliktiga varor, för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande, för försäljning till näringsidkare inom EU importera skattepliktiga varor från tredje land, eller bedriva verksamhet i

exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker (10 § LTS, 9 § LAS). Som upplagshavare för bränsle får godkännas den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att tillverka eller bearbeta bränslen, på flygplats lagra flygfotogen i vissa fall eller i större omfattning hålla bränslen i lager (4 kap. 3 § LSE). För godkännande som upplagshavare krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare är lämplig som upplagshavare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, och disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag. Den som godkänns som upplagshavare ska samtidigt godkännas som registrerad avsändare. Som registrerad varumottagare får godkännas den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt (13 § LTS, 12 § LAS och 4 kap. 6 § LSE). Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land får godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare (14 § LTS, 13 § LAS och 4 kap. 7 § LSE).

Som registrerad avsändare får godkännas den som avser att i Sverige yrkesmässigt avsända varor under ett uppskovsförfarande, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 79 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad avsändare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt. (15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE).

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns, ställd säkerhet inte längre är godtagbar, eller upplagshavaren begär det. Om ett godkännande av upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av dennes skatteupplag och godkännandet som registrerad avsändare. Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet. (12 § LTS, 11 § LAS och 4 kap. 5 § LSE). Dessa bestämmelser tillämpas även för registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare.

Skälen för regeringens förslag

Inför utfärdandet av ett godkännande gör Skatteverket en prövning av om förutsättningarna för godkännande är uppfyllda. I detta ingår bl.a. en prövning av upplagshavarens lämplighet.

Som underlag för prövningen av ett godkännande som upplagshavare kräver Skatteverket att den som ansöker om godkännande i ansökan eller som bilaga lämnar en rad uppgifter och handlingar, såsom exempelvis:

1. En beskrivning av vilken typ av verksamhet som avses att bedrivas.
2. Bestyrkt kopia av aktuellt registreringsbevis.
3. Uppgift om namn och personnummer på ägare samt personer med bestämmande inflytande på verksamheten.
4. Den senaste årsredovisningen.

5. Uppgift om företagets finansiella ställning (exempelvis balans- och resultaträkning per föregående månadsskifte) samt uppgift om hur verksamheten finansieras och eventuella kreditgivare/finansiärer av verksamheten.

6. Är bolaget nystartat eller har för avsikt att starta verksamhet ska budget för första verksamhetsåret sändas in.

7. Beräknad punktskatt på årsbasis.

8. Beräkningsunderlag för säkerheter.

9. Uppgift om eventuell mervärdesskatteregistrering.

Vad gäller utländsk ägare eller styrelseledamot ska skuldfrihetsintyg från utländsk myndighet motsvarande Kronofogdemyndigheten sändas in. Skatteverket kan dessutom begära att sökanden ska sända in utdrag från utländsk polismyndighet motsvarande Rikspolisstyrelsens belastningsregister.

När Skatteverket prövar en ansökan om godkännande har verket möjlighet att kontrollera de som omfattas av ansökan mot register hos exempelvis Kronofogdemyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Bolagsverket, Tullverket samt mot Skatteverkets egna register (t.ex. skattekontot). Skatteverket har även möjlighet att besluta om revision hos sökanden (41 kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1261, SFL]) eller att begära ett sammanträffande med sökanden.

Motsvarande gäller om ansökan gäller godkännande som varumottagare eller registrerad avsändare.

Skatteverket har således relativt goda möjligheter att inhämta information om och granska den som ansöker om godkännande som upplagshavare eller annan aktör inom uppskovsordningen.

I remissyttranden över promemorian Vissa förfarandefrågor på punktskatteområdet (se prop. 2011/12:155) har JTI Sweden AB anfört bl.a. att det är ett välkänt faktum att den illegala tobakshandeln undanhåller miljardbelopp från statskassan, genererar stora intäkter för den grova organiserade brottsligheten och tillgängliggör billig tobak till minderåriga. JTI Sweden AB har mot denna bakgrund bl.a. föreslagit att det ska införas en granskningsperiod vid ansökan som registrerad varumottagare. I remissynpunkter från JTI Sweden AB och Tobaksleverantörsföreningen över nämnda promemoria föreslås även att kraven för godkännande ska förtydligas. Exempelvis anförs att det kunde förtydligas att personer som tidigare dömts för ekonomisk brottslighet inte ska godkännas som registrerade varumottagare.

Någon särskild tidsfrist för Skatteverkets hantering av ansökningar om godkännande som registrerad varumottagare eller upplagshavare finns inte angiven i lagstiftningen. Det har inte heller framkommit att Skatteverket skulle avstå från kontroll mot t.ex. register hos andra myndigheter på grund av att det skulle ta viss tid. Den huvudsakliga effekten av en granskningsperiod kan antas bli att den som ansöker om godkännande får vänta viss tid innan godkännande meddelas. En väntetid innan godkännande meddelas skulle möjligen kunna antas ha viss avskräckande effekt för den som i kriminella syften snabbt vill starta upp en verksamhet. För att uppnå en sådan effekt torde dock väntetiden behöva vara relativt lång och skulle då även påverka seriösa företags möjligheter att snabbt komma igång med verksamhet eller ändra sin verksamhet. I dag har Skatteverket möjlighet att anpassa

handläggningstiden för ett godkännande efter den utredning som bedöms nödvändig i ärendet. Vid en fastlagd granskningsperiod skulle Skatteverkets möjligheter att anpassa sig till ärendet försvinna. Sammantaget bedöms det inte att en granskningsperiod skulle ha sådana fördelar att det uppväger de nackdelar som kan uppkomma för de seriösa företagen.

Vad gäller förslaget att kraven för godkännande ska förtydligas kan följande konstateras. En godkänd upplagshavare kan vara antingen en fysisk person eller en juridisk person. När frågan om en juridisk person är lämplig som upplagshavare ska bedömas är det givetvis inte bara den juridiska personen som ska bedömas utan det är viktigt att prövningen även omfattar personer med bestämmande inflytande i den juridiska personen, exempelvis ägare eller styrelseledamöter. Så har de nuvarande bestämmelserna tolkats i rättspraxis (se t.ex. KRSU 2002-11-22, mål nr 84-2002). Mot bakgrund av att det inte förefaller föreligga tveksamhet om att bestämmelsen i dag ska tolkas på detta sätt saknas anledning att i nuläget föreslå att det införs särskilda bestämmelser om prövning av personer med bestämmande inflytande i företaget.

Redan i dag torde det vara klart att tidigare ekonomisk brottslighet är en av de faktorer som kan påverka möjligheten att godkännas som upplagshavare eller registrerad varumottagare. Att utforma detaljerade bestämmelser om vilka former av misskötsamhet, såsom exempelvis ekonomisk brottslighet, som ska föranleda att godkännande som upplagshavare inte ska medges kan förefalla som en enkel och tydlig lösning. Det är dock inte så lätt att peka på alla de faktorer som kan vara aktuella att pröva i ett ärende. Många gånger kan det även vara fråga om att en omständighet ensam inte utgör skäl att ifrågasätta lämpligheten men att samma omständighet i kombination med andra omständigheter ger en annan bild. Sammantaget får fördelarna med en generell bestämmelse vars innehåll får tolkas i rättspraxis anses överväga. Det föreslås därför att den nuvarande bestämmelsen behålls oförändrad.

Det kan förekomma situationer där det i efterhand visar sig att en upplagshavare eller företrädare för en upplagshavare inte är en sådan lämplig person som underlaget gav vid handa och därmed inte borde ha godkänts. Det är omöjligt att helt undvika sådana situationer och innebär inte nödvändigtvis att bestämmelserna är otillfredsställande.

Det har framkommit att det förekommer situationer där en befintlig upplagshavare köps upp av en oseriös aktör som skapar stora skatteskulder i bolaget för att därefter låta bolaget försättas i konkurs. För att minska risken för personligt ansvar för den egentlige företrädaren för den juridiska person som är godkänd upplagshavare kan det i ett sådant fall finnas ett intresse för denne att som formell företrädare för den juridiska personen placera någon annan, en s.k. målvakt.

Det finns anledning att överväga om det går att vidta åtgärder för att minska risken för denna form av handlande. I remissynpunkter över promemorian Vissa förfarandefrågor på punktskatteområdet (se prop. 2011/12:155) har JTI Sweden AB bl.a. anfört att regeringen bör överväga åtgärder för försvårande av bruk av målvakter. JTI Sweden AB anförde att det är ett problem att företagsrepresentanter byts ut för att försvåra ansvarsutkrävning vid senare upptäckta olagliga handlingar. Därför menade JTI Sweden AB att det borde införas specifika regler kring

utbyte av och ansvarsutkrävning av företagsrepresentanter när det gäller punktskattebelagda varor.

Om företrädare för en juridisk person missköter betalning av skatt finns i vissa fall möjlighet att pröva frågan om företrädaransvar enligt 59 kap. skatteförfarandelagen. En fråga som skulle kunna diskuteras är om det utöver denna möjlighet borde införas några särskilda bestämmelser om ansvar för företrädare för juridiska personer i samband med uppskovsförfarandet.

De juridiska personer som i dag agerar inom uppskovsförfarandet som godkända upplagshavare har mycket olika verksamheter, från stora multinationella företag som hanterar enorma volymer varor till små företag som har en mycket begränsad verksamhet. Att införa ett fullt ekonomiskt ansvar för betalning av upplagshavarnas punktskatt för en eller flera företrädare för eller ägare till den juridiska personen skulle i vissa fall innebära att mycket stora belopp skulle kunna påföras företrädaren eller ägaren. I många fall kan det antas att det inte skulle vara möjligt att driva en seriös verksamhet under dessa omständigheter eftersom mycket få fysiska personer skulle acceptera ett sådant personligt betalningsansvar för de belopp, i vissa fall miljardbelopp, som kan bli aktuella i en upplagshavares verksamhet. Ett alternativ skulle vara att, i stället för ett generellt ansvar för företrädare eller ägare till en juridisk person som är upplagshavare, införa ett krav på att en särskilt angiven fysisk person ska utses som ansvarig för den juridiska personens skattebetalningar. Det kan dock antas att det, särskilt för de större företagen, kan vara svårt att hitta en fysisk person som är villig att åta sig ett ansvar som motsvarar de belopp som blir aktuella för ett stort företag. Det kan även konstateras att det kan bli svårt för Skatteverket att bedöma vem som skulle anses som en lämplig person för en sådan position om prövning ska göras av personens betalningsförmåga. Detta eftersom det lär förekomma mycket få fysiska personer som kan betala skattebelopp på många miljoner kronor. Ett problem med en sådan lösning kan även vara att detta skulle inbjuda till att de grovt oseriösa företagen placerar en s.k. målvakt i denna position. Även om Skatteverket utför en kontroll av personens lämplighet och betalningsförmåga kommer detta sannolikt inte fullt ut kunna undvikas.

En rimlig begränsning skulle kunna vara att ansvar för den fysiska personen ska uppkomma endast i de situationer där det har konstaterats att fusk har inträffat. Den remissynpunkt som ovan redovisats förefaller snarast ta sikte på ett ansvar för en avgående företrädare om det senare framkommer att det har förekommit fusk eller att skatt inte har betalats. Ett ansvar skulle därvid föreligga avseende skatt för vilken betalningstidpunkten tidsmässigt ligger efter det att företrädaren slutat i företaget. En sådan lösning förefaller ur vissa perspektiv tilltalande. Den föranleder dock även vissa problem. Resonemanget om utökat ansvar i dessa situationer förefaller ta sin utgångspunkt i en situation där en oseriös företrädare för en upplagshavare hanterar punktskattepliktiga varor i syfte att fuska med skatten och sedan formellt sätter in någon annan i sitt ställe för att undvika risken för ansvar. I en sådan situation kan det förefalla rimligt att ett ansvar ska uppkomma för den fuskande företrädaren även om han inte längre vid den tidpunkt när skatten ska betalas är företrädare för den juridiska personen. I många fall kan det

dock antas att den hantering av punktskattepliktiga varor som ger upphov till skyldigheten att betala skatt rent formellt är helt i sin ordning men att upplagshavaren sedan inte betalar in skatten. Frågan är om även en sådan situation ska omfattas av den tänkta ansvarsbestämmelsen. Även i seriösa företag förekommer givetvis att företrädare byts ut. Den som är företrädare vid den tidpunkt när en skattskyldighet uppkommer men sedan slutar som företrädare innan tidpunkten för deklaration och betalning av skatten kan normalt inte påverka om skatten faktiskt betalas in eller inte. Det är knappast rimligt att en företrädare ska ha ett generellt personligt ansvar som täcker förhållanden som han inte kan påverka. För det fall företrädaren även efter sitt utträde ur företaget kan påverka om skatt betalas eller inte kan det diskuteras om inte en prövning kan ske av om det är fråga om en situation där företrädaren är en sådan faktiskt företrädare vars ansvar kan prövas enligt skatteförfarandelagens bestämmelser.

Sammantaget kan det konstateras att det är svårt att utforma ytterligare ansvarsbestämmelser som fångar upp de situationer där det sker avsiktligt undandragande av skatt utan att bestämmelserna samtidigt riskerar att medföra icke önskvärda effekter för de seriösa upplagshavarna och deras företrädare. Mot denna bakgrund föreslår regeringen i dagsläget inte några bestämmelser om särskilt ansvar för företrädare eller ägare i uppskovsförfarandet.

Det finns då anledning att överväga om det finns andra åtgärder som skulle kunna förbättra möjligheterna att snabbt fånga upp situationer där sådana förändringar sker som borde föranleda en ny prövning av godkännandet som upplagshavare.

När förändringar sker vad gäller ägare och företrädare för en juridisk person som är upplagshavare är det viktigt att Skatteverket får möjlighet att bedöma lämpligheten av de nya företrädarna. För att kunna göra detta måste Skatteverket snarast bli informerat om att en förändring sker. Skatteverket har även möjlighet att från Bolagsverket inhämta information om förändringar av företrädare för juridiska personer.

Enligt bestämmelser i förordningarna om alkoholskatt, tobaksskatt och skatt på energi och Skatteverkets föreskrifter ankommer det på upplagshavaren och andra godkända aktörer att meddela förändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande. Anmälningsskyldigheten omfattar betydande förändringar av ägarförhållanden och förändringar av firmatecknare, revisor eller styrelse men även andra ändringar som sker av sådana uppgifter som lämnats i samband med ansökan om godkännande. Upplagshavaren ska även anmäla om grunderna för beräkning av ställd säkerhet ändras eller om det sker ändringar av uppgifter som lämnats om ett skatteupplag. (8 § förordningen [2010:173] om alkoholskatt, 9 § förordningen [2010:177] om tobaksskatt och 8 § förordningen [2010:178] om skatt på energi samt, till och med 30 juni 2013, Skatteverkets föreskrifter RSFS 1996:18).

Eftersom denna anmälningsskyldighet utgör en viktig grund för Skatteverkets möjligheter att kontrollera godkännandet som upplagshavare under förändrade omständigheter kan det finnas anledning att överväga om dessa bestämmelser bör flyttas till lagarna. Lagrådet har dock anfört följande. Någon motsvarande reglering av vilka uppgifter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande finns inte.

Redan av detta skäl framstår det som mindre lämpligt att i lag föreskriva vilka ändrade förhållanden som ska anmälas till Skatteverket. Enligt *Lagrådets* mening finns det inget konstitutionellt hinder mot att på lägre nivå än lag reglera både vilka uppgifter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande och vilka ändrade förhållanden som ska anmälas. Det kan inte heller anses lämpligt att i lag reglera vilka uppgfter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande.

Mot bakgrund av vad Lagrådet har anfört bedömer regeringen att de nuvarande bestämmelserna om anmälningsskyldighet för aktörer inom uppskovsförfarandet inte bör flyttas till lagarna. Det förslag som lämnades i promemorian bör således inte genomföras i denna del. Någon annan ändring vad avser kontrollen av ändringar av bl.a. företrädare för godkända aktörer föreslås inte heller.

Swedish Match Distribution AB anser att godkända upplagshavare även bör åläggas att till Skatteverket regelbundet rapportera in försäljningsstatistik över tobaksförsäljning i syfte att ytterligare skärpa kontrollen av hanteringen av tobaksvaror.

Av 2 § LTS följer i dag att en tillverkare eller hans representant eller, i fråga om cigaretter som importeras från tredje land, importören en gång per år ska lämna uppgifter om försäljning av cigaretter för det föregående kalenderåret. Regeringen ser inte i dagsläget anledning att införa någon särskild rapportering för upplagshavarna.

Statens Folkhälsoinstitut har anfört att det skulle underlätta för folkhälsoinstitutets tillsynsarbete att anmälningsplikten i LAS uttryckligen även omfattade ändring av verksamhetslokal.

Regeringen konstaterar att upplagshavare redan i dag måste ha sina skatteupplag, dvs. de platser där obeskattade punktskattepliktiga varor får förvaras, godkända och att ändrade lokaler för skatteupplag därmed förutsätter en ny prövning av Skatteverket. Genom de förslag som lämnas i avsnitt 7.1 ska vidare en registrerad varumottagare och tillfälligt registrerad varumottagare till Skatteverket ange den mottagningsplats där de ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet. Om upplagshavare och registrerade varumottagare tar emot varor under uppskovsförfarandet på andra mottagningsplatser ska dessa vara anmälda hos Skatteverket som s.k. direkta leveransplatser. Regeringen finner inte anledning att införa en anmälningsskyldighet för andra verksamhetslokaler.

Att någon har brustit i anmälningsskyldigheten kan uppmärksammas av Skatteverket i samband med kontroll av uppgifter i bolagsregistret, en revision hos den godkända upplagshavaren eller genom att information lämnas från annat håll. Om en upplagshavare eller någon annan godkänd aktör inte uppfyller sin skyldighet att anmäla ändrade förhållanden får detta beaktas vid en prövning av aktörens lämplighet. Om aktören underlåter att anmäla sådana förhållanden som skulle kunna vara av betydelse för godkännandet bör detta innebära att aktörens lämplighet kan ifrågasättas. Detta gäller oavsett om bestämmelserna om anmälningsskyldighet finns på förordningsnivå eller har tagits in i lag.

När det sker betydande förändringar i ägandeförhållandena för en juridisk person kan detta många gånger tala för att förändringar därefter kommer att ske i företagets verksamhet. Det kan därför finnas anledning att pröva godkännandet som upplagshavare när det sker en stor

förändring av ägandet i en juridisk person som är godkänd upplagshavare. Ett godkännande som upplagshavare får återkallas bl.a. om förutsättningarna för godkännande inte längre finns (11 § LTS, 10 § LAS och 4 kap. 4 § LSE). Skatteverket har ett ansvar att fortlöpande pröva frågan om förutsättningar för godkännande alltjämt föreligger. Frågan är om det utöver detta finns behov av en särskild reglerad åtgärd vid större förändringar av ägandet i en juridisk person. Ett sätt att åstadkomma detta skulle kunna vara att ett godkännande som upplagshavare skulle upphöra vid stora ägandeförändringar och att den juridiska personen därmed skulle behöva söka ett nytt godkännande från Skatteverket. Ett godkännande som upplagshavare ligger dock till grund inte bara för upplagshavarens eget agerande utan även för de andra aktörer som sänder varor till eller tar emot varor från upplagshavaren under uppskovsförfarandet. Om godkännandet automatiskt skulle upphöra vid vissa omständigheter skulle detta skapa osäkerhet i systemet. När Skatteverket beslutar om att återkalla ett godkännande registrerar Skatteverket denna information i det register, SEED-registret, som ligger till grund för kontroller av de elektroniska administrativa dokument som utfärdas i samband med flyttningar som hanteras i det datoriserade systemet, EMCS. Om ett godkännande automatiskt skulle upphöra vid vissa omständigheter skulle det inte vara säkert att denna information förs in i SEED-registret omedelbart. Detta eftersom Skatteverket först måste få kännedom om att omständigheterna har uppstått. Flyttningar under uppskovsförfarandet skulle därmed kunna komma att ske under en viss tid utan att den som kontrollerar en upplagshavares godkännande i SEED-registret har anledning att misstänka att godkännandet inte längre är giltigt. Detta kan inte ses som en lämplig ordning. Motsvarande kan anföras om fråga skulle vara om att låta godkännanden av skatteupplag upphöra automatiskt.

Om Skatteverket får information om att det sker förändringar vad avser de förhållanden som legat till grund för ett godkännande som upplagshavare, registrerad varumottagare eller annan godkänd aktör åligger det Skatteverket att bedöma om denna information föranleder vidare utredning och eventuellt ett övervägande om att återkalla godkännandet. Detta gäller alla former av förändringar som kan ha betydelse för godkännandet. Det bör härvid framhållas att om Skatteverket får information om att det har skett en betydande förändring av ägarförhållandena i en juridisk person får det anses viktigt att Skatteverket aktivt följer upp detta för att kunna bedöma om detta föranleder någon vidare utredning och åtgärd vad avser godkännandet.

7 Tydligare krav i uppskovsförfarandet

7.1 Skyldigheter för upplagshavare och varumottagare

Regeringens förslag: Det förtydligas att en upplagshavare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som anggetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Det förtydligas vidare att när varor flyttas under uppskovsförfarande till ett skatteupplag ska upplagshavaren vid mottagandet ta in varorna i sitt skatteupplag. Om varor som tagits emot i direkt anslutning till ett skatteupplag inte tas in i skatteupplaget, ska skattskyldighet under vissa omständigheter inträda för den mottagande upplagshavaren. En registrerad varumottagare och tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange sin ordinarie mottagningsplats. Varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskov ska göra det på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014 i fråga om ordinarie mottagningsplats för varor och i övrigt den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kommerskollegium* ser övergripande positivt på förslaget då det med föreslagen lydelse i större utsträckning harmoniserar med bestämmelserna i rådets direktiv 2008/118/EG.

Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) anför följande. Det är SPBI:s uppfattning att de föreslagna kraven på att ta emot varor på det skatteupplag som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet enbart kan avse de förflyttningar som sker från registrerad avsändare till skatteupplag då övriga förflyttningar av energiprodukter inte använder EMCS. Motsvarande begränsning behöver gälla för etanol när det används som drivmedel och E85 om produkten klassas om till alkohol. SPBI framför vidare att det av texten framgår att det således inte är acceptabelt att en upplagshavare tar emot varorna på en annan plats än den som han uppgett för avsändaren och som anmälts i EMCS. Om varorna ska tas emot på en annan plats än den som angivits i det ursprungliga elektroniska dokumentet eller ersättningsdokumentet, t.ex. ett annat skatteupplag som tillhör den mottagande upplagshavaren, ska avsändaren i det elektroniska systemet anmäla den ändrade mottagningsplatsen. SPBI förstår logiken i resonemanget men konstaterar samtidigt att bulkleveranser av drivmedel ofta medför att det inte är den beställda kvantiteten som lossas. Om en upplagshavare (depå) inte kan ta emot hela den beställda kvantiteten så kan fartyget lossa denna volym vid en annan upplagshavarens depå efter rutten. Problemet uppstår inte vid leveranser inom landet när dessa undantas från EMCS men berör all införsel från andra EU länder. Enligt LSE 6 kap. 8 § ska mottagning bekräftas senast fem dagar i efterskott. Vilken tidsram är

tänkt att gälla för att avsändaren ska ändra i det elektroniska systemet? Kommer i praktiken varor att fysiskt vara mottagna innan avsändaren hunnit ändra i EMCS systemet t.ex. vid lossning under helg? Det är SPBI:s uppfattning att regelverket måste vara utformat så att skattskyldighet inte inträder i situationer där mottagningsplats ändras till följd av normal hantering i verksamheten.

Svenska Tobaksleverantörsföreningen anför följande. Dagens lagstiftning kräver i dag att en förflyttning av produkter från ett skatteupplag, om det sker inom ramen för uppskovsförfarandet, ska avslutas på någon av de i lagtexten angivna slutdestinationerna. Svenska tobaksleverantörsföreningen kan konstatera att föreslagna krav och kontrollmöjligheter de facto kommer att medföra en ökad insyn i syfte att motverka kriminell verksamhet. Det finns ingen anledning att anta att de kommer ha några negativa effekter för seriösa aktörer som hanterar punktskattepliktiga varor.

Verdandi anför att förslagen berör både upplagshavare och varumottagare vilket de tycker är bra.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Uppskovsförfarandet innebär en möjlighet för vissa godkända aktörer att hantera obeskattade varor. Det är viktigt att det därvid är tydligt, både för aktörerna och för Skatteverket, vilka krav som gäller för de aktörer som tillåts hantera varor i obeskattat skick. Nedan föreslås därför vissa förtydliganden och kompletteringar av bestämmelserna för upplagshavare och varumottagare.

Upplagshavare

Punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) utgår från att varor får flyttas under skatteuppskov om de flyttas till ett skatteupplag eller en direkt leveransplats. Detta är även utgångspunkten för den svenska lagstiftningen. Det finns även i direktivet och i den svenska lagstiftningen krav på att den mottagande upplagshavaren lämnar en mottagningsrapport i det datoriserade systemet, EMCS, när varorna tagits emot på skatteupplaget eller den direkta leveransplatsen.

Av lagstiftningen följer således redan i dag att en flyttning, för att anses ske under uppskovsförfarandet, ska avslutas på någon av de i lagtexten angivna destinationerna. Dessa bestämmelser är utformade så att de avgör flyttningens karaktär som uppskovsflyttning.

Det kan dock vara lämpligt att det förtydligas vilket ansvar en upplagshavare har när han i egenskap av godkänd upplagshavare agerar som mottagare till varor under uppskovsförfarandet. Det bör därmed tydligt av lagstiftningen framgå att den mottagande upplagshavaren har ett ansvar för att ta emot de varor som skickas till honom i sitt skatteupplag eller på sin direkta leveransplats. Det är således inte acceptabelt att en upplagshavare tar emot varorna på en annan plats än den som han uppgett för avsändaren och som anmälts i EMCS. Om

varorna ska tas emot på en annan plats än den som angivits i det ursprungliga elektroniska dokumentet eller ersättningsdokumentet, t.ex. ett annat skatteupplag som tillhör den mottagande upplagshavaren, ska avsändaren i det elektroniska systemet anmäla den ändrade mottagningsplatsen.

Givetvis kan det antas vara relativt vanligt att transporten rent fysiskt lastas av strax utanför det utrymme som är godkänt som skatteupplag, exempelvis på lastkajen eller gårdsplanen. Det kan antas att den avsändande upplagshavaren och dennes transportör normalt därefter inte kan påverka hur varorna hanteras utan måste förlita sig på att den mottagande upplagshavaren tar in varorna i skatteupplaget. Det bör förtydligas i lagtexten att den mottagande upplagshavaren har en skyldighet att ta in varorna i skatteupplaget. Av befintliga bestämmelser i 10 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, 9 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och 4 kap. 3 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE följer att upplagshavaren därvid ska bokföra dem i sin lagerbokföring.

Om den mottagande upplagshavaren av någon anledning inte vill acceptera mottagandet av varorna, exempelvis för att han konstaterar att det är fel varor som levererats eller därför att han inte har beställt varorna, har den mottagande upplagshavaren möjlighet att i det elektroniska systemet avvisa varorna. Detta sker, på samma sätt som vid accepterande av mottagandet, genom den s.k. mottagningsrapporten. Om mottagaren avvisar varorna ansvarar avsändaren även fortsättningsvis för varorna och får, genom en ändring av flyttningens destination i EMCS, återta varorna eller flytta dem till någon annan plats. Den ovan föreslagna skyldigheten för upplagshavare som tar emot varor att göra det i det skatteupplag eller på den direkta leveransplats som anges i det elektroniska administrativa dokumentet och att vid mottagandet av varor på ett skatteupplag ta in dem i upplaget innebär givetvis inte någon skyldighet att acceptera mottagande av varor som levererats felaktigt. Även fortsättningsvis kan mottagaren avvisa varorna om de levererats felaktigt.

På samma sätt som för andra skyldigheter som åligger en godkänd upplagshavare får eventuella brister i upplagshavarens hantering av dessa skyldigheter beaktas vid bedömningen av dennes lämplighet som godkänd upplagshavare.

Såsom *SPBI* har konstaterat i sitt remissyttrande kommer de föreslagna bestämmelserna till den del de avser mottagande på den plats som har angetts i EMCS bara att bli tillämpliga i de fall där det datoriserade systemet (eller reservsystemet) är tillämpligt. Det är dock värt att nämna att bestämmelserna i stor utsträckning utgör ett förtydligande av vad som redan följer av de allmänna bestämmelserna i punktskattedirektivet och den svenska lagstiftningen.

SPBI har vidare framfört att de förstår logiken i resonemanget ovan om att avsändaren ska anmäla ändrad mottagningsplats innan varor tas emot på annan plats än den som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet. SPBI har dock samtidigt konstaterat att bulkleveranser av drivmedel ofta medför att det inte är den beställda kvantiteten som lossas. Om en upplagshavare (depå) inte kan ta emot hela den beställda kvantiteten så kan fartyget lossa denna volym vid en annan

upplagshavarens depå efter rutten. Problemet uppstår inte vid leveranser inom landet när dessa undantas från EMCS men berör all införsel från andra EU länder. SPBI har ifrågasatt inom vilken tidsram som avsändaren ska ändra i det elektroniska systemet och om varor i praktiken kommer att fysiskt vara mottagna innan avsändaren hunnit ändra i EMCS systemet t.ex. vid lossning under helg. Det är SPBI:s uppfattning att regelverket måste vara utformat så att skattskyldighet inte inträder i situationer där mottagningsplats ändras till följd av normal hantering i verksamheten.

Att en ändrad mottagningsplats eller en uppdelning av en flyttning ska anmälas följer av punktskattedirektivet. De bestämmelser som nu föreslås avser inte frågan om skattskyldighet för varor vid flyttningar som delas upp eller där mottagningsplatsen ändras. De nu föreslagna bestämmelserna avser endast att förtydliga upplagshavarens skyldigheter vid mottagande av varor under uppskovsförfarandet. Som anförts ovan får brister i fullgörandet av dessa skyldigheter beaktas vid bedömningen av upplagshavarens lämplighet. Om det skulle förekomma att det faktiska mottagandet av varorna hinner ske innan en ändring har hunnit registrerats i det datoriserade systemet får skälen för detta givetvis beaktas vid en sådan bedömning.

Som angetts ovan utgår direktivet och den svenska lagstiftningen från att en flyttning, för att äga rum under uppskov, ska ske till en godkänd destination. I de fall EMCS är tillämpligt på flyttningen ska avsändaren innan flyttningen påbörjas lämna ett elektroniskt administrativt dokument till avsändarlandets behöriga myndighet. Om uppgifterna i dokumentet är giltiga tilldelas flyttningen en administrativ referenskod. En flyttning som på detta sätt anmälts i EMCS och erhållit en administrativ referenskod får normalt förutsättas påbörjas under uppskovsförfarandet. Om varorna av någon anledning inte når fram till sin destination kan beskattning bli aktuell genom s.k. oegentlighetsbeskattning. Vid oegentlighetsbeskattning kan den som har ställt säkerhet för flyttningen, normalt den avsändande upplagshavaren, bli skyldig att betala skatt för varorna. Även den som medverkat i den otillåtna avvikelsen från uppskovsförfarandet och varit medveten eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten kan bli skyldig att betala skatt för varorna. Det kan härvid antas att Skatteverket i normala fall vänder sig till den som har ställt säkerhet för skatten för betalning av skatten på varorna om det inte i det enskilda fallet har framkommit sådana omständigheter att det finns anledning för Skatteverket att överväga ett beslut om att skatten ska betalas av någon som har medverkat i oegentligheten.

Vid en kontroll kan det visa sig att en mottagare inte tagit emot varorna i enlighet med uppskovsförfarandet trots att denne skickat en mottagningsrapport via EMCS. Man kan t.ex. tänka sig att den mottagande upplagshavaren sänder en mottagningsrapport via EMCS, trots att denne i stället för att ta emot varorna på sitt skatteupplag möter transporten på vägen, lastar av varorna och för dem någon annanstans. Mot bakgrund av att en mottagningsrapport inte får upprättas i EMCS om varorna tagits emot på en annan plats än den angivna destinationen, agerar den mottagande upplagshavaren i ett sådant fall i strid med direktivet.

Det har ovan beskrivits en situation där avsändaren eller fraktföraren lastar av de varor som flyttats under uppskov på lastkajen eller gårdsplanen utanför den mottagande upplagshavarens skatteupplag. Det konstaterades att upplagshavaren i detta läge bör ha en uttrycklig skyldighet att ta in varorna i skatteupplaget (under förutsättning att han inte avser att avvisa mottagande av varorna). I vissa fall förekommer att upplagshavaren i en sådan situation accepterar mottagande av varorna genom mottagningsrapport i EMCS utan att faktiskt föra in varorna i skatteupplaget. Bestämmelserna i 20 § LTS, 19 § LAS och 5 kap. 1 § LSE om beskattning av upplagshavare förutsätter att varorna tas ut från ett skatteupplag. Eftersom varorna i detta fall rent fysiskt inte har tagits in i skatteupplaget kan de svårligen anses ha tagits ut ur skatteupplaget. Någon beskattning med stöd av nuvarande bestämmelser om skattskyldighet för upplagshavare kan därmed inte ske.

I stället skulle det kunna bli aktuellt att tillämpa de beskrivna bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning. En skattskyldighet skulle då kunna hävdas för den som har ställt säkerhet för flyttningen, normalt den avsändande upplagshavaren. Vissa faktorer talar dock mot att skattskyldighet enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning ska åläggas den som har ställt säkerhet för flyttningen i den beskrivna situationen där varorna faktiskt har levererats till gårdsplanen eller lastkajen utan för skatteupplaget och mottagaren dessutom har lämnat mottagningsrapport för varorna. För den avsändande upplagshavaren har varorna levererats till det skatteupplag som angivits i det elektroniska administrativa dokumentet. Avsändaren har inte någon kontroll över om varorna efter att ha lastats av på gårdsplanen fysiskt tas in i skatteupplaget. Han har vidare erhållit en mottagningsrapport för varorna. Den mottagande upplagshavaren har, genom att lämna mottagningsrapporten, gentemot den avsändande upplagshavaren uppgett att han tagit emot varorna på sitt skatteupplag. I detta fall får upplagshavaren som tagit emot varorna i omedelbar anslutning till sitt skatteupplag och genom att acceptera mottagandet i EMCS uppgett att han tagit emot varorna på sitt skatteupplag, men faktiskt inte lagt in varorna i upplaget, anses vara den aktör som bör beskattas för varorna. För att säkerställa att det är den mottagande upplagshavaren som i den nu aktuella situationen blir skattskyldig för varorna bör det i lagstiftningen införas en särskild bestämmelse av denna innebörd. Om varorna tagits emot i direkt anslutning till skatteupplaget, t.ex. på lastkajen eller gårdsplanen utanför byggnaden, och varorna accepterats genom mottagningsrapport i EMCS, bör skattskyldighet således inträda om varorna inte förs in i skatteupplaget. Om den mottagande upplagshavaren i mottagningsrapporten avvisar varorna, exempelvis därför att det är fråga om en felaktig leverans, föreligger givetvis inte någon skattskyldighet.

Vid en oegentlighetsbeskattning uppkommer skattskyldighet för en viss person först när Skatteverket fattar beslut om att påföra skatt. Genom att införa en särskild bestämmelse om skattskyldighet i denna situation kommer upplagshavaren däremot att vara skyldig att ta upp varorna i sin deklaration på samma sätt som övriga varor för vilka skattskyldighet inträtt.

Bestämmelserna i punktskattedirektivet om beskattning av punktskattepliktiga varor, och särskilt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning, avser att peka ut i vilken medlemsstat som beskattning av punktskattepliktiga varor ska ske, inte hur medlemsstaterna ska utforma sitt förfarande för uttag av skatt. I ett fall som detta får det anses klart att avvikelse från punktskatteförfarandet sker i Sverige. Beskattningsrätten enligt direktivet tillfaller därmed Sverige. Att i detta fall ålägga den mottagande upplagshavaren skattskyldighet får anses förenligt med bestämmelserna i punktskattedirektivet.

Om kriterierna i den nya bestämmelsen inte är uppfyllda, exempelvis därför att varorna aldrig har kommit fram till en plats i direkt anslutning till skatteupplaget utan avvikit tidigare, får en prövning även fortsättningsvis ske enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning.

Varumottagare

Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land får godkännas som registrerad varumottagare. Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas under ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare.

Vid diskussioner inom kommissionens punktskattekommitté har framkommit att det från särskilt vissa medlemsstater finns ett önskemål om att det i EMCS endast ska vara möjligt att som mottagningsadress för varor som avsänds under uppskovsförfarandet ange den adress som är angiven som varumottagarens adress i SEED-registret. I punktskattekommittén har man mot denna bakgrund kommit fram till att utformningen av de tekniska specifikationerna för det datoriserade systemet, EMCS, ska ändras så att möjligheten för avsändaren att välja att själv fylla i en adress för varumottagaren när flyttningen anmäls i EMCS tas bort. En flyttning kommer därmed endast att kunna anmälas till den adress som är angiven för varumottagaren i SEED-registret. Möjligheten att skicka varor till en registrerad varumottagares direkta leveransplats kommer dock att kvarstå.

Det synsätt som kommer till uttryck genom ändringarna i de tekniska specifikationerna för EMCS skiljer sig från det synsätt som legat till grund för den svenska lagstiftningen (jfr prop. 2009/10:40 s. 128 f.). Det finns därför anledning att överväga vilka effekter detta har på den svenska lagstiftningen.

För att flyttningar till svenska varumottagare ska fungera i praktiken efter de ändringar i de tekniska specifikationerna för EMCS systemet som beslutats inom EU finns det anledning att överväga om en registrerad varumottagare bör vara skyldig att anmäla en ordinarie mottagningsplats till Skatteverket. I dag är det för många varumottagare en postadress till företaget som är angivet i SEED-registret. Efter det att de tekniska specifikationerna för EMCS har ändrats finns det en risk att detta innebär problem för varumottagarna. Detta för det fall varumottagaren har det lager där de punktskattepliktiga varorna ska tas emot på en annan plats än den som utgör postadress för företaget. Den

adress som är angiven i SEED-registret bör fortsättningsvis vara den adress där varorna faktiskt ska tas emot. För att Skatteverket ska ha kännedom om denna adress bör det i den svenska lagstiftningen införas ett krav på att den registrerade varumottagaren anger sin ordinarie mottagningsadress till Skatteverket. Denna ordinarie mottagningsadress kan sedan av Skatteverket registreras i SEED-registret. Enligt de nu föreslagna specifikationerna för EMCS kan endast en adress anges som ordinarie mottagningsplats. Det är dock möjligt att det genom senare ändringar i specifikationerna kommer att bli möjligt att ange mer än en ordinarie mottagningsplats. Att den registrerade varumottagaren har angett en ordinarie mottagningsplats till Skatteverket får anses utgöra en förutsättning för godkännande.

För en registrerad varumottagare finns det, som ovan nämnts, även en möjlighet att till Skatteverket anmäla s.k. direkta leveransplatser. Om den registrerade varumottagaren vill ta emot varor på andra adresser än den ordinarie mottagningsplatsen kommer han att ha möjlighet att göra detta genom att anmäla dem som direkta leveransplatser. Någon skillnad bör därvid inte göras mellan mottagningsplatser som varumottagaren själv förfogar över, t.ex. egna lager, och andra mottagningsplatser, t.ex. en kunds lager. Det kan nämnas att den direkta leveransplatsens adress inte registreras i SEED-registret utan denna hanteras endast av Skatteverket. I SEED-registret framgår dock att varumottagaren har en direkt leveransplats anmäld till Skatteverket.

En tillfälligt registrerad varumottagare godkänns enligt svenska regler endast för att ta emot varor vid en enstaka flyttning. Även för en tillfälligt registrerad varumottagare är det dock viktigt att den adress som anges i SEED-registret är den faktiska mottagningsadressen för varorna. Om registret innehåller adressen till exempelvis företagens administrativa verksamhet kan detta orsaka problem för den tillfälligt registrerade varumottagaren. Även för tillfälligt registrerade varumottagare är det mot denna bakgrund lämpligt att det i lagstiftningen anges att de ska ange mottagningsplatsen för varorna. För den tillfälligt registrerade varumottagaren finns det inte någon möjlighet att anmäla direkta leveransplatser. Den anmälda mottagningsplatsen blir därmed den enda adress på vilken varor kan tas emot under uppskovsförfarandet. Detta borde dock inte orsaka något problem eftersom ett godkännande som tillfälligt registrerad varumottagare endast medges för en enstaka flyttning. Den tillfälligt registrerade varumottagaren borde därmed utan problem kunna ange en mottagningsplats för leveransen.

Mot bakgrund av att det har beslutats att de tekniska specifikationerna för EMCS ska ändras bör bestämmelserna om anmälan av ordinarie mottagningsplats träda i kraft så snart som möjligt. Förslaget i denna del bör därför träda i kraft redan den 1 januari 2014.

På motsvarande sätt som ovan beskrivits för upplagshavare bör det i lagstiftningen förtydligas att en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra detta på den ordinarie mottagningsplats som anmälts till Skatteverket eller, vad gäller registrerade varumottagare, på en direkt leveransplats som anmälts till Skatteverket om denna direkta leveransplats angetts i det elektroniska administrativa dokumentet med adress eller kod för leveransplatsen. På samma sätt som för andra

skyldigheter som åligger en registrerad varumottagare får eventuella brister i varumottagarens hantering av dessa skyldigheter beaktas vid bedömningen av dennes lämplighet som registrerad varumottagare.

Lagförslag

Förslagen avseende upplagshavare föranleder införandet av nya bestämmelser, 10 b och 20 a §§ LTS, 9 b och 19 a §§ LAS, och 4 kap. 3 b § och 5 kap. 1 b § LSE.

Förslagen avseende registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare föranleder ändringar i 13 och 14 §§ LTS, 12 och 13 §§ LAS och 4 kap. 6 och 7 §§ LSE.

Lagrådet har anfört att det inte enligt Lagrådets mening behövs någon övergångsbestämmelse till 13 §. Vad gäller 14 § har Lagrådet anfört att det inte synes medföra några svårigheter eller nackdelar att låta bestämmelsen träda i kraft utan någon övergångsbestämmelse. Bestämmelserna innebär endast att det införs en skyldighet för registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare att till Skatteverket ange uppgifter om mottagningsplats för varor som tas emot under uppskovsförfarandet.

Regeringen finner inte anledning att göra någon annan bedömning än Lagrådet och förslår därmed inte någon övergångsbestämmelse i denna del.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014 vad avser skyldigheten att ange mottagningsplats för varor och i övrigt den 1 april 2014.

7.2 Upplagshavares skyldighet att ställa säkerhet

Regeringens förslag: En upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning av skatt som kan påföras upplagshavaren. Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar 10 procent av skatten på de varor som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i skatteupplaget. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna. Säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft om godkännandet som upplagshavare återkallas. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorian förslår att säkerhet ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst fyra månader från den dag beslut om återkallelse träder i kraft om godkännande som upplagshavare återkallas. I promemorian finns inte någon hänvisning till skattskyldighet enligt 20 a § LTS, 19 a § LAS respektive 5 kap. 1 b § LSE.

Remissinstanserna: *Skatteverket* tillstyrker föreslagna beräkningsgrunder för ställande av säkerhet. De medför att det kommer att vara enklare för berörda företag att följa bestämmelserna och enklare

för Skatteverket att avgöra i vilka fall berörda företag ställt säkerhet med fel belopp. Skatteverket vill framhålla att beräkningsgrunderna för ställande av s.k. flyttningssäkerhet också bör ändras till att vara mera förutsägbara för företagen och enklare att kontrollera för Skatteverket. Skatteverket tillstyrker förslaget att ge Skatteverket rätt att ta säkerhet i anspråk för tid efter det att ett godkännande återkallats. Skatteverket anser dock att tidsfristen bör utsträckas till sex månader i stället för föreslagna fyra månader. Enligt Skatteverkets bedömning är fyra månader för kort tid för att verket ska hinna med att göra skatteutredning, kommunicera övervägande av beslut, fatta omprövningsbeslut, avvakta att betalning sker senast den förfallodag som tilldelats i beslutet, påminna om betalning, avvakta att betalning sker enligt påminnelsen samt slutligen vända sig till den som ställt ut säkerheten och kräva betalning.
Vidare anser Skatteverket att flera andra bestämmelser om ställande av säkerheter i punktskattelagstiftningarna bör kompletteras på motsvarande sätt, dvs. på så sätt att Skatteverket ges rätt att kräva att säkerhet ska vara möjlig att ta i anspråk minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller att avregistrering sker. De skäl som redovisas i promemorian för att införa den föreslagna regleringen är giltiga även för dessa andra säkerheter.

Statens energimyndighet anför följande. Energimyndigheten tolkar det som att ändringarna som föreslås i promemorian angående garantier för lagring och transport av energiprodukter leder till ökade kostnader för upplagshavare. Enligt vad Energimyndigheten erfar kan det bli aktuellt för Tullverket att göra en omklassificering av höginblandade biodrivmedel som består till största del av etanol, från att vara en energiprodukt (KN 3824 90 99) till att i stället klassificeras som denaturerad teknisk sprit (KN 2207 20). Om höginblandade drivmedel klassas om enligt ovan kommer upplagshavarna tvingas ställa garantier i enlighet med lagen (1994:1564) om alkoholskatt. Energimyndigheten ser en stor risk för konkurrenskraften för dessa drivmedel om en sådan omklassificering skulle ske. Energimyndigheten anser att för att ge höginblandade biodrivmedel goda konkurrensförutsättningar och stabila spelregler så att de kan bidra till framtida mål bör det även säkerställas att de undantas från alkoholskatt.

SPBI anför följande. Förslaget syftar till att ersätta dagens lagringssäkerhet med en mer generell säkerhet mot bakgrund av att oseriösa aktörer inte betalt in skatt i samband med att produkter har lämnat skatteupplaget och skattskyldighet inträtt. Lager av energi- och biobränsleprodukter som förvaras i skatteupplag är inte på en konstant nivå utan varierar t.ex. med säsong. Att vid varje tidpunkt säkerställa att säkerheten uppgår till tio procent av skatten på produkterna är inte ett rimligt krav. Vidare framgår att säkerheten inte får understiga det högsta beloppet av värdet på det som förvarats under de tre senaste kalendermånaderna. Ett sådant krav skulle medföra att säkerheter och jämkningar måste räknas om varje månad för samtliga punktskattepliktiga. Av förslaget framgår att aktören kan ställa en säkerhet som är så hög att ständiga omräkningar inte behövs ett resonemang som SPBI avvisar. Drivmedelsbolagen har genom lagen om beredskapslagring och ökade drivmedelspriser en hög belastning i sin balansräkning. Garantier medför ytterligare belastning och ska därför inte

vara högre än vad som krävs för verksamheten. Möjligheten till jämkning kvarstår enligt förslaget vilket är bra. Det är dock viktigt att regelverket för jämkning är tydligt och tillämpas på ett konkurrensneutralt sätt av Skatteverket. Jämkning behöver vara möjligt både under lagen om skatt på energi och under alkoholskattelagen. Jämkningen av säkerhetens storlek är nödvändig för att beloppen ska vara hanterbara. SPBI konstaterar att om förslaget genomförs i sin nuvarande utformning måste jämkningen i princip uppdateras löpande. Detta kommer att bli en onödig administration för både aktörer och Skatteverket. SPBI föreslår att regelverket i stället utformas så att för företag som medges jämkning kan Skatteverket sätta en tidsgräns för hur länge säkerheten ska gälla, till exempel max två år, och att Skatteverket i samband med att säkerheten fastställs meddelar aktören för hur lång tid den ska gälla innan nästa uppdatering ska ske. Detta minskar den administrativa bördan för aktörerna men säkerställer regelbundna uppdateringar samt ger Skatteverket möjlighet att styra tidsgränsen utifrån hur man bedömer aktören.

Sveriges Advokatsamfund har inget att erinra mot förslaget att den s.k. lagringssäkerheten tas bort och ersätts med en generell säkerhet, som omfattar alla situationer inom ramen för uppskovsförfarandet. Advokatsamfundet anser dock att beräkningen av hur stor säkerheten ska vara vid en given tidpunkt är komplicerad. Det framgår av promemorian att förändringen innebär att en högre säkerhet måste ställas under en längre period än vad som är aktuellt i dag. Följden av detta är en ökad kostnad för aktörerna, vilket kan leda till att vissa aktörer på sikt tvingas upphöra med sin verksamhet. Det finns således en risk att förslaget kan komma att motverka sitt syfte. I promemorian finns ingen konsekvensanalys av vad en sådan höjning av säkerheten innebär för möjligheten att hindra oseriösa aktörer från att använda uppskovsförfarandet på ett felaktigt sätt. Advokatsamfundet anser att en sådan analys måste göras.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Bakgrund till regeringens förslag: Enligt punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) ska godkännande av en upplagshavare ske på de villkor som myndigheterna har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk (artikel 16.1). En godkänd upplagshavare ska bl.a. vid behov lämna en garantiförbindelse som täcker risken i samband med tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor (artikel 16.2.a). Villkoren för garantiförbindelsen ska bestämmas av de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där skatteupplaget är godkänt (artikel 16.2 andra stycket).

En upplagshavare ska enligt nu gällande bestämmelser i den svenska lagstiftningen ställa säkerhet för betalning av skatt för lagerbrister som uppkommer i skatteupplaget, s.k. lagringssäkerhet. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. (11 § tredje stycket lagen [1994:1563] om tobaksskatt, förkortad LTS, 10 §

tredje stycket lagen [1994:1564] om alkoholskatt, förkortad LAS och 4 kap. 4 § tredje stycket lagen [1994:1776] om skatt på energi, förkortad LSE).

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

Skälen för regeringens förslag

Den s.k. lagringssäkerheten enligt nuvarande bestämmelser kan endast tas i anspråk för att täcka skattskyldighet som uppstått på grund av att det uppkommit lagerbrister i skatteupplaget. Om skattskyldighet har inträtt av andra skäl, t.ex. därför att varorna har levererats till någon utanför uppskovsförfarandet eller att godkännandet som upplagshavare har återkallats, kan lagringssäkerheten inte tas i anspråk för skatten.

Det har framkommit att det förekommer situationer där möjligheten att genom uppskovsförfarandet flytta obeskattade varor har missbrukats av oseriösa aktörer. En situation som har omnämnts är att en juridisk person som är godkänd som upplagshavare tar emot varor under uppskovsförfarandet men sedan inte betalar den skatt som påförs i samband med att varorna lämnar skatteupplaget. I en sådan situation har Skatteverket således enligt nuvarande bestämmelser inte någon möjlighet att ta säkerhet i anspråk.

Den vanligaste situation där en upplagshavare blir skattskyldig får antas vara att en upplagshavare tar ut varor från skatteupplaget utan att flytta dem under uppskov, exempelvis i samband med att varorna levereras till någon som inte är godkänd att agera inom uppskovsförfarandet. Att det i denna situation inte finns någon säkerhet för punktskatten på varorna förefaller mindre lämpligt. Även vid ett återkallande av godkännandet som upplagshavare uppkommer skattskyldighet för de varor som befinner sig i skatteupplaget. I denna situation tillkommer det faktum att återkallandet kan vara förorsakat av att upplagshavaren inte uppfyllt sina skyldigheter enligt punktskattelagstiftningarna, t.ex. inte betalat sina skatter i tid. Att det inte heller i denna situation går att ta den säkerhet som upplagshavaren har ställt hos Skatteverket i anspråk kan inte anses tillfredsställande.

Mot bakgrund av detta finns det anledning att ersätta den nuvarande säkerheten för lagerbrister med en mer generell säkerhet som får tas i anspråk även i andra situationer där skatt påförs upplagshavaren i hans egenskap av upplagshavare. Enligt punktskattedirektivet ska ett godkännande som upplagshavare ske på de villkor som myndigheten har rätt att fastställa för att förhindra eventuellt skatteundandragande eller missbruk. En godkänd upplagshavare ska bl.a. vid behov lämna en garantiförbindelse som täcker risken i samband med tillverkningen, bearbetningen och förvaringen av punktskattepliktiga varor. Något som hindrar att krav ställs på att upplagshavaren ställer en säkerhet för den

skatt som kan påföras upplagshavaren kan inte anses föreligga under punktskattedirektivet.

Skatteverket har anfört beräkningsgrunderna för ställande av s.k. flyttningssäkerhet också bör ändras till att vara mera förutsägbara för företagen och enklare att kontrollera för Skatteverket. Regeringen är medveten om att det kan föreligga vissa problem även vad avser beräkningen av säkerheten vid flyttningar under uppskovsförfarandet. Regeringen har dock inte för avsikt att i detta sammanhang föreslå några förändringar av dessa bestämmelser.

Statens energimyndighet har anfört att enligt vad Energimyndigheten erfar kan det bli aktuellt för Tullverket att göra en omklassificering av höginblandade biodrivmedel som består till största del av etanol, från att vara en energiprodukt (KN 3824 90 99) till att i stället klassificeras som denaturerad teknisk sprit (KN 2207 20). Om höginblandade drivmedel klassas om enligt ovan kommer upplagshavarna tvingas ställa garantier i enlighet med lagen (1994:1564) om alkoholskatt. Energimyndigheten ser en stor risk för konkurrenskraften för dessa drivmedel om en sådan omklassificering skulle ske. Energimyndigheten anser att för att ge höginblandade biodrivmedel goda konkurrensförutsättningar och stabila spelregler så att de kan bidra till framtida mål bör det även säkerställas att de undantas från alkoholskatt.

Som anförts ovan under avsnitt 5 har regeringen i en proposition som beslutades den 27 juni 2013 (prop. 2012/13:183) uttalat att det arbete inom EU:s tullkodexkommitté som ligger till grund för Energimyndighetens framförda oro inte påverkar beskattningen eller hanteringen av dessa drivmedel. Regeringen finner mot denna bakgrund inte anledning att i detta sammanhang vidta några särskilda åtgärder med anledning av vad Energimyndigheten anfört.

För vilken skatt ska säkerheten kunna tas i anspråk?

Den som i egenskap av godkänd upplagshavare hanterar punktskattepliktiga varor enligt uppskovsförfarandet är skattskyldig för punktskatt. Skattskyldigheten inträder när skattepliktiga varor tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas under uppskovsförfarandet, skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats, skattepliktiga varor tas i anspråk i ett skatteupplag, lagerbrister uppkommer eller godkännandet av ett skatteupplag återkallas.

De varor som upplagshavaren hanterar kan således föranleda beskattning av upplagshavaren i flera olika situationer. För att säkerheten ska bli effektiv bör den kunna tas i anspråk vid samtliga dessa situationer. Om varorna flyttas från upplagshavaren under uppskovsförfarandet inträder däremot inte någon skattskyldighet för upplagshavaren när varorna lämnar skatteupplaget. Varorna kommer dock även fortsättningsvis att omfattas av flyttningssäkerhet i dessa fall.

Säkerheten bör även kunna tas i anspråk i de situationer där skattskyldighet inträder på grund av att varor som tagits emot under uppskovsförfarandet inte tas in i skatteupplaget, se ovan avsnitt 7.1.

Skatt kan påföras upplagshavaren på olika sätt, t.ex. genom ett sådant beslut i enlighet med deklarationen som avses i 53 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller genom ett omprövningsbeslut.

Det sätt på vilket skatten påförs har inte någon betydelse för frågan om säkerheten kan tas i anspråk för den aktuella skatten.

På vilket underlag ska säkerheten beräknas?

Enligt nuvarande bestämmelser beräknas lagringssäkerheten utifrån skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Bestämmelserna om säkerhetens storlek infördes den 1 juli 1997 (prop. 1996/97:116, bet. 1996/97:SkU19, rskr. 1996/97:251, SFS 1997:358). Vid införandet anfördes bl.a. följande. Hur stort belopp säkerheten skall uppgå till bör regleras i lag. Av praktiska skäl bör säkerhetens storlek beräknas enligt en schablonregel. För att undvika att upplagshavare avkrävs en mer omfattande säkerhet än vad som kan anses nödvändigt i det enskilda fallet bör beskattningsmyndigheten ges möjlighet att sätta ned säkerhetsbeloppet som beräknats enligt schablon (se prop. 1996/97:116 s. 64).

Det faktum att säkerheten beräknas utifrån ett medeltal av de varor som förvaras i skatteupplaget under ett år innebär att underlaget för säkerheten baserar sig på ett antagande om framtida leveranser och försäljningar. Det är därmed svårt för såväl upplagshavare som Skatteverket att vid en viss given tidpunkt bedöma om den säkerhet som ställts av upplagshavaren uppgår till rätt belopp. För att göra kontrollen av säkerheterna mer effektiv och göra det möjligt att snabbt ingripa i de fallen alltför låga säkerheter har ställts bör underlaget för beräkning av säkerhet förändras. Underlaget för säkerheten bör, i stället för att baseras på ett medeltal av de varor som förvaras i skatteupplaget, baseras på de varor som vid varje tidpunkt faktiskt finns i upplagshavarens skatteupplag.

En sådan förändring bedöms ge flera positiva effekter, dels kommer säkerheten inte längre kunna sättas mycket låg med argumentet att några leveranser framöver inte kommer att ske, dels kommer Skatteverket snabbare kunna ta kontakt med företaget om säkerheten inte motsvarar de leveranser som enligt det datoriserade systemet, EMCS, är på väg till upplagshavaren, dels kommer Skatteverket snabbare att kunna bedöma om det finns skäl att återkalla ett godkännande som upplagshavare därför att upplagshavaren inte sköter sin skyldighet att ställa säkerhet. Skatteverket kommer således att med de föreslagna bestämmelserna få betydligt större möjligheter att ingripa mot de aktörer som fuskar. Skatteverket har visserligen inte fullständig uppgift om vilka varor som befinner sig i skatteupplaget vid en viss angiven tidpunkt. Genom EMCS kommer Skatteverket dock att ha möjlighet att se när stora leveranser är på väg till ett skatteupplag. Det är därmed möjligt för Skatteverket att reagera om den säkerhet som upplagshavaren har ställt inte motsvarar de leveranser som enligt EMCS är på väg till upplagshavaren. Genom den möjlighet som föreslås i avsnitt 8 för Skatteverket att göra punktskattebesök kan Skatteverket vidare göra en kontroll av vilka varor som befinner sig i ett skatteupplag vid en viss tidpunkt.

Ett krav på att säkerheten vid varje tidpunkt som lägst ska motsvara skatten på de varor som förvaras i upplagshavaren skatteupplag kommer samtidigt att innebära större krav på upplagshavaren att löpande se över säkerhetens belopp. Upplagshavaren kan givetvis välja om säkerheten

ska varieras över året efter hur lagret förändras eller om säkerheten ska ställas på en sådan nivå att den motsvarar de maximala volymer som hanteras i skatteupplagen. Om upplagshavaren under året har mycket ojämna volymer av varor i skatteupplagen kan den föreslagna förändringen innebära skillnader mot vad som gäller i dag, antingen genom att säkerheten behöver ses över under året eller genom att en betydligt högre säkerhet måste ställas för att täcka in topparna. Den nuvarande möjligheten för upplagshavaren att ansöka om jämkning av säkerhetens storlek kommer dock att finnas även fortsättningsvis.

Sammantaget bedöms fördelarna med ett kontrollerbart underlag för säkerheten överväga nackdelarna.

En alternativ lösning för underlaget för säkerhet skulle kunna vara att beräkna detta utifrån skatten på de varor som i genomsnitt har förvarats i skatteupplagen under en viss passerad tidsperiod, exempelvis de senaste tolv månaderna. En sådan lösning skulle ha den fördelen för upplagshavaren att denne inte behöver se över säkerheten lika ofta och att underlaget inte behöver motsvara eventuella toppar i verksamheten. En nackdel med en sådan lösning är dock att den medför en eftersläpning vad gäller säkerhetens storlek i de situationer där upplagshavarens verksamhet blir mer omfattande. Sammantaget föreslås inte att underlaget för säkerhet utformas på detta sätt.

På samma sätt som i dag bör det ankomma på upplagshavaren att se till att den säkerhet som ställts hos Skatteverket vid varje tidpunkt uppfyller kraven.

SPBI har anfört att det inte är ett rimligt krav vid varje tidpunkt säkerställa att säkerheten uppgår till tio procent av skatten på produkterna. Lager av energi- och biobränsleprodukter som förvaras i skatteupplag är inte på en konstant nivå utan varierar t.ex. med säsong.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att beräkningen av hur stor säkerheten ska vara vid en given tidpunkt är komplicerad. Det framgår av promemorian att förändringen innebär att en högre säkerhet måste ställas under en längre period än vad som är aktuellt i dag. Följden av detta är en ökad kostnad för aktörerna, vilket kan leda till att vissa aktörer på sikt tvingas upphöra med sin verksamhet. Det finns således en risk att förslaget kan komma att motverka sitt syfte. I promemorian finns ingen konsekvensanalys av vad en sådan höjning av säkerheten innebär för möjligheten att hindra oseriösa aktörer från att använda uppskovsförfarandet på ett felaktigt sätt. Advokatsamfundet anser att en sådan analys måste göras.

Uppskovsförfarandet innebär att aktörer ges en möjlighet att hantera obeskattade punktskattepliktiga varor. Ställande av säkerhet för skatten är därvid en viktig del av förutsättningarna för godkännande. Såsom anförts ovan har de nuvarande bestämmelserna om beräkning av säkerhet inneburit att det varit oklart för såväl aktörer som Skatteverket om en korrekt säkerhet har ställts. Detta kan inte anses utgöra en tillfredsställande situation. De nu föreslagna ändringarna är avsedda att skapa en situation där det är tydligare vilken nivå säkerheten ska uppgå till vid varje tidpunkt. Som framgår nedan kommer de möjligheter till jämkning som finns i dag att kvarstå. Regeringen finner inte att vad SPBI och Sveriges Advokatsamfund har anfört föranleder ändringar i förslaget.

Hur stor ska säkerheten vara?

Om säkerheten ska vara effektiv vad gäller att förebygga fusk bör den uppgå till ett sådant belopp att det inte längre är lönsamt att fuska. Detta måste dock vägas mot de kostnader och den administration som ett krav på säkerhet orsakar för aktörerna.

Som anförts ovan utgör säkerheten i dag tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Genom de ändringar som föreslagits ovan kommer säkerheten att kunna tas i anspråk i betydligt fler situationer än vid lagerbrister. Säkerheten kommer att avse skattskyldighet på samtliga varor i upplagshavarens skatteupplag som inte flyttas vidare under uppskovsförfarandet, dvs. betydligt fler varor än vad som kan antas försvinna genom lagerbrister. För att säkerheten ska vara effektiv i de fall betalning av skatten inte sker skulle det mot denna bakgrund kunna argumenteras för att det är motiverat att säkerheten motsvarar en större andel av underlaget än tio procent. Samtidigt måste beaktas att de flesta aktörer inom uppskovsförfarandet betalar sina skatter på avsett sätt och de ändringar som föreslås vad avser beräkningen av underlaget för säkerhet i sig själva kommer att innebära att vissa aktörer behöver ställa högre säkerheter, antingen hela tiden eller vid vissa tidpunkter. Det bedöms mot denna bakgrund inte lämpligt att, utöver vad som följer av de förslagna ändringarna i underlaget, föreslå någon höjning av kravet på säkerhet. Det föreslås därför att säkerheten ska uppgå till tio procent av underlaget.

Behov av kompletterande bestämmelser vid minskning av lager?

Säkerheten beräknad enligt huvudregeln ovan baseras på de varor som finns i skatteupplagen. Om en vara lämnar ett skatteupplag utan att flyttas under uppskovsförfarandet inträder skattskyldighet för varan. När punktskattedeklaration ska lämnas för den aktuella redovisningsperioden skiljer sig åt för olika upplagshavare beroende på bl.a. deras skyldighet att redovisa mervärdesskatt och omfattningen av deras mervärdesskatteunderlag. För vissa lämnas skattedeklarationen i mitten av månaden efter redovisningsperioden men för andra är det först i slutet av månaden efter redovisningsperioden eller i mitten av den andra månaden efter redovisningsperioden (26 kap. skatteförfarandelagen [2011:1244, SFL]). Skatten ska betalas senast den dag som deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket (62 kap. 3 § SFL). Det är således först en viss tid efter det att en vara lämnar skatteupplaget som skatt ska betalas för denna vara. Frågan om att ta en säkerhet i anspråk uppkommer tidigast när det konstateras att skatt inte betalas, dvs. oftast minst ett par månader efter det att varorna har lämnat skatteupplaget.

De flesta upplagshavare kan antas ha varor i sina skatteupplag under större delen av året även om vissa variationer i volymen föreligger. Om säkerheten är ungefär lika stor över året kommer det inte att ha så stor betydelse vid vilken tidpunkt frågan om att ta säkerheten i anspråk uppkommer. I vissa fall kan det dock tänkas att en mycket stor del av varorna tas ut ur skatteupplagen vid samma tidpunkt eller att skatteupplagen helt töms. Upplagshavaren skulle då ha möjlighet att omedelbart minska säkerheten beräknad enligt huvudregeln till ett

mycket lågt belopp eller, om skatteupplagen helt tömts, till noll kronor. Detta trots att skattskyldighet fortfarande föreligger för större belopp. Säkerheten skulle därmed inte uppfylla det syfte som den är avsedd för. För att undvika att säkerheten i en sådan situation tas bort innan det kan konstateras om skatt betalas in eller inte för tidigare redovisningsperioder bör en viss fördröjning införas vad gäller möjligheten att minska säkerheter. Som en kompletterande bestämmelse föreslås därför att säkerheten aldrig ska få understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en beräkning enligt huvudregeln medfört under de senaste tre kalendermånaderna.

En nackdel med detta är att systemet kan ses som svårare att förstå och tillämpa när det finns dels en huvudregel, dels en kompletterande regel för beräkning av säkerheten. Det är dock endast i de situationer där en upplagshavare avser att minska sin säkerhet som upplagshavaren behöver tillämpa den kompletterande bestämmelsen. Utan en sådan bestämmelse föreligger en risk att kravet på säkerhet skulle bli ett slag i luften genom att det i praktiken inte finns någon säkerhet att ta i anspråk den dag skatt inte betalas.

SPBI har anfört att ett krav på att säkerheten inte får understiga det högsta beloppet av värdet på det som förvarats under de tre senaste kalendermånaderna skulle medföra att säkerheter måste räknas om varje månad för samtliga punktskattepliktiga varor. Av förslaget framgår att aktören kan ställa en säkerhet som är så hög att ständiga omräkningar inte behövs, ett resonemang som SPBI avvisar. Drivmedelsbolagen har genom lagen om beredskapslagring och ökade drivmedelspriser en hög belastning i sin balansräkning. Garantier medför ytterligare belastning och ska därför inte vara högre än vad som krävs för verksamheten.

Som anförts ovan kommer denna bestämmelse bara att bli aktuell när upplagshavaren avser att minska sin säkerhet. En kontroll måste då göras av underlaget för de senaste tre månaderna. Regeringen finner inte att vad SPBI har anfört föranleder ändringar i förslaget.

Jämkning av säkerheten

På samma sätt som tidigare kommer Skatteverket att kunna medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter. Jämkning bör därmed kunna medges en aktör som är väl etablerad och skötsam och har god ekonomisk stabilitet i sin verksamhet.

SPBI har anfört att det är bra att möjligheten till jämkning kvarstår. Det är dock viktigt att regelverket för jämkning är tydligt och tillämpas på ett konkurrensneutralt sätt av Skatteverket. Jämkningen av säkerhetens storlek är nödvändig för att beloppen ska vara hanterbara. SPBI konstaterar att om förslaget genomförs i sin nuvarande utformning måste jämkningen i princip uppdateras löpande. Detta kommer att bli en onödig administration för både aktörer och Skatteverket. SPBI föreslår att regelverket i stället utformas så att för företag som medges jämkning kan Skatteverket sätta en tidsgräns för hur länge säkerheten ska gälla, till exempel max två år, och att Skatteverket i samband med att säkerheten fastställs meddelar aktören för hur lång tid den ska gälla innan nästa

uppdatering ska ske. Regeringen konstaterar att om ett beslut att medge jämkning till ett visst belopp har fattats av Skatteverket gäller detta till Skatteverket omprövar detta på grund av ändrade omständigheter. Något behov av löpande uppdateringar av beslutet kan regeringen därmed inte se. Regeringen finner därför inte anledning att i nuläget införa någon sådan särskild tidsbegränsning av besluten som föreslås av SPBI.

Säkerhet om godkännande återkallas

Om ett godkännande av ett skatteupplag återkallas inträder skattskyldighet för de varor som befinner sig i skatteupplaget. Om ett godkännande av en upplagshavare återkallas omfattar beslutet även godkännandet av dennes skatteupplag. Säkerheten bör även vara möjlig att ta i anspråk om skatt som föranleds av återkallelsen inte betalas. Eftersom skyldighet att deklarera och betala skatt uppkommer först en viss tid efter beslutet om återkallelse av godkännandet bör det införas en särskild bestämmelse för att säkerställa att säkerheten kvarstår under sådan tid att det är möjligt att ta den i anspråk. Det bör därvid stadgas att säkerheten ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under en viss minsta tid från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft, om godkännandet som upplagshavare återkallas. I promemorian föreslogs att denna minsta tid skulle vara fyra månader. *Skatteverket* har dock anfört att tidsfristen bör utsträckas till sex månader i stället för föreslagna fyra månader. Enligt Skatteverkets bedömning är fyra månader för kort tid för att verket ska hinna med att göra skatteutredning, kommunicera övervägande av beslut, fatta omprövningsbeslut, avvakta att betalning sker senast den förfallodag som tilldelats i beslutet, påminna om betalning, avvakta att betalning sker enligt påminnelsen samt slutligen vända sig till den som ställt ut säkerheten och kräva betalning. Mot bakgrund av vad Skatteverket har anfört finner regeringen att det finns anledning att föreslå att säkerheten ska kvarstå i minst sex månader efter beslut om återkallelse.

Beroende på i vilken form säkerheten ställs kan detta lösas på olika sätt. Om säkerhet ställs i form av en bankgaranti bör det exempelvis framgå av denna att den är giltig i minst sex månader från det att den sägs upp om ett godkännande återkallas. Om säkerhet ställs i form av ett belopp på ett pantsatt konto bör det framgå att beloppet ska vara tillgängligt för Skatteverket minst sex månader från det att ett godkännande återkallas. Om det vid en kontroll av om säkerhet ställts inte framgår att en säkerhet kommer att vara tillgänglig för Skatteverket under minst sex månader efter ett eventuellt återkallande av godkännande bör en tillfredsställande säkerhet inte anses ha ställts.

Skatteverket har anfört att flera andra bestämmelser om ställande av säkerheter i punktskattelagstiftningarna bör kompletteras på motsvarande sätt, dvs. på så sätt att Skatteverket ges rätt att kräva att säkerhet ska vara möjlig att ta i anspråk minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller att avregistrering sker. Regeringen konstaterar att något sådant förslag inte har beretts och att det inte kan lämnas sådana förslag i denna proposition.

Förslagen föranleder ändringar i 11 § LTS, 10 § LAS och 4 kap. 4 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

7.3 Registrerade varumottagares skyldighet att ställa säkerhet

Regeringens förslag: Den säkerhet som en registrerad varumottagare ska ställa ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats eller det lägre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, om beslut ännu inte har fattats för tolv redovisningsperioder. Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor. Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid denna beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet. Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för punktskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden eller skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag innehåller inte någon reglering för beräkningen av säkerhet om beslut ännu inte hunnit fattas för tolv redovisningsperioder.

Remissinstanserna: *Skatteverket* tillstyrker föreslagna beräkningsgrunder för ställande av säkerhet. De medför att det kommer att vara enklare för berörda företag att följa bestämmelserna och enklare för Skatteverket att avgöra i vilka fall berörda företag ställt säkerhet med fel belopp. Skatteverket tillstyrker förslaget att ge Skatteverket rätt att ta säkerhet i anspråk för tid efter det att ett godkännande återkallats. Skatteverket anser att flera andra bestämmelser om ställande av säkerheter i punktskattelagstiftningarna bör kompletteras på motsvarande sätt, dvs. på så sätt att Skatteverket ges rätt att kräva att säkerhet ska vara möjlig att ta i anspråk minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller att avregistrering sker. De skäl som redovisas i promemorian för att införa den föreslagna regleringen är giltiga även för dessa andra säkerheter. Skatteverket anser att de aktörer som har ett godkännande att agera inom uppskovsordningen inte bör omfattas av bestämmelserna i skatteförfarandelagen om helårsredovisning. Skatteverket anser att de ska redovisa skatt månadsvis.

Sveriges Advokatsamfund har inget att erinra mot förslaget att det även fortsättningsvis ska vara möjligt att kräva säkerhet för betalning av punktskatten på de varor som tas emot. I promemorian anges att det är

lämpligast att basera säkerheten på den skatt som Skatteverket beslutat för de tolv senaste redovisningsperioderna. Därtill kommer ett antal minimiregler, vilket gör att Advokatsamfundet anser att även denna regel är komplicerad på samma sätt som påtalats ovan under avsnitt 7.2.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Bakgrund till regeringens förslag: Enligt punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) ska en registrerad mottagare före avsändandet av de punktskattepliktiga varorna garantera betalning av punktskatt på de villkor som anges av destinationsmedlemsstatens behöriga myndigheter (artikel 19.2 a).

Av den svenska lagstiftningen följer att när en registrerad varumottagare tar emot varor som flyttats under uppskovsförfarandet inträder skattskyldighet för varorna vid mottagandet av varorna (20 § 3 lagen [1994:1563] om tobaksskatt, förkortad LTS, 19 § 3 lagen [1994:1564] om alkoholskatt, förkortad LAS, 5 kap. 2 § 1 lagen [1994:1776] om skatt på energi, förkortad LSE). Den registrerade varumottagaren ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar 10 procent av den beräknade årliga skatten på varorna. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid. (13 § LTS, 12 § LAS, 4 kap. 6 § LSE).

Skälen för regeringens förslag: Enligt nuvarande bestämmelser utgör underlaget för säkerheten den beräknade årliga skatten på de varor som tas emot. Bestämmelserna om säkerhetens storlek infördes, i likhet med vad som gäller för upplagshavarna, den 1 juli 1997 (prop. 1996/97:116, bet. 1996/97:SkU19, rskr. 1996/97:251, SFS 1997:358).

Det faktum att säkerhet ska ställas utifrån en beräknad årlig skatt på de varor som tas emot innebär att underlaget för säkerheten baserar sig på ett antagande om framtida händelser. Det är därmed svårt för såväl varumottagare som Skatteverket att vid en viss given tidpunkt bedöma om den säkerhet som ställts av varumottagaren uppgår till rätt belopp. Detta skapar en osäkerhet i tillämpningen av bestämmelserna. Det innebär även att Skatteverkets möjligheter att kontrollera efterlevnaden av bestämmelserna om säkerhet kraftigt begränsas. Om en varumottagare, avsiktligt eller oavsiktligt, uppger felaktiga uppgifter om sin framtida verksamhet är detta mycket svårt för Skatteverket att identifiera och leda i bevis. Det är otillfredsställande att det på detta sätt finns utrymme för en oseriös aktör att, genom att lämna oriktiga uppgifter om sin framtida verksamhet, hävda att säkerheten ska uppgå till ett mycket lågt belopp utan att Skatteverket i praktiken kan ifrågasätta detta.

För att undanröja den nuvarande osäkerheten i underlaget för säkerheten och för att göra Skatteverkets kontroll av säkerheterna mer effektiv bör underlaget för beräkning av säkerhet förändras. Säkerheten bör inte baseras på ett underlag som innehåller antaganden om framtiden. I stället bör ett underlag väljas som det är möjligt för varumottagaren och Skatteverket att kontrollera vid varje given tidpunkt.

Genom att koppla säkerheten till ett underlag som går att kontrollera vid varje tidpunkt och som inte innehåller antaganden om framtiden

kommer Skatteverket att ha större möjligheter att identifiera situationer där den ställda säkerheten inte motsvarar de uppgifter som Skatteverket har om varumottagarens verksamhet. Skatteverket kan därvid ta kontakt med varumottagarna och påtala att den säkerhet som ställts inte motsvarar de uppgifter som Skatteverket har tillgång till. Om en varumottagare inte ställer säkerhet på ett korrekt sätt kommer Skatteverket även att kunna göra en bedömning av om det finns skäl att återkalla godkännandet som registrerad varumottagare. Det kommer vidare bli betydligt svårare för en oseriös aktör att ställa orimligt låga säkerheter.

För att de positiva effekter som nämnts ovan ska kunna uppnås måste uppgifter till grund för det valda underlaget vara tillgängligt för såväl varumottagaren själv som Skatteverket.

Ett alternativ skulle kunna vara att basera säkerheten på skatt för en viss angiven tidsperiod, exempelvis beslutad skatt för de senaste tolv månaderna. Uppgifter om redovisad och beslutad skatt är lätt tillgängliga för både den registrerade varumottagaren och Skatteverket eftersom den finns i de skattedeklarationer som varumottagaren lämnar till Skatteverket och Skatteverkets beslut. En nackdel med ett sådant underlag för beräkning av säkerheten är att det först med viss eftersläpning tar hänsyn till eventuella förändringar av verksamhetens omfattning eftersom skattedeklarationer lämnas en tid efter det att varorna mottagits. Vid en kraftig ökning av verksamhetens omfattning kommer det att dröja ett tag innan underlaget för säkerheten speglar den ökade verksamheten.

För att fånga upp förändringar i verksamheten snabbare skulle ett alternativ vara att basera säkerheten på varor mottagna av varumottagaren under en angiven tidsperiod, exempelvis de senaste tolv månaderna. En sådan lösning skulle dock innebära en betydligt större administrativ börda för de registrerade varumottagarna än det först nämnda alternativet eftersom varumottagarna skulle bli tvungna att redan i samband med varje månadsskifte sammanställa skatten för varor mottagna under månaden. Detta för att avgöra om den ställda säkerheten även fortsättningsvis är korrekt.

Ett tredje alternativ som skulle kunna vara av intresse är att basera säkerheten på skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning under uppskovsförfarandet till varumottagaren. Uppgift om vilka varor som är under flyttning till varumottagaren finns tillgängligt i det datoriserade systemet, EMCS. Ett krav på att säkerheten vid varje tidpunkt ska motsvara skatten på de varor som är på väg under uppskovsförfarandet innebär ytterligare snabbare anpassning till förändringar i varumottagarens verksamhet. Ett sådant krav innebär samtidigt stora krav på den registrerade varumottagaren att löpande se över säkerhetens belopp. Varumottagaren kan givetvis välja om säkerheten ska varieras över året efter hur leveranserna förändras eller om säkerheten ska ställas på en sådan nivå att det motsvarar de maximala mängder som under året flyttas vid samma tidpunkt.

De nuvarande bestämmelserna utgår från att säkerheten ska motsvara tio procent av den årliga skatten. För en varumottagare som regelbundet tar emot varor under året motsvarar därmed säkerheten i dag ungefär den skatt som redovisas i varje deklaration. Avsikten med ändringarna är inte

att sänka kravet på säkerhet i förhållande till i dag utan att göra underlaget för skatt mer kontrollerbart. Om underlaget för säkerheten skulle baseras endast på de flyttningar som vid varje tidpunkt är på väg enligt EMCS skulle det i vissa fall innebära att kravet på säkerhet skulle bli betydligt lägre än i dag. Om varumottagaren under en månad tar emot 15 leveranser om 1 000 kr skulle exempelvis säkerhet endast behöva ställas med 1 000 kr (förutsatt att inte leveranserna överlappar varandra och därmed sker samtidigt). Den skatt som ska redovisas för den aktuella redovisningsperioden uppgår dock till 15 000 kr. Genom att dela upp en leverans i mindre delar kan således kravet på att ställa säkerhet komma att bli mycket lågt vid en sådan lösning.

Vid en sammanvägning av fördelar och nackdelar med de alternativa lösningar som presenterats ovan bedöms det lämpligast att basera säkerheten på den skatt som beslutats av Skatteverket för de senaste tolv redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Säkerheten bör motsvara den skatt som i medeltal har beslutats för varje redovisningsperiod. Eftersom många varumottagare inte tar emot varor varje månad bör beräkningen ta hänsyn till detta. Underlaget för säkerheten bör därför vara den sammanlagda skatt som beslutats för de senaste tolv redovisningsperioderna delat med det antal av dessa redovisningsperioder för vilka skatt har beslutats med mer än noll kronor. Om en varumottagare exempelvis under en period omfattande tolv redovisningsperioder, mars år ett till februari år två, redovisar 5 000 kr i skattedeklarationen som lämnas till Skatteverket i maj månad, 10 000 kr i skattedeklarationen som lämnas i juli månad och 3 000 kr i deklarationen som lämnas i februari månad och övriga månader redovisar noll kronor i skatt, och Skatteverket beslutar i enlighet med detta, blir underlaget för säkerheten (5 000+10 000+3 000)/3= 6 000 kr.

Om en varumottagare nyligen har startat sin verksamhet och det därför ännu inte föreligger tolv redovisningsperioder för vilka beslut har fattats ska underlaget i stället utgå från det mindre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Genom en sådan lösning kommer även den som startar en ny verksamhet att ha ett underlag för säkerhet från och med det att skatt för den första redovisningsperioden har beslutats. Successivt kommer sedan antalet redovisningsperioder att öka till dess att underlaget utgår från de senaste tolv redovisningsperioder för vilka skatt har beslutats.

Av skatteförfarandelagen följer att om en skattedeklaration har lämnats i rätt tid och på rätt sätt anses ett beslut om skatten ha fattats i enlighet med deklarationen (53 kap. 2 § SFL). Om en skattedeklaration inte har lämnats i rätt tid eller på rätt sätt eller om skatten inte har redovisats i deklarationen, ska varje oredovisad skatt anses ha beslutats till noll kronor. Redovisas skatten senare, anses ett beslut i stället ha fattats i enlighet med redovisningen, om inte ett beslut om omprövning har meddelats dessförinnan (53 kap. 4 § SFL). Detta innebär att ett beslut om skatt för en redovisningsperiod alltid anses ha beslutats för varje redovisningsperiod. I vissa fall kan det dock förekomma att en omprövning sker av skatten för en viss redovisningsperiod (se 66 kap. SFL). Om skatten genom ett omprövningsbeslut har beslutats till ett annat belopp för en redovisningsperiod som finns bland de tolv

redovisningsperioder som ingår i beräkningen av underlaget för säkerhet innebär den valda utformningen av lagtexten att även detta ska beaktas.

För den varumottagare som har mycket få flyttningar under ett år kommer säkerheten genom den föreslagna ändringen att bli högre än i dag. Det kan dock konstateras att den som endast har ett fåtal flyttningar under ett år snarast är att jämföra med en tillfälligt registrerad varumottagare vilken redan i dag alltid ska ställa full säkerhet för de varor som tas emot under uppskovsförfarandet. För den som regelbundet flyttar varor under året kommer säkerheten med de förslagna bestämmelserna att bli ungefär detsamma eller något lägre än i dag.

Den valda lösningen innebär att den som startar en ny verksamhet eller den som under en längre tid inte har tagit emot några varor i sin verksamhet inte har något underlag för säkerheten förrän beslut om skatt har fattats för den första redovisningsperiod för vilken skatt redovisats. Eftersom det är viktigt att säkerhet ställs redan från första dagen varor flyttas under uppskovsförfarandet till varumottagaren bör det införas en specialreglering för dessa situationer. Underlaget för säkerheten bör i dessa fall lämpligen baseras på varje flyttning. Om det belopp till vilket säkerheten lägst ska uppgå enligt den ovan förslagna beräkningen är noll kronor, ska säkerheten därför vid varje tidpunkt lägst uppgå till ett belopp som motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Det ovan anförda förutsätter att den registrerade varumottagaren redovisar punktskatt för redovisningsperioder som är kalendermånader. Det finns dock i 26 kap. 17 § SFL bestämmelser om att Skatteverket får besluta att redovisningsperioden för punktskatt ska vara ett beskattningsår för den som kan beräknas redovisa punktskatt med ett nettobelopp på högst 50 000 kr för beskattningsåret. Det är upp till Skatteverket att bedöma om en sådan möjlighet ska ges den skattskyldige. Mot bakgrund av att denna bestämmelse finns måste en särskild bestämmelse om beräkning av underlaget för säkerhet införas. Om en sådan redovisningsperiod tillämpas fungerar inte den ovan föreslagna bestämmelsen om säkerhet. De ovan föreslagna bestämmelserna innebär att en varumottagare, i medeltal, ska ställa säkerhet som motsvarar den skatt som ska betalas per redovisningsperiod. Detta bör gälla även för den som har beskattningsår som redovisningsperiod. Det bör därför anges att om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för punktskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden. Om redovisningsperioden är så lång som ett kalenderår ökar dock risken att verksamheten ökar utan att detta speglas i den ställda säkerheten. Säkerheten bör därför inte understiga skatten på de varor som vid varje tidpunkt flyttas till varumottagaren.

Skatteverket har anfört att de aktörer som har ett godkännande att agera inom uppskovsordningen inte bör omfattas av bestämmelserna i skatteförfarandelagen om helårsredovisning. Regeringen konstaterar att de förslag som läggs i denna proposition utgår från de nu gällande bestämmelserna i skatteförfarandelagen. Eventuellt behov av ändringar i skatteförfarandelagen får övervägas i annat sammanhang.

Det ankommer på den registrerade varumottagaren att se till att den säkerhet som ställts hos Skatteverket vid varje tidpunkt uppgår till rätt belopp. Genom inkomna skattedeklarationer och uppgifter i EMCS kommer Skatteverket ha möjlighet att uppmärksamma om verksamheten hos den registrerade varumottagaren inte förefaller överensstämma med ställd säkerhet.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att i promemorian anges att det är lämpligast att basera säkerheten på den skatt som Skatteverket beslutat för de tolv senaste redovisningsperioderna. Därtill kommer ett antal minimiregler, vilket gör att Advokatsamfundet anser att även denna regel är komplicerad på samma sätt som påtalats ovan under avsnitt 7.2.

Uppskovsförfarandet innebär att aktörer ges en möjlighet att hantera obeskattade punktskattepliktiga varor. Ställande av säkerhet för skatten är därvid en viktig del av förutsättningarna för godkännande. Såsom anförts ovan har de nuvarande bestämmelserna om beräkning av säkerhet inneburit att det varit oklart för såväl aktörer som Skatteverket om en korrekt säkerhet har ställts. Detta kan inte anses utgöra en tillfredsställande situation. De nu föreslagna ändringarna är avsedda att skapa en situation där det är tydligare vilken nivå säkerheten ska uppgå till vid varje tidpunkt. Som framgår nedan kommer de möjligheter till jämkning som finns i dag att kvarstå. Regeringen finner inte att vad Sveriges Advokatsamfund anför föranleder ändringar i förslaget. På samma sätt som tidigare kan Skatteverket enligt 15 a § LTS, 14 a § LAS och 4 kap. 8 a § andra stycket LSE medge att säkerhet inte behöver ställas eller att den får uppgå till ett lägre belopp om det finns skäl till detta med hänsyn till den skattskyldiges ekonomiska förhållanden eller andra särskilda omständigheter.

Skatteverket har anfört att andra bestämmelser om ställande av säkerheter än den som hanteras i avsnitt 7.2 bör kompletteras på så sätt att Skatteverket ges rätt att kräva att säkerhet ska vara möjlig att ta i anspråk minst sex månader efter det att godkännande återkallas eller att avregistrering sker. Såsom regeringen har konstaterat i avsnitt 7.2 har något sådant förslag inte beretts och det kan inte lämnas sådana förslag i denna proposition.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya 13 a § LTS, 12 a § LAS och 4 kap. 6 a § LSE samt ändringar i 13 § LTS, 12 § LAS och 4 kap. 6 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8 Utvidgad möjlighet till kontroll i punktskatteförfarandet

Enligt punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) inträder skattskyldighet för punktskattepliktiga varor direkt

när varor tillverkas eller importeras. Genom det i direktivet reglerade uppskovsförfarandet skapas dock en möjlighet för godkända aktörer att tillverka, importera, förvara och flytta punktskattepliktiga varor utan att skattskyldighet inträder. Uppskovsförfarandet innebär att varor kan hanteras och flyttas under lång tid innan skattskyldighet uppkommer. Det är viktigt att Skatteverket löpande kan kontrollera att de som är godkända aktörer hanterar de obeskattade varorna på ett korrekt sätt och uppfyller de skyldigheter som åligger dem under uppskovsförfarandet. Detta är viktigt för att säkerställa att varorna i slutändan kommer att beskattas av rätt aktör, i rätt medlemsstat och vid rätt tillfälle. Det bör även framhållas att det får anses föreligga ett ansvar gentemot övriga medlemsstater i EU att svenska myndigheter har möjlighet att utföra en effektiv kontroll av de aktörer som getts möjlighet att agera inom uppskovsförfarandet.

I dag har Tullverket möjlighet att genomföra kontroller vid flyttningar av punktskattepliktiga varor enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK. Sådan kontroll får ske vid vägtransporter av punktskattepliktiga varor, i lokaler där varor förvaras för på-, av- och omlastning under pågående flyttning och av postförsändelser. Kontrollen av flyttningar av varor enligt LPK avser dock endast hanteringen av varorna fram till dess flyttningen har avslutats och varorna har lastats av. När varorna har tagits emot i ett skatteupplag föreligger således inte någon möjlighet till kontroll enligt de nuvarande bestämmelserna i LPK.

På samma sätt som för andra skatter har Skatteverket möjlighet att utföra revision för att kontrollera om en aktör fullgör sin uppgiftsskyldighet enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, vad gäller punktskatter. Denna kontroll syftar, såvitt nu är aktuellt, till att kontrollera att uppgiftsskyldighet enligt 15-35 kap. SFL har fullgjorts eller att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt nämnda paragrafer som kan antas uppkomma. I 15-35 kap. SFL finns bestämmelser om lämnande av kontrolluppgifter, deklarationer och vissa andra uppgifter. En revision är vidare en mycket omfattande och ingripande åtgärd. Den som revideras har omfattande skyldigheter att tillhandahålla material för granskningen.

Sammantaget kan det anföras att det saknas en tydligt uttryckt möjlighet till kontroll av de godkända aktörernas agerande under uppskovsförfarandet.

8.1 Punktskattebesök

Regeringens förslag: Skatteverket får möjlighet att göra punktskattebesök för att kontrollera att upplagshavare fullgör skyldigheterna under uppskovsförfarandet. Underrättelse om beslut om kontroll kan lämnas i samband med att kontrollen verkställs om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättades i förväg. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: I stort sett samtliga de remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inget att erinra mot förslaget.

Statens folkhälsoinstitut ser positivt på utvidgad möjlighet till kontroll för Skatteverket. De föreslagna regler som gör att Skatteverket löpande kan kontrollera att de som är godkända aktörer hanterar de obeskattade varorna på ett korrekt sätt medför också en positiv effekt sett ur ett alkohol- och tobakspolitiskt synsätt. Även om punktskattebesöken syftar till att säkerställa att rätt punktskatt betalas av aktören medför den kontroll som görs att risken för avledning av punktskattevaror minskar eftersom Skatteverket granskar lagerbokföring och skatteupplagets säkerhet.

Systembolaget ställer sig positiv till de förslag som anges i promemorian.

Konkurrensverket instämmer i promemorians förslag. Det har i promemorian framkommit att det förekommer situationer där möjligheten att genom uppskovsförfarandet flytta obeskattade varor har missbrukats av oseriösa aktörer. Detta får negativa effekter på konkurrensen eftersom dessa aktörer på så sätt skaffar sig konkurrensfördelar på ett otillbörligt sätt. Konkurrensverket anser att åtgärder som syftar till att uppskovsförfarandet inte utnyttjas i syfte att obeskattade varor ska säljas på marknaden är välkomna. Samtliga promemorians förslag skulle innebära utökade möjligheter för Skatteverket och Tullverket att kontrollera flyttningar inom Sverige och därmed utökade möjligheter att stävja det missbruk av systemet som förekommer i dag. Detta anser Konkurrensverket är positivt eftersom det skulle gynna seriösa aktörer och därmed en effektiv konkurrens.

Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) vill börja med att påtala att branschen inte motsätter sig kontroll av Skatteverket men kan se en del praktiska problem med den snabbhet som förslaget uttrycker. Punktskattekontroller ska enligt förslaget vara en mindre insats men med kortare framförhållning än en revision. SPBI noterar att den verksamhet som SPBI:s medlemmar bedriver är så pass omfattande och komplex att det är svårt att se hur en punktskattekontroll ska kunna vara meningsfylld. Som exempel kan nämnas; De aktiviteter som beskrivs omfattar för den enskilde skattskyldiga flera olika arbetsställen och de beskrivna besöken blir därmed punktinsatser. Frågor kan också behöva besvara av olika instanser på olika ställen i landet. Raffinaderier/depåer är inhägnade områden, i flera fall skyddsobjekt, och besökare släpps inte in utan föregående avisering. Besökare tillåts av säkerhetsskäl inte att röra sig fritt på raffinaderier/depåområden vilket begränsar möjligheten att ”undersöka behållare”. De system som används för uppföljning av verksamheten är stora och komplexa. Det kan medföra att Skatteverket och aktör gemensamt behöver diskutera fram vilken information som ger det av Skatteverket önskade svaret samt hur den ska tolkas. Detta är normalt förfarande vid revision men inget som man löser ”samma dag”. SPBI:s utgångspunkt är att Skatteverket och aktörerna får lösa de frågor som uppstår på ett praktiskt sätt.

Svensk Handel, *Svenska Tobaksleverantörsföreningen* och *Philip Morris AB* välkomnar promemorians förslag till av kontroll av skatteupplag av punktskattepliktiga varor. *Swedish Match Distribution*

AB instämmer i samtliga de förslag som har lagts fram i remissen. *Svenska Tobaksleverantörsföreningen* anför vidare bl.a. följande. Dagens lagstiftning kräver att en förflyttning av produkter från ett skatteupplag, om det sker inom ramen för uppskovsförfarandet, ska avslutas på någon av de i lagtexten angivna slutdestinationerna. Svenska tobaksleverantörsföreningen kan konstatera att föreslagna krav och kontrollmöjligheter de facto kommer att medföra en ökad insyn i syfte att motverka kriminell verksamhet. Det finns ingen anledning att anta att de kommer ha några negativa effekter för seriösa aktörer som hanterar punktskattepliktiga varor. Punktskattedirektivets intention kommer med de föreslagna förändringarna att kunna tillgodoses. Dagens situation, där Tullverket endast har möjlighet att genomföra kontroller vid flyttningar inom landet, samtidigt som myndigheten förlorar denna möjlighet så snart varorna har tagits emot i ett skatteupplag, är inte tillfredsställande.

Sveriges Advokatsamfund har inget att erinra mot förslaget att Skatteverket får möjlighet att göra punktskattebesök. När det gäller förutsättningarna för hur detta ska gå till, lämnar dock Advokatsamfundet vissa synpunkter. Ett punktskattebesök ska ske genom att den som ska kontrolleras underrättas om kontrollen i förväg. Endast om mycket starka skäl talar mot att en sådan underrättelse lämnas, ska detta enligt Advokatsamfundets mening kunna underlåtas. Som förslaget nu är utformat finns en risk att underrättelse om beslutet regelmässigt kommer att lämnas i samband med att kontrollen verkställs. Till detta kommer att formuleringen ”skulle förlora sin betydelse” är för otydlig. Detta innebär att Advokatsamfundet avstyrker det nuvarande förslaget och anser att detta måste preciseras i betydande mån för att kunna godtas.

IOGT-NTO anför bl.a. att tullen och Skatteverket har en mycket viktig roll för både folkhälsa och statsfinanser genom sin kontroll av att alkoholskatten betalas i Sverige när den ska. Båda myndigheterna gör ett mycket bra arbete för detta. Stärkta möjligheter för myndigheterna att effektivt säkerställa att alkoholskatt betalas i Sverige är därför viktigt. Det är viktigt främst för att skydda människors hälsa och välbefinnande men också för att minska samhällets kostnader som alkoholkonsumtionen medför. Intäkterna till staten av skatten är också viktig, men är trots allt en mindre del av den samhällsnytta som tull- och skatteverket bidrar till. Vi tillstyrker därför förslagen i promemorian, bland andra att det ska vara möjligt att göra punktskattebesök i skatteupplag. *Ungdomens nykterhetsförbund* anför att en ansvarfull alkoholpolitik är av stor vikt för Sveriges ungas hälsa och möjlighet till utveckling. Tullen och Skatteverket har en betydande roll i den ansvarsfulla politiken i och med deras roll att kontrollera det viktiga styrmedlet alkoholskatten. Ungdomens Nykterhetsförbund tillstyrker därför förslagen i promemorian, bland andra att det ska vara möjligt att göra punktskattebesök i skatteupplag. *Verdandi* instämmer att åtgärder ska vidtagas så att möjligheter till att undvika att betala skatt försvåras. Verdandi anser att Skatteverket givetvis ska ha möjlighet att genomföra s.k. punktskattebesök.

Skäl för regeringens förslag: Genom uppskovsförfarandet har det skapats en möjlighet för den som ansökt om och blivit godkänd som upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerad

varumottagare eller registrerade avsändare att hantera obeskattade punktskattepliktiga varor. För att säkerställa att Skatteverket kan kontrollera att exempelvis en upplagshavare faktiskt tar emot varorna på den plats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet, att varorna tas in i skatteupplaget och att varorna tas upp i en lagerbokföring bör Skatteverket ges utökade kontrollmöjligheter. Det finns därvid ett behov för Skatteverket att genom snabba och effektiva besök hos de godkända aktörerna skapa sig en bild av hur de hanterar uppskovsförfarandet. En sådan kontroll kan utgöra en del av en uppföljning av de godkända aktörerna och tillsammans med andra omständigheter skapa underlag för bedömning av aktörens fortsatta lämplighet. Kontrollen kan också bli aktuell om det i ett enskilt fall t.ex. genom det datoriserade systemet, EMCS, framkommer information som föranleder behov av uppföljning. Regeringen föreslår således att det ska införas en ny möjlighet till kontroller i punktskatteförfarandet vilka bör kallas punktskattebesök.

Den kontroll som här är aktuell avser att ge Skatteverket en möjlighet att genom ett besök på den plats där varor hanteras under uppskovsförfarandet skapa sig en bild av om aktören hanterar varor på det sätt som följer av uppskovsförfarandet. Vid ett punktskattebesök ska endast ett begränsat antal åtgärder få vidtas, se nedan avsnitt 8.4. I de fall Skatteverket genom vad som framkommer vid ett punktskattebesök eller genom annan information som verket erhållit finner att det föreligger skäl att närmare utreda en godkänd aktörs hantering av punktskattepliktiga varor får övervägas om beslut ska fattas om revision.

SPBI har anfört att de ser en del praktiska problem med den snabbhet som förslaget uttrycker. SPBI noterar bl.a. att den verksamhet som SPBI:s medlemmar bedriver är så pass omfattande och komplex att det är svårt att se hur en punktskattekontroll ska kunna vara meningsfylld. SPBI anför att deras utgångspunkt är att Skatteverket och aktörerna får lösa de frågor som uppstår på ett praktiskt sätt. Regeringen finner att de praktiska problem som SPBI noterar inte utgör grund för att ändra förslagen. I den mån det uppkommer praktiska frågor kring punktskattebesöken utgår regeringen från att branschen och Skatteverket, såsom SPBI anför, kan lösa frågorna på ett praktiskt sätt.

Den möjlighet till punktskattebesök som föreslås påminner till viss del om de kontrollbesök som i dag får göras avseende kassaregister och personalliggare enligt skatteförfarandelagen. De punktskattebesök som nu föreslås skiljer sig samtidigt i betydande mån från kontrollbesöken vad gäller inriktning och utförande. Till skillnad från vad som gäller avseende kassaregister och personalliggare följer vidare de skyldigheter som ska kontrolleras inte av skatteförfarandelagen utan av bestämmelser i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. Det bedöms sammantaget att det får anses lämpligast att inte placera de nu föreslagna bestämmelserna om punktskattebesök i skatteförfarandelagen. I stället föreslås att bestämmelserna om punktskattebesök tas in som ett nytt kapitel i lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter där det redan i dag finns bestämmelser om kontroll av punktskattepliktiga varor. Införandet av ett nytt kapitel om

punktskattebesök medför behov av vissa följdändringar i 1 kap. 1 § och 4 kap. 10, 12 och 14 §§ LPK samt ändring av rubriken till 4 kap. LPK.

En fråga är vilka aktörer inom uppskovsförfarandet som ska omfattas av den föreslagna möjligheten till kontroll. Inom uppskovsförfarandet finns det godkända upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare. Det är dock endast godkända upplagshavare som får förvara varor i obeskattat skick. En registrerad avsändare kan endast avsända varor under uppskovsförfarandet i samband med import. En registrerad eller tillfälligt registrerad varumottagare kan endast ta emot varor under uppskovsförfarandet och skattskyldighet för varorna inträder då vid mottagandet. Även om det är viktigt att även övriga aktörer inom uppskovsförfarandet uppfyller sina skyldigheter förefaller det viktigast att Skatteverket har möjlighet att kontrollera den godkända upplagshavaren. Det är också för denna aktör som en sådan kontroll som nu föreslås förefaller mest lämpad. Det föreslås därför i nuläget endast att möjligheten till kontroll genom punktskattebesök ska omfatta godkända upplagshavare.

Som anförts ovan finns det ett behov för Skatteverket att genom snabba och effektiva besök på de platser där varor hanteras under uppskovsförfarandet kunna kontrollera om förfarandet hanteras på ett korrekt sätt. För att bli effektiv bör en sådan kontroll kunna ske utan att den som ska kontrolleras underrättas om kontrollen i förväg om kontrollen annars skulle förlora sin betydelse. Underrättelse om beslutet om punktskattebesök ska dock lämnas senast i samband med att kontrollen verkställs. Fråga är således inte om att Skatteverket, såsom vid exempelvis ett kontrollbesök avseende kassaregister, ska kunna göra en kontroll utan aktörens vetskap.

Sveriges Advokatsamfund har anfört bl.a. följande. Ett punktskattebesök ska ske genom att den som ska kontrolleras underrättas om kontrollen i förväg. Endast om mycket starka skäl talar mot att en sådan underrättelse lämnas, ska detta enligt Advokatsamfundets mening kunna underlåtas. Som förslaget nu är utformat finns en risk att underrättelse om beslutet regelmässigt kommer att lämnas i samband med att kontrollen verkställs. Till detta kommer att formuleringen ”skulle förlora sin betydelse” är för otydlig. Detta innebär att Advokatsamfundet avstyrker det nuvarande förslaget och anser att detta måste preciseras i betydande mån för att kunna godtas.

Enligt förslaget kan underrättelse om beslut om kontroll lämnas i samband med att kontrollen verkställs om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättas i förväg. Den föreslagna bestämmelsen motsvarar vad som enligt 41 kap. 5 § SFL gäller vid revisioner om en kontroll behöver genomföras genom inventering av kassa, granskning av lager, maskiner och inventarier, besiktning av verksamhetslokaler, provtagning av varor m.m. Vid införandet av den bestämmelsen övervägde regeringen frågan om bestämmelsen om underrättelse först i samband med verkställighet skall knytas till något särskilt rekvisit för att betona att det är fråga om en undantagsregel som endast ska användas när det är befogat. Något sådant särskilt rekvisit infördes dock inte. I propositionen anfördes dock att ett krav för att underrättelse skall få ske först i samband med verkställighet

bör vara att kontrollen annars kan mista sin betydelse. I och med detta krav tydliggörs att sådan underrättelse ska användas endast när kontrollen annars skulle te sig meningslös t.ex. just vid kassakontroller och dylikt. I första hand blir det skattemyndigheten som får avgöra hur underrättelse skall ske (prop. 1996/97:100 s. 484).

Avsikten är således att en underrättelse som huvudregel ska lämnas i förväg. Endast i vissa fall där kontrollen annars skulle förlora sin betydelse bör underrättelse ske i samband med besöket. Enligt regeringens mening får det anses lämpligt att använda en avgränsning som motsvarar den som är aktuell vid revisioner.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 1 kap. 1 § LPK, 4 kap. 10, 12 och 14 §§ LPK och rubriken till 4 kap. LPK samt införandet av ett nytt kapitel 6 kap. LPK och en ny rubrik till detta kapitel. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8.2 Vad får kontrolleras vid ett punktskattebesök?

Regeringens förslag: Skatteverket får genom punktskattebesöket kontrollera att upplagshavaren har ställt säkerhet enligt gällande regler, tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet och tar in dem i skatteupplaget, avsänder varor under uppskovsförfarande enligt vad som angetts i elektroniska administrativa dokument eller ersättningsdokument och för varje skatteupplag löpande bokför affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Sveriges Advokatsamfund* anser att det av underrättelsen ska framgå vad det är som ska granskas och kontrolleras vid punktskattebesöket. Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: En godkänd upplagshavare har genom godkännandet getts en möjlighet att under uppskovsförfarandet hantera obeskattade varor. En upplagshavare ska enligt punktskattelagarna vidta vissa åtgärder vid sin hantering av punktskattepliktiga varor. Punktskattebesöken syftar till att kontrollera att aktören vidtar dessa åtgärder på ett korrekt sätt.

Vilka åtgärder är det då som finns angivna i lagstiftningen och som bör kunna kontrolleras genom ett punktskattebesök? En upplagshavare ska ställa säkerhet dels för betalning av skatt på varor som släpps för konsumtion, dels för varor som flyttas under uppskovsförfarandet (11 § LTS, 10 § LAS och 4 kap. 4 § LSE). Upplagshavaren ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet och ta in dem i skatteupplaget. Upplagshavaren ska i det datoriserade systemet anmäla flyttningar av varor som ska ske under

uppskovsförfarandet och avsända varor i enlighet med detta. Upplagshavaren ska även för varje skatteupplag löpande bokföra affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor, s.k. lagerbokföring (10 a § LTS, 9 a § LAS, 4 kap. 3 a § LSE).

Genom de förslag som lämnas i avsnitt 7.2 kommer underlaget för säkerhet för en upplagshavares skyldighet att betala skatt för varor som släpps för konsumtion att relateras till de varor som finns i upplagshavarens skatteupplag. Det bör vara möjligt att genom ett punktskattebesök kontrollera om upplagshavaren uppfyllt denna skyldighet genom att jämföra den ställda säkerheten med de varor som finns i skatteupplaget. Vad gäller säkerheten för varor som flyttas under uppskovsförfarandet är det däremot svårt att se att denna skyldighet kan kontrolleras genom ett punktskattebesök. Sådan kontroll får ske på annat sätt. Det föreslås därför inte att punktskattebesöken ska omfatta kontroll av säkerhet för flyttningar.

Genom de förslag som lämnas i avsnitt 7.1 förtydligas upplagshavarens skyldighet att ta emot varorna på den plats som anges i det elektroniska administrativa dokumentet och ta in dem i skatteupplaget. Dessa skyldigheter utgör en viktig del av att säkerställa att uppskovsförfarandet fungerar på det sätt som är avsett. Skatteverket bör genom punktskattebesök ges möjlighet att kontrollera om upplagshavaren har uppfyllt denna skyldighet genom att exempelvis jämföra de varor som finns i ett skatteupplag med de uppgifter som lämnats i EMCS. Skatteverket bör även kunna kontrollera om varor avsänds på det sätt som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet.

En upplagshavare har även en skyldighet att för varje skatteupplag löpande bokföra affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor, s.k. lagerbokföring. Skatteverket har utfärdat föreskrifter om hur en sådan lagerbokföring ska vara utformad (RSFS 2003:45). Skatteverket bör genom ett punktskattebesök ges möjlighet att kontrollera att upplagshavaren uppfyller sina skyldigheter att föra en sådan lagerbokföring.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att det av underrättelsen ska framgå vad det är som ska granskas och kontrolleras vid punktskattebesöket. Enligt regeringens mening är det i lagtexten väl avgränsat vad som får kontrolleras vid ett punktskattebesök. Regeringen anser inte att det är nödvändigt att detta särskilt framgår i beslutet om punktskattebesök eller underrättelsen (se även avsnitt 8.6).

Det bör dock framhållas att såsom avses ovan är punktskattebesök tänkta att vara en snabb och relativt begränsad kontroll som utgör ett komplement till övriga kontrollmöjligheter. Det säger sig självt att det därmed inte är möjligt att fullständigt kontrollera de skyldigheter som ovan anges genom ett punktskattebesök. I vissa fall är det först vid en fullständig revision där även affärsredovisning, avtal, följesedlar och andra handlingar granskas som det framkommer att en upplagshavare inte har fullgjort sin skyldighet att exempelvis ta in varor i skatteupplaget eller föra lagerbokföring. Detta hindrar inte att den föreslagna möjligheten till punktskattebesök utgör ett värdefullt komplement som gör det möjligt för Skatteverket att identifiera situationer där det föreligger brister i hanteringen av uppskovsförfarandet.

Flera av de omständigheter som angetts ovan är sådana som är kopplade till att det datoriserade systemet, EMCS, tillämpas för flyttningarna. I avsnitt 5 föreslås att EMCS ska tillämpas på samtliga flyttningar av alkohol- och tobaksvaror. Vissa flyttningar av energiprodukter föreslås dock i dagsläget undantas från tillämpning av EMCS. I den mån det är fråga om hanteringen av sådana flyttningar där EMCS inte tillämpas kommer i dagsläget Skatteverkets möjligheter till kontroll genom punktskattebesök att bli mer begränsad. Även i dessa fall har dock Skatteverket möjlighet att genomföra punktskattebesök hos upplagshavarna för att exempelvis kontrollera säkerheter och lagerbokföring.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av en ny bestämmelse, 6 kap. 1 § LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8.3 Platser där punktskattebesök får genomföras

Regeringens förslag: Punktskattebesök får bara genomföras i godkända skatteupplag. Om en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag, får punktskattebesök dock även genomföras där.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Sveriges Advokatsamfund* anser att uppgift om vilket eller vilka skatteupplag som besöket ska omfatta ska framgå av underrättelsen. Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Genom vad som har föreslagits i avsnitt 8.2 begränsas Skatteverkets möjligheter att besluta om punktskattebesök genom att det anges för vilka syften punktskattebesök får göras. För att ytterligare precisera ramarna för den kontroll som Skatteverket får göra bör det i lagen anges på vilka platser som punktskattebesök får göras.

En upplagshavare kan enligt punktskatteförfattningarna hantera obeskattade varor i ett eller flera skatteupplag. Upplagshavaren kan vidare ta emot sådana varor i sitt skatteupplag eller på en direkt leveransplats. Punktskattebesök bör tillåtas i den godkände upplagshavarens skatteupplag. En direkt leveransplats kan dock vara vilken plats som helst som har anmälts till Skatteverket, det kan således vara allt från en annan lokal som upplagshavaren eller en kund förfogar över till en parkeringsplats eller gårdsplan. Om varor tas emot på en direkt leveransplats inträder skattskyldighet för varorna vid mottagandet. Mot denna bakgrund föreslås inte att punktskattebesök ska få ske på direkta leveransplatser.

Andra delar av upplagshavarens verksamhet än hantering av punktskattepliktiga varor kan bedrivas i andra lokaler än de godkända skatteupplagen. Det är t.ex. inte ovanligt att upplagshavaren har ett kontor på annan plats än skatteupplaget. Upplagshavaren ska för varje

skatteupplag upprätta en lagerbokföring. Det finns dock inte någon skyldighet för upplagshavaren att förvara denna lagerbokföring i skatteupplaget utan den kan fysiskt befinna sig exempelvis på upplagshavarens kontor. För att göra det möjligt för Skatteverket att kontrollera om de varor som befinner sig i lagret överensstämmer med lagerbokföringen är det nödvändigt att kontroll kan ske både i skatteupplaget (för att inventera varorna) och där lagerbokföringen finns. En möjlighet bör därför införas för Skatteverket att göra punktskattebesök även i annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där det kan antas att en upplagshavares lagerbokföring förvaras. Den lokal som är aktuell kan antas normalt vara en lokal som upplagshavaren själv äger eller förfogar över. Det skulle dock kunna vara fråga om att någon annan för upplagshavarens räkning handhar och förvarar lagerbokföringen. Det föreslås att punktskattebesök även ska få göras i en sådan lokal. Det är dock endast upplagshavaren som föreslås ha skyldighet att bereda Skatteverket tillträde till lokalen, se nedan avsnitt 8.5.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att uppgift om vilket eller vilka skatteupplag som besöket ska omfatta ska framgå av underrättelsen. Regeringen föreslår under avsnitt 8.6 att det i kapitlet införs en ny bestämmelse av vilken det framgår vilken upplagshavare och vilket eller vilka skatteupplag eller andra verksamhetslokaler som ett beslut om punktskattebesök avser. Denna information kommer därmed att omfattas av underrättelsen.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av en ny bestämmelse, 6 kap. 2 § LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8.4 Vad Skatteverket får göra vid ett punktskattebesök

Regeringens förslag: Skatteverket får vid punktskattebesök i ett skatteupplag granska och ta prov på varor och inventera lager, kontrollera att föreskriven lagerbokföring finns och granska dess innehåll. Skatteverket får vid kontrollen undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras. Vid punktskattebesök i en annan verksamhetslokal där lagerbokföring kan antas förvaras får Skatteverket endast kontrollera att föreskriven lagerbokföring finns och granska dess innehåll.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Sveriges Advokatsamfund* anser att de kontroller som Skatteverket har för avsikt att genomföra vid punktskattebesöket ska framgå av underrättelsen. Detta innebär att besöket inskränker sig till att omfatta de kontroller och dokument som framgår av underrättelsen. Det ska således inte vara möjligt för Skatteverket att vid ett punktskattebesök som omfattar ett bestämt skatteupplag och den lagerbokföring som hör

till skatteupplaget, även granska en lagerbokföring som avser ett annat skatteupplag, men som förvaras i det förstnämnda, om inte detta angivits i underrättelsen.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: I lagstiftningen bör anges vilka åtgärder Skatteverket får vidta vid punktskattebesöket. Detta är viktigt dels av rättssäkerhetsskäl, dels för att tydligt avgränsa möjligheten till punktskattebesök från Skatteverkets möjligheter till revision.

För att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt säkerhet har ställts, om uppgifter som lämnats i EMCS är korrekta eller om lagerbokföringen stämmer måste Skatteverket ha möjlighet att inventera lagret och granska och ta prov på de varor som finns däri. Eftersom de varor som befinner sig i skatteupplaget många gånger kan antas förvaras i någon form av behållare, exempelvis en låda eller en container bör Skatteverket även få undersöka sådana utrymmen för att se om de innehåller punktskattepliktiga varor. Jämförelse kan här göras med Tullverkets befogenheter vid transportkontroll enligt 2 kap. LPK.

Skatteverket bör vidare få kontrollera att det finns en lagerbokföring enligt gällande regler. I detta får anses ligga att lagerbokföringen ska uppfylla de krav som Skatteverket har fastställt genom föreskrifter (RSFS 2003:45). Om det i ett skatteupplag skulle förvaras en lagerbokföring för ett annat av upplagshavarens skatteupplag bör det inte finnas något hinder för att även denna omfattas av granskningen. Givetvis bör Skatteverket även kunna kontrollera vad lagerbokföringen innehåller. Genom kontrollen bör Skatteverket kunna skaffa sig en bild av om lagerbokföringen finns och till sin form uppfyller gällande regler. Skatteverket kan se om de uppgifter som de erhållit genom EMCS återspeglas i lagerbokföringen. Skatteverket kan även se om lagerbokföringen vid tidpunkten för punktskattebesöket motsvarar de varor som Skatteverket har funnit vid en inventering av varorna i skatteupplaget. Den kontroll som Skatteverket kan göra vid ett punktskattebesök kan dock inte utesluta att det föreligger fel i lagerbokföringen. Som ett exempel kan nämnas att även om lagerbokföringen och inventeringen av varorna i skatteupplaget är överensstämmande så hindrar inte detta att det exempelvis skulle kunna saknas varor i såväl lagerbokföring som skatteupplag. Detta slag av avvikelser kan normalt endast uppmärksammas vid en fullständig granskning av aktörens verksamhet där även annat material ingår såsom fraktsedlar, avtal och affärsbokföring. En sådan granskning ryms inte inom ramen för ett punktskattebesök. Om Skatteverket uppmärksammar omständigheter som skulle kunna föranleda ytterligare granskning får det på vanligt sätt bedömas om det finns grund att besluta om revision enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att de kontroller som Skatteverket har för avsikt att genomföra vid punktskattebesöket ska framgå av underrättelsen. Detta innebär att besöket inskränker sig till att omfatta de kontroller och dokument som framgår av underrättelsen. Det ska således inte vara möjligt för Skatteverket att vid ett punktskattebesök som omfattar ett bestämt skatteupplag och den lagerbokföring som hör till skatteupplaget, även granska en lagerbokföring som avser ett annat

skatteupplag, men som förvaras i det förstnämnda, om inte detta angivits i underrättelsen.

Enligt regeringens mening är det i lagtexten väl avgränsat vilka kontroller som får vidtas vid ett punktskattebesök. Regeringen anser inte att det är nödvändigt att detta särskilt framgår i beslutet om punktskattebesök eller underrättelsen. Av avsnitt 8.6 framgår dock att regeringen föreslår att det av beslutet om punktskattebesök ska framgå vilken upplagshavare som ska kontrolleras och i vilket skatteupplag eller verksamhetslokal som kontrollen ska ske. Av detta följer att om det i en lokal som kontrolleras finns lagerbokföring för någon annan upplagshavare än den som omfattas av beslutet om punktskattebesök får denna givetvis inte kontrolleras.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya bestämmelser, 6 kap. 3 och 6 §§ LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8.5 Skyldighet att lämna tillträde m.m.

Regeringens förslag: Upplagshavare ska vara skyldig att ge Skatteverket möjlighet att genomföra punktskattebesöket. Upplagshavaren ska då vara skyldig att skyndsamt lämna Skatteverket tillträde till skatteupplaget eller den verksamhetslokal där lagerbokföring förvaras, ge Skatteverket möjlighet att granska och ta prov på varorna och inventera lagret och på begäran tillhandahålla lagerbokföring. Skatteverket får förelägga aktören att fullgöra denna skyldighet. Ett sådant föreläggande får förenas med vite.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Skatteverkets kontroll utgör en form av tillsyn av att punktskatteförfarandet fungerar på avsett sätt. Att så är fallet är viktigt för alla berörda, såväl de aktörer som agerar inom uppskovsförfarandet som Skatteverket och utländska skattemyndigheter som har en berättigad förväntan att förfarandet fungerar. För att Skatteverkets möjligheter att göra punktskattebesök ska vara effektiva och meningsfulla bör det införas en skyldighet för upplagshavaren att bereda Skatteverket möjlighet att genomföra besöket.

Vid punktskattebesök i ett skatteupplag ska upplagshavaren skyndsamt bereda Skatteverket tillträde till skatteupplaget, ge Skatteverket möjlighet att undersöka och ta prov på varorna och på begäran tillhandahålla lagerbokföring.

Vid revision finns särskilda bestämmelser om att den reviderade ska ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel vid granskningen (41 kap. 10 § SFL). Eftersom det kan antas att en upplagshavares lagerbokföring ofta finns i elektronisk form bör motsvarande bestämmelse införas i dessa fall. Upplagshavaren ska därmed på begäran ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel för att granska

lagerbokföring om lagerbokföringen endast kan uppfattas med sådana hjälpmedel. Detta gäller inte om upplagshavaren tillhandahåller en kopia av lagerbokföringen eller lagerbokföringen utan svårighet kan granskas med tekniska hjälpmedel som Skatteverket har tillgång till. I det fall som avses i andra stycket ska upplagshavaren ge Skatteverket möjlighet att kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos upplagshavaren. Vid granskning enligt första stycket eller kontroll enligt tredje stycket får bara de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose syftet med kontrollen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Vid punktskattebesök i annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där det kan antas att upplagshavarens lagerbokföring förvaras ska upplagshavaren skyndsamt bereda Skatteverket tillträde till verksamhetslokalen och ge Skatteverket möjlighet att granska lagerbokföringen. På samma sätt som vid punktskattebesök i skatteupplag ska upplagshavaren vid behov ge Skatteverket möjlighet att använda tekniska hjälpmedel.

Om upplagshavaren inte fullgör sina skyldigheter enligt ovan bör Skatteverket ha möjlighet att förelägga upplagshavaren att fullgöra denna skyldighet. Detta motsvarar den möjlighet som Skatteverket enligt 41 kap. 12 § SFL har vid revison. På samma sätt som vid revison bör det även vara möjligt att förena föreläggandet med vite med vissa begränsningar i de fall det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg eller kontrollavgift (jfr 44 kap. 1 och 3 §§ SFL). En fråga om utdömande av vite bör prövas av samma förvaltningsrätt som prövar övriga ärenden enligt föreslagna 6 kap. LPK.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya bestämmelser, 6 kap. 4, 5, 7 och 8 §§ LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

8.6 Rättssäkerhet och personlig integritet m.m.

Regeringens förslag: Ett beslut om punktskattebesök ska innehålla uppgift om vilken upplagshavare som ska kontrolleras, i vilket eller vilka skatteupplag eller verksamhetslokaler punktskattebesök ska göras och om möjligheten att undanta handlingar från kontroll.

Punktskattebesök ska genomföras på sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan. Punktskattebesök får inte genomföras i bostäder. Bestämmelserna om undantagande av handlingar från granskning i skatteförfarandelagen ska gälla även vid punktskattekontroll. Beslut om punktskattebesök och förelägganden utan vite får inte överklagas. Övriga beslut får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorian innehåller inte något förslag om att det ska regleras vilka uppgifter ett beslut om punktskattebesök ska innehålla.

Remissinstanserna: *Sveriges Advokatsamfund* anför följande. I promemorian betonas vikten av att Skatteverket iakttar de allmänna principerna om ändamål, behov och proportionalitet i samband med varje åtgärd mot en enskild. De långtgående rättigheter som Skatteverket ges anses dock förenliga med syftet och anses inte gå längre än vad som är nödvändigt för att uppnå syftet med reglerna. Advokatsamfundet anser att lagtextens utformning, när det gäller möjligheten att genomföra punktskattebesök utan hinder för verksamheten, bör justeras till att: ”Punktskattebesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras.” Advokatsamfundet anser att ”i onödan” är alltför vagt för att kunna godtas. Aktörerna är skyldiga att skyndsamt bereda Skatteverket tillträde till skatteupplaget. Enligt förslaget kommer Skatteverket dessutom att ges möjlighet att förena ett föreläggande om tillträde med vite. Advokatsamfundet anser att detta mer än väl tillgodoser Skatteverkets möjligheter att genomföra sina kontroller och några medel utöver dessa kan inte anses motiverade.

Svenska Tobaksleverantörsföreningen anför följande. Promemorian återkommer inte med förslag att det ska beredas möjlighet att genomföra kontroller med hjälp av polis. Svenska tobaksleverantörsföreningen har förståelse för att kontroller av skatteupplag måste ske med respekt för proportionalitet och den personliga integriteten, men anser inte att man bör utesluta understödjande verksamhet från polismyndigheter. I betänkandet Utredning av tobaksförsäljning till unga (SOU 2009:23) föreslogs en effektivisering av tillsynen i detaljistledet för att beivra olaglig försäljning. Utredningen låg till grund för Lag om ändring i tobakslagen (2010:682) där polisen blev tillsynsmyndighet vid sidan av kommunerna. På samma sätt som i förändringen av tobakslagen behandlar Finansdepartementets promemoria inspektionsmöjligheter av näringsidkares verksamhetslokaler. Föreningen anser att nuvarande förslag gällande inspektion av skatteupplag ytterligare hade kunnat stärkas om även polismyndigheterna blivit tilldelade ett tydligare ansvar.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Skatteverket ska enligt vad som ovan föreslagits ha rätt att göra punktskattebesök i skatteupplag och verksamhetslokaler där det kan antas att lagerbokföring förvaras. Detta innebär att frågor kring rätten till personlig integritet och rättsäkerhet aktualiseras.

Vid avvägningen mellan å ena sidan samhällets intresse av effektiv kontroll och å andra sidan enskildas rätt till personlig integritet och rättssäkerhetsgarantier bör beaktas att fråga är om en kontroll som är begränsad till de skyldigheter som föreligger under uppskovsförfarandet och att kontrollen avser aktörer som har valt och av Skatteverket fått tillstånd att agera inom ramen för uppskovsförfarandet.

Var och en har enligt artikel 8 i europeiska konventionen av den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) rätt till respekt för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens. I 2 kap. 6 § regeringsformen (RF) finns det ett skydd mot husrannsakan och liknande intrång. Bestämmelsernas tillämpningsområden är inte begränsade till enskilds bostad, utan kan åberopas även avseende åtgärder i enskilds verksamhetslokal. En åtgärd bedöms dock som känsligare om den företas

i en bostad än i en verksamhetslokal, vilket ställer högre krav när så sker i en bostad. I regleringar om offentlig tillsyn är det vanligt att tillträdesrätten av rättssäkerhetsskäl uttryckligen begränsas till att inte avse bostäder (se t.ex. Tillsynsutredningens betänkande Tillsyn - förslag om en tydligare och effektivare offentlig tillsyn, SOU 2004:100 s. 207). Så är även fallet vid kontroll enligt 2 kap. LPK av lokaler i samband med flyttning av punktskattepliktiga varor. Det föreslås att en sådan uttrycklig begränsning införs även i 6 kap. LPK.

Som ovan angetts får punktskattebesök företas i skatteupplag och i andra verksamhetslokaler där det kan antas att en upplagshavares lagerbokföring förvaras. Kontrollen sker därmed i en näringsidkares verksamhetslokaler, inte i vad som i dagligt tal avses med bostad. Om verksamheten bedrivs i anslutning till bostaden i en lokal som är avskild från bostadsytorna bör lokalen där verksamheten bedrivs däremot betraktas som en verksamhetslokal där punktskattebesök får göras.

Kontroll av den art som det här är fråga om syftar till att åstadkomma förutsättningar för skattekontroll. Det är ett ändamål för vilket det är tillåtet att begränsa enskildas rättigheter enligt såväl artikel 8 som 2 kap. 6 § RF. Det åtgärder som Skatteverket föreslås få vidta motsvarar i stor utsträckning åtgärder som förekommer vid kontroll av transport av punktskattepliktiga varor enligt LPK. Åtgärderna är avgränsade och bör i de allra flesta fall kunna genomföras utan att verksamheten påverkas i större omfattning. För att betona vikten av att Skatteverket genomför tillsynen så att minsta möjliga olägenhet uppstår för näringsidkaren har det vid kontrollbesök avseende kassaregister, personalliggare och torg- och marknadshandel enligt 42 kap. SFL införts en särskild bestämmelse om att kontrollbesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan. Det föreslås att motsvarande stadgas även vad gäller punktskattebesök. *Sveriges Advokatsamfund* har anfört att lagtextens utformning, när det gäller möjligheten att genomföra punktskattebesök utan hinder för verksamheten, bör justeras till att: ”Punktskattebesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras.” Advokatsamfundet anser att ”i onödan” är alltför vagt för att kunna godtas. Regeringen konstaterar att den föreslagna bestämmelsen motsvarar vad som i dag gäller vid revision enligt 41 kap. 6 § SFL och för tillsyn över kassaregister och kontrollbesök avseende kassaregister, personalliggare och torg- och marknadshandel enligt 42 kap. 11 § SFL. Regeringen finner inte anledning att föreslå en annan lydelse. Skatteverket har också att iaktta de allmänna principerna ändamålsprincipen, behovsprincipen och proportionalitetsprincipen. Enligt ändamålsprincipen får ett ingripande mot en enskild vidtas endast i det syfte som har motiverat den lagstiftning som läggs till grund för ingripandet. Behovsprincipen innebär att en åtgärd bara får vidtas om det finns ett påtagligt behov av den och om det inte är möjligt att nå det avsedda resultatet med andra, mindre ingripande medel. Proportionalitetsprincipen kräver att den som beslutar om en åtgärd i varje enskilt fall prövar om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den enskilde. Både arten och varaktigheten av ingripandet måste stå i rimlig proportion till det önskade målet. Hänsynstagande och beaktande av dessa principer blir särskilt viktiga när åtgärder vidtas i en verksamhetslokal som finns i anslutning

till näringsidkarens bostad. Av 1 kap. 5 § LPK följer redan i dag att ett beslut om åtgärd enligt LPK får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den enskilde. Denna bestämmelse kommer att bli tillämplig även för den nu föreslagna punktskattekontrollen.

Till skillnad från vad som gäller vid transportkontroller enligt 2 kap. LPK föreslås i dagsläget inte att bestämmelserna i 4 kap. 12 § LPK om att polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet ska omfatta punktskattebesök. *Svenska Tobaksleverantörsföreningen* har anfört att föreningen har förståelse för att kontroller av skatteupplag måste ske med respekt för proportionalitet och den personliga integriteten, men anser inte att man bör utesluta understödjande verksamhet från polismyndigheter. Regeringen konstaterar att punktskattebesök i första hand är avsedda att äga rum i samverkan med den som kontrolleras. Skulle det i framtiden visa sig att det finns ett behov av möjlighet till understöd av polis kan frågan övervägas på nytt.

Vid en sammantagen bedömning får det anses att den föreslagna kontrollen inte går längre än vad som är nödvändigt för att uppnå syftet med regleringen. Tillsynen är också förenlig med de krav på respekt för näringsidkarnas integritet som bör ställas. Eftersom de föreslagna förfarandereglerna för kontroll skiljer sig från vad som gäller vid revision är det viktigt att Skatteverkets personal tydligt klargör för den kontrollerade vilken form av kontroll som bedrivs.

Vid revision och annan kontroll enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, finns vissa begränsningar vad gäller vilka handlingar som Skatteverket får granska. Bestämmelser om undantag av handlingar från granskning finns i 47 kap. SFL. Vid införandet av skatteförfarandelagen gjordes bedömningen att dessa bestämmelser skulle omfatta samtliga former av kontroll enligt skatteförfarandelagen (se prop. 2010/11:165 s. 434 f.). Ett punktskattebesök borde i de flesta fall knappast ge upphov till frågor om undantag av handlingar eftersom en stor del av granskningen avser inventering av lager och granskning av varor. Vid en granskning av upplagshavarens lagerbokföring kan dock inte uteslutas att frågor om undantagande av handling skulle kunna aktualiseras. Bestämmelserna i 47 kap. 2–3 §§, 4 § andra stycket och 5–7 §§ SFL om undantag av handlingar från granskning bör därför gälla i tillämpliga delar vid punktskattekontroll. Ett beslut om undantag av handling från kontroll bör fattas av den förvaltningsrätt som prövar andra ärenden enligt 6 kap. LPK. Eftersom detta innebär en avvikelse från vad som gäller enligt 47 kap. 4 § första stycket SFL bör en särskild bestämmelse om detta införas i lagen.

Enligt skatteförfarandelagen får Skatteverkets beslut om förelägganden utan vite, revision och kontrollbesök inte överklagas (67 kap. 5 § SFL). Det får anses rimligt att motsvarande bör gälla även vad gäller punktskattebesök. Skatteverkets beslut om punktskattebesök och beslut om förelägganden utan vite bör därmed inte få överklagas. Övriga beslut av Skatteverket enligt det föreslagna 6 kap. LPK bör däremot få överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Det som härvid blir aktuellt är främst eventuella beslut om förelägganden vid vite. Av 7 a § förordningen (1977:937) om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet följer att beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt

ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet avser ärenden enligt bl.a. skatteförfarandelagen i fråga om punktskatt eller någon av de författningar som anges i 3 kap. 15 § SFL. Det senare innebär att beslut enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt och lagen om skatt på energi om exempelvis godkännande som upplagshavare tas upp av Förvaltningsrätten i Falun. Mot bakgrund av att de beslut som fattas enligt det föreslagna 6 kap. LPK har nära kopplingar till sådana beslut om punktskatter som enligt förordningen ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun bör även dessa beslut överklagas till Förvaltningsrätten i Falun. Det avses därför i det fortsatta arbetet föreslås att bestämmelsen i 7 a § nämnda förordning ska utvidgas till att även omfatta beslut av Skatteverket enligt 6 kap. LPK.

Sveriges advokatsamfund har anfört att vissa uppgifter om vad ett punktskattebesök ska avse bör framgå av den underrättelse om beslut om punktskattebesök som enligt avsnitt 8.1 ska lämnas innan ett punktskattebesök. (se remissynpunkter återgivna under avsnitt 8.2–8.4).

Regeringen anser att det kan finnas goda skäl att i lagstiftningen ange vissa minimikrav på vad som ska framgå av ett beslut om punktskattebesök. Genom en sådan reglering säkerställs att Skatteverket vid beslutet tar ställning till vissa grundläggande frågor om kontrollen vilket stärker rättssäkerheten. Genom att underrättelse om beslutet sker får även den som ska kontrolleras kännedom om detta.

Enligt regeringens mening bör ett beslut om punktskattebesök innehålla information om på vilken eller vilka platser punktskattebesöket ska genomföras och vilken upplagshavare som ska kontrolleras. Som anförts ovan under avsnitt 8.2 och 8.4 anser regeringen däremot inte att det finns skäl att närmare ange vad som ska granskas och kontrolleras eller vilka kontroller som avses vidtas vid besöket. Enligt regeringens mening är det i lagtexten väl avgränsat vilka kontroller som får vidtas vid ett punktskattebesök och vad som får kontrolleras. Regeringen anser inte att det är nödvändigt att detta särskilt framgår i beslutet om punktskattebesök. I likhet med vad som gäller för beslut om revision kan det dock vara lämpligt att ett beslut om punktskattebesök ska innehålla uppgift om möjligheten att undanta handlingar från kontroll (jfr 41 kap. 4 § SFL).

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya bestämmelser, 6 kap. 9, 11, 12 och 13 §§ LPK. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

9 Förfarandet vid oegentlighetsbeskattning

Regeringens förslag: Förfarandebestämmelserna vid oegentlighetsbeskattning förtydligas och kompletteras i fråga om bl.a. förelägganden, revisioner, ersättning för kostnader, bevissäkring, betalningssäkring och företrädaransvar. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Verdandi* anför att skattskyldighet inträder när varan släpps för konsumtion och i den medlemsstat detta sker. De har inget att invända mot detta.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Bakgrund till regeringens förslag: Enligt punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) ska varor anses släppta för konsumtion även vid otillåten avvikelse från uppskovsförfarandet. Enligt huvudregeln inträder skattskyldighet när varan släpps för konsumtion och i den medlemsstat där detta sker (artikel 7). Om frisläppandet för konsumtion beror på en oegentlighet som begåtts vid en flyttning av punktskattepliktiga varor finns det i direktivet särskilda bestämmelser som innebär att frisläppandet för konsumtion ska anses ske i den medlemsstat där oegentligheten begicks, eller om detta inte kan fastställas, i den medlemsstat och vid den tidpunkt då den upptäcktes (artikel 10.1–3). Skyldig att betala punktskatt i händelse av en oegentlighet under flyttning av punktskattepliktiga varor är den godkände upplagshavaren, registrerade avsändaren eller varje annan person som ställt säkerhet för betalning vid flyttning av varorna eller varje annan person som medverkat i den otillåtna avvikelsen och som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att denna avvikelse var otillåten (artikel 8.1 a ii). Liknande bestämmelser finns för oegentligheter som inträffar vid flyttningar av beskattade varor (artikel 38).

Bestämmelserna om beskattning vid oegentligheter under flyttning av punktskattepliktiga varor, nedan benämnt oegentlighetsbeskattning, återfinns i 27 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, 26 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och 4 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, vad gäller varor som flyttas under uppskovsförfarandet och i 28 § LTS, 27 § LAS och 4 kap. 2 a § LSE vad gäller beskattade varor. Enligt dessa bestämmelser ska varor, som flyttas under ett uppskovsförfarande, men som inte når angiven destination på grund av en oegentlighet, beskattas i Sverige om oegentligheten har begåtts i Sverige eller upptäckts här. Det senare dock endast om det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts. Skatten ska betalas av den eller dem som ställt säkerhet för skatten under flyttningen eller av varje annan person som medverkat i den otillåtna

avvikelsen från uppskovsförfarandet och som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att avvikelsen var otillåten. Om det är fråga om beskattade varor som flyttas till eller via Sverige ska varorna beskattas här om de inte når angiven mottagare och detta beror på en oegentlighet som begåtts i Sverige eller upptäckts här och det inte går att fastställa var oegentligheten begåtts. Skatten ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten eller av varje annan person som har medverkat i oegentligheten.

Vad gäller förfarandet vid beskattning enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning finns särskilda bestämmelser i 34 § LTS, 34 § LAS och 6 kap. 1 § LSE. Enligt dessa bestämmelser är det Skatteverket som beslutar om skatt vid oegentligheter. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, gälla i tillämpliga delar. Om den som är skattskyldig har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt beslut av Skatteverket eller domstol ska betalas, ska det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige. Före utbetalning av överskjutande belopp ska dock viss punktskatt räknas av.

Skälen för regeringens förslag: Bestämmelserna om beskattning vid oegentligheter utgör en viktig del av beskattningsbestämmelserna. I de situationer där varor av olika anledningar kommer bort i samband med en flyttning under uppskovsförfarandet eller en flyttning av beskattade varor följer det av dessa bestämmelser i vilket land som beskattning ska ske och hur det ska gå till. Genom dessa bestämmelser säkerställs dels att beskattning inte sker i flera medlemsstater för samma varor, dels att det inte uppkommer oklarheter kring vem som ska vara ansvarig för betalning av skatt när varor kommer bort i samband med en flyttning.

På grund av oegentlighetsbeskattningens karaktär skiljer sig förfarandet vid beskattningen från det som annars gäller för punktskatterna. I stället för den generella tillämpningen av skatteförfarandelagens bestämmelser som gäller i övrigt vid beskattningen har det införts särskilda förfaranderegler för oegentlighetsbeskattningen. Dessa består dels av särskilda bestämmelser i 34 § LTS, 34 § LAS och 6 kap. 1 § LSE, dels av hänvisningar i samma paragrafer till vissa delar av skatteförfarandelagen.

I samband med införandet av punktskattedirektivet gjordes vissa förändringar i oegentlighetsbeskattningen. Bland annat utvidgades kretsen av möjliga skattskyldiga från att endast omfatta sådana aktörer som ställt säkerhet för betalning av skatten till att även omfatta varje annan person som har medverkat i oegentligheten. Någon närmare genomgång av om detta borde föranleda ändringar av förfaranderegelrna hanns dock inte med i det sammanhanget. I samband med införandet av skatteförfarandelagen har vidare vissa av de förfarandebestämmelser till vilka bestämmelserna i punktskattelagarna hänvisar ändrats. Det finns därför anledning att se över förfaranderegelrna för oegentlighetsbeskattningen och uppdatera dessa.

När varor flyttas under uppskovsförfarandet ska den avsändande upplagshavaren, eller i vissa fall någon annan, ställa säkerhet för skatten på varorna. Ett krav på ställande av säkerhet finns även vid flyttning av beskattade varor. Enligt tidigare bestämmelser om oegentlighetsbeskattning ansvarade den som ställt säkerhet för skatten alltid för betalning av skatt vid en oegentlighet. Genom punktskattedirektivet infördes dock bestämmelser om att även personer som medverkat i oegentligheten kan vara skyldiga att betala skatt vid oegentligheter. Oegentlighetsbeskattning i Sverige kan bli aktuell om oegentligheten har begåtts här eller om den har upptäckts här och det inte går att fastställa var oegentligheten har begåtts. Mot bakgrund av det faktum att det finns flera olika aktörer som kan vara skyldiga att betala skatt och oegentlighetsbeskattningens karaktär i övrigt har förfarandebestämmelserna utformats på sådant sätt att det inte föreligger någon deklarationsskyldighet i samband med oegentligheten.

Det kan diskuteras om det är otillfredsställande att det på detta sätt saknas skyldighet för den som omfattas av bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning av den anledningen att denne har medverkat i oegentligheten att lämna information om detta till Skatteverket genom en deklaration med de följder som ett bristande eller felaktigt uppgiftslämnande har. Det har dock i dagsläget inte framkommit något lämpligt sätt att förena den nuvarande utformningen av bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning med en skyldighet för den som ska betala skatt enligt dessa bestämmelser att lämna deklaration om detta till Skatteverket.

Som anförts ovan finns det anledning att se över de hänvisningar till skatteförfarandelagen som föreligger i nuvarande 34 § LTS, 34 § LAS och 6 kap. 1 § LSE och göra ev. förtydliganden och kompletteringar till dessa.

Enligt nuvarande bestämmelser hänvisas till 37 kap. 9–10 §§ SFL om Skatteverkets möjligheter att förelägga någon att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan och 41 kap. 2 § SFL om revision. Före införandet av skatteförfarandelagen var bestämmelserna i nuvarande 37 kap. 9–10 §§ SFL och 41 kap. 2 § SFL något annorlunda formulerade. Med den nuvarande formuleringen vad avser bestämmelsernas tillämpningsområde som uttryckligen hänvisar till uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL får det anses något oklart hur dessa bestämmelser kan tillämpas vid oegentlighetsbeskattningen. Vad gäller möjligheten för Skatteverket att besluta om revision har detta främst varit aktuellt för att inhämta uppgifter hos tredje man eftersom oegentlighetsbeskattningen, före de ändringar som föranleddes av punktskattedirektivet, främst var aktuell av avsändande upplagshavare som befann sig i andra medlemsstater. Någon skattskyldig som kunde vara aktuell för revision fanns därmed inte i Sverige. Även om det i dag även är möjligt att genom oegentlighetsbeskattning påföra skatt dels på en avsändande upplagshavare i Sverige som har ställt säkerhet för flyttningen, dels på någon som medverkar i en oegentlighet så är det tveksamt om det finns anledning att överväga en utvidgad möjlighet till revision. Vad gäller en avsändande upplagshavare som har ställt säkerhet för skatten torde underlag för oegentlighetsbeskattningen normalt finnas tillgängligt, t.ex. genom uppgifter i det datoriserade systemet, EMCS. Vad gäller en

person som har medverkat vid en oegentlighet är det tveksamt hur en sådan revisionsbestämmelse skulle tillämpas. I många fall torde det kunna vara fråga om en fysisk person som normalt inte skulle omfattas av bestämmelserna i 41 kap. 3 § SFL om vem som får revideras. Det föreslås sammantaget endast att det i samband med hänvisningen till bestämmelserna i skatteförfarandelagen förtydligas att bestämmelserna ska gälla i tillämpliga delar vad avser inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut att betala skatt enligt 27 eller 28 §§ LTS (eller motsvarande bestämmelser i LAS och LSE) av någon annan än den som föreläggs eller revideras. Den nuvarande hänvisningen till revisionsbestämmelserna avser endast 41 kap. 2 § SFL. Även övriga bestämmelser i kapitlet om var och hur en revision får genomföras ska givetvis tillämpas. För att undvika missförstånd bör hänvisningen därför gälla hela 41 kap.

Utöver detta förtydligande föreslås att vissa ytterligare bestämmelser i skatteförfarandelagen ska vara tillämpliga vid oegentlighetsbeskattning. Detta är bl.a. bestämmelserna i 43 kap. SFL om ersättning för kostnader i ärenden och mål enligt skatteförfarandelagen vilka innan införandet av skatteförfarandelagen låg i en särskild lag. Detta föranleder även att hänvisning bör göras till 71 kap. 4 § SFL om förbud mot att fullgöra skyldighet att betala ut beviljad ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning genom att kvitta fordran på ersättning mot den enskildes sammanlagda skatteskuld.

Vidare föreslås att Skatteverket ska ha möjlighet att tillämpa bestämmelserna om bevissäkring i 45 kap. SFL. Mot bakgrund av de begränsade situationer där det kan bli aktuellt med revision torde dessa bestämmelser dock sällan komma att bli aktuella. Genom den befintliga hänvisningen till 47 kap. SFL ska även bestämmelserna om undantagande av uppgifter och handlingar från kontroll gälla i tillämpliga delar.

En följd av bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning är att det föreligger en möjlighet att ta ut skatt även i situationer där varor kommit bort i samband med en flyttning. Särskilt om beslut om skatt fattas avseende någon som har medverkat i att varor avvikit från en flyttning genom en oegentlighet kan det antas att denne sällan haft för avsikt att betala skatt och risken för att denne därför försöker undandra sig betalningsskyldigheten torde vara relativt stor. Det föreslås därför att det ska finnas en möjlighet att tillämpa bestämmelserna om betalningssäkring i 46 kap. SFL även vid oegentlighetsbeskattningen.

Mot bakgrund av att det föreslås att bestämmelserna om bevissäkring och betalningssäkring ska vara tillämpliga bör även bestämmelserna i 69 kap. om verkställighet av beslut om bevissäkring och betalningssäkring gälla.

Enligt äldre bestämmelser om förfarandet vid oegentlighetsbeskattning var även bestämmelserna om företrädaransvar tillämpliga. Detta togs bort eftersom det enligt den dåvarande utformningen av oegentlighets-beskattningen endast förelåg skattskyldighet för den utländske aktör som avsänt varorna och ställt säkerhet för skatten. Något behov av bestämmelser om företrädaransvar förelåg då inte (se prop. 2001/02:127 s. 210). I dag är situationen annorlunda eftersom ansvar för skatt kan föreligga för en bredare krets personer och, inte minst, för personer som

befinner sig i Sverige. Det får därför anses lämpligt att Skatteverket får en möjlighet att ansöka om företrädaransvar enligt bestämmelserna i 59 kap. 13-21 §§ och 26-27 §§ om förutsättningarna för detta är uppfyllda. Även bestämmelserna om ansvar för företrädare i handelsbolag enligt 59 kap. 11 § SFL bör vara tillämpliga.

Fråga är vidare om det föreligger behov av ytterligare ändringar i nu befintliga hänvisningar till skatteförfarandelagen. Genom hänvisningen till 57 kap. 1 § SFL om s.k. skönsbeskattning är avsikten att Skatteverket ska kunna besluta om skatt efter skälig grund i de fall uppgifterna i ärendet inte kan läggas till grund för en tillförlitlig beräkning (jfr prop. 2000/01:118 s. 125). Genom hänvisningen till 60 kap. SFL får befrielse medges från skatt. Dessa bestämmelser bör gälla även fortsättningsvis.

Vad gäller den praktiska hanteringen av den skatt som ska betalas enligt Skatteverkets beslut följer av hänvisningen till 62 kap. 2 § SFL att skatten ska betalas in till Skatteverkets särskilda konto för skattebetalningar. Någon hänvisning har inte gjorts till 61 kap. SFL som innehåller bestämmelserna om skattekonton. Det har inte i samband med denna promemoria övervägts om det finns anledning att vidta några ändringar i detta hänseende.

Av hänvisningen till 63 kap. 2§, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§ SFL följer att bestämmelser om anstånd ska gälla även vid oegentlighetsbeskattningen.

Av hänvisningen till 65 kap. 7, 8 och 13 §§ SFL följer att kostnadsränta ska utgå i vissa situationer, exempelvis om skatt inte betalas i rätt tid eller om anstånd beviljas. Genom hänvisningen till 65 kap. 2–4 §§ SFL följer att de grunder för ränteberäkning som gäller för andra skatter i tillämpliga delar ska gälla även vid sådan kostnadsränta. Även bestämmelserna om minskning av och befrielse från kostnadsränta i 65 kap. 14–15 §§ SFL ska gälla vid oegentlighetsbeskattning. Vad gäller hänvisningen till 65 kap. 11 § SFL finns det anledning att ifrågasätta denna. Motsvarande bestämmelse i skattebetalningslagen (1997:483), förkortad SBL, utgjorde en mindre del av 19 kap. 7 § SBL, till vilken paragraf det hänvisades av andra skäl. Skattebetalningslagen upphävdes i samband med införandet av skatteförfarandelagen. I samband med införandet av skatteförfarandelagen hänvisades, utan närmare överväganden, till samtliga de paragrafer i den nya lagen som motsvarade 19 kap. 7 § SBL. Bakgrunden till bestämmelsen i 65 kap. 11 § SFL om hög kostnadsränta vid skönsbeskattning är att den skattskyldige vid en sådan situation som avses där rent formellt inte är sen med betalningen. Skatten eller avgiften har bestämts till noll kronor genom ett s.k. automatiskt beslut. Den skatt som senare beslutas vid omprövning genom skönsbeskattning ska betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från dagen för omprövningen. Bestämmelsen om hög kostnadsränta kan även ses som ett påtryckningsmedel för att förmå den skattskyldige att lämna skattedeklaration innan Skatteverket har hunnit besluta om skönsbeskattning, och därigenom undvika hög kostnadsränta. Vid beslut om oegentlighetsbeskattning är situationen annorlunda. Vid oegentlighetsbeskattning föreligger inte någon skyldighet att redovisa skatt i deklaration. I stället uppkommer skyldighet att betala skatt först

genom Skatteverkets beslut. Det saknas därför anledning att hänvisa till bestämmelsen i 65 kap. 11 § SFL. Denna hänvisning bör därför tas bort.

Genom hänvisningarna till 66 kap. och 67 kap. SFL ska omprövning och överklagande av Skatteverkets beslut ske på samma sätt som för punktskatter som beslutas enligt skatteförfarandelagen. Genom hänvisningarna till 68 kap. och 71 kap. SFL ska även bestämmelser om besluts verkställbarhet och övriga bestämmelser om verkställighet gälla vid oegentlighetsbeskattningen.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya 34 a § LTS, 34 a § LAS och 6 kap. 1 a § LSE samt ändringar i 34 § LTS, 34 § LAS och 6 kap. 1 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

10 Hantering av punktskatten vid konkurs

Regeringens förslag: Ett godkännande som upplagshavare, registrerad varumottagare, tillfälligt registrerad varumottagare eller lagerhållare ska övergå till konkursboet. Konkursboet ska vara skattskyldigt om skattskyldighet inträder efter konkursbeslutet. Om skattskyldigheten avser varor som ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Philip Morris AB* anser att det är viktigt att konkursinstitutet inte missbrukas för att undvika betalning av punktskatt. Promemorian bemöter inte risken för att konkursinstitutet missbrukas i syfte att undvika skatt. Man förutsätter endast att konkursförvaltaren säljer lagret till ett pris som ska täcka punktskatten. Det är av största vikt att skatteplikten knyts till lagret snarare än konkursboet. I annat fall förflyttas systemet för skattefusk från uppskovsförfarandet till konkursförfarandet. *Sveriges Advokatsamfund* har ingen erinran mot förslagen avseende hantering av punktskatt i samband med konkurs. Advokatsamfundet anser att det är positivt att dessa situationer nu regleras i lag, eftersom det tidigare inte funnits någon sådan reglering.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Skattskyldighet för en upplagshavare inträder när varor lämnar uppskovsförfarandet, exempelvis för att de lämnar det godkända skatteupplaget utan att flyttas vidare under uppskovsförfarandet, för att varorna tas emot på en direkt leveransplats eller för att godkännandet av ett skatteupplag återkallas (20 § 1 lagen [1994:1563] om tobaksskatt, förkortad LTS, 19 § 1 lagen [1994:1564] om alkoholskatt, förkortad

LAS, resp. 5 kap. 1 § 1 lagen [1994:1776] skatt på energi, förkortad LSE). För en registrerad varumottagare och tillfälligt registrerad varumottagare inträder skattskyldighet vid mottagandet av skattepliktiga varor (20 § 2 LTS, 19 § 2 LAS resp. 5 kap. 1 § 2 LSE). Skattskyldighet för en godkänd lagerhållare inträder när varor levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare, varor tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller godkännandet som lagerhållare återkallas (39 § 1 LTS resp. 5 kap. 3 § 3 LSE)

Ett godkännande som upplagshavare, registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare eller av ett skatteupplag får återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns, ställd säkerhet inte längre är godtagbar eller upplagshavaren begär det (12 § första stycket, 13 § tredje stycket och 14 § tredje stycket LTS, 11 § första stycket, 12 § tredje stycket och 13 § tredje stycket LAS och 4 kap. 5 § första stycket, 6 § första stycket och 7 § första stycket LSE). Ett godkännande som lagerhållare får återkallas om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om lagerhållaren begär det (38 § andra stycket LTS resp. 4 kap. 15 § andra stycket LSE).

När ett beslut om konkurs har fattats får gäldenären inte råda över egendom som hör till konkursboet (3 kap. 1 § konkurslagen [1987:672]). I stället är det konkursförvaltaren som förvaltar egendomen för konkursboets räkning.

Om en upplagshavare går i konkurs kommer det i de flesta fall finnas punktskattepliktiga varor i upplagshavarens skatteupplag. Det kan även hända att punktskattepliktiga varor är på väg till skatteupplaget under uppskovsförfarandet.

Vid en konkurs uppkommer ett flertal frågor såsom vad som händer med upplagshavarens godkännande och hur skattskyldighet som har inträtt före konkursbeslutet respektive som inträder efter konkursbeslutet ska hanteras. Den nuvarande lagstiftningen innehåller inte några särskilda bestämmelser för hanteringen av skattskyldighet i samband med konkurs. Däremot har Skatteverket i ett ställningstagande den 5 oktober 2012 (dnr 131 668998-12/111) uttalat sin uppfattning om hur den nuvarande lagstiftningen ska tolkas vad avser skattskyldighet vid händelser som inträffar efter beslut om konkurs vad avser varor som upplagshavaren vid konkursbeslutet äger och förvarar i sitt skatteupplag. Skatteverket anser att godkännandet som upplagshavare från tidpunkten för beslut om konkurs omfattar även konkursboet. I och med detta ikläder sig konkursboet upplagshavarens rättigheter och skyldigheter för den hantering av skattepliktiga varor som äger rum efter konkursbeslutet. Enligt Skatteverkets uppfattning är det konkursboet som i egenskap av upplagshavare är skattskyldigt när varor efter konkursbeslutet avviker från uppskovsförfarandet på något av de sätt som anges i 20 § 1 LTS, 19 § 1 LAS respektive 5 kap. 1 § 1 LSE.

I vissa andra lagstiftningar finns exempel på särskilda bestämmelser som reglerar förhållandet vid konkurs, jfr t.ex. 6 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200) av vilken bestämmelse det framgår att om en skattskyldig försatts i konkurs, är konkursboet skattskyldigt för omsättning i verksamheten efter konkursbeslutet.

För att undvika att det ska uppkomma problem och osäkerhet kring vad som gäller i fråga om skattskyldighet för punktskatt i samband med

konkurser får det anses lämpligt att det i lagstiftningen om alkoholskatt, tobaksskatt och skatt på energi införs särskilda bestämmelser som reglerar hur godkännanden som upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och lagerhållare och skattskyldighet ska hanteras i samband med konkurser.

Godkännandet som upplagshavare

Två huvudsakliga alternativ kan urskiljas vad gäller godkännandet som upplagshavare i samband med en konkurs. Antingen så övergår godkännandet i samband med konkursbeslutet till konkursboet eller så upphör eller återkallas godkännandet i samband med konkursbeslutet.

Det först nämnda alternativet får därvid anses vara den lämpligaste lösningen. Konkursförvaltaren är den som efter konkursbeslutet ansvarar för förvaltningen av konkursboets tillgångar. Det ligger därmed i konkursförvaltarens intresse att de tillgångar som finns i konkursboet kan hanteras på det för konkursboet mest gynnsamma sättet. Om godkännandet övergår på konkursboet vid konkursbeslutet kan varor som befinner sig i skatteupplaget även fortsättningsvis hanteras under skatteuppskov och säljas vidare under uppskovsförfarandet utan att skattskyldighet inträder för varorna. Det innebär även att konkursförvaltaren har möjlighet att fortsätta driva verksamhet i konkursboet utan att skattskyldighet inträder för de punktskattepliktiga varorna som befinner sig i skatteupplaget. Det blir även enklare att hantera varor som är på väg till upplagshavaren under uppskovsförfarandet eftersom dessa kan tas emot av konkursboet i egenskap av godkänd upplagshavare.

Om det i stället skulle väljas en lösning där Skatteverket ska återkalla ett godkännande för den upplagshavare som försätts i konkurs skulle det innebära att skattskyldighet vid återkallelsen skulle inträda för samtliga varor som befinner sig i skatteupplaget. Ett sådant återkallelsebeslut kan givetvis fattas först när Skatteverket fått information om att konkursen har beslutats. Den skattefordran som föranleds av att godkännandet återkallas kommer således att uppkomma efter konkursbeslutet. Även om godkännandet skulle anses upphöra automatiskt vid en konkurs får sannolikt skattefordran anses uppkommen efter konkursbeslutet. Det kan därvid uppstå oklarheter kring vilken status en sådan fordran har i konkursen. Konkursförvaltaren, som är den som kan förfoga över varorna efter konkursbeslutet, har vid en sådan lösning inte heller möjlighet att påverka om skattskyldighet för varorna ska inträda eller inte vilket får anses mindre lämpligt.

Sammantaget får det således anses lämpligast att godkännandet vid ett beslut om konkurs övergår på konkursboet. För att uppnå de önskade effekterna av en sådan lösning är det viktigt att det är samma godkännande som upplagshavare som övergår till konkursboet. Det är således inte fråga om att konkursgäldenärens godkännande återkallas och ersätts med ett godkännande för konkursboet. I det s.k. SEED-registret kommer endast kontaktuppgifterna för godkännandet att ändras. Godkännandet kommer att i övrigt behålla sina identifieringsuppgifter i registret.

Om konkursförvaltaren inte önskar att godkännandet som upplagshavare ska kvarstå kan förvaltaren givetvis begära hos Skatteverket att godkännandet ska återkallas.

Skattskyldighet efter beslutet om konkurs

När godkännandet som upplagshavare övergår till konkursboet kommer det normalt att finnas varor i skatteupplaget eller på väg till skatteupplaget. Dessa tillgångar kommer normalt att ingå i konkursboet och konkursförvaltaren förvaltar egendomen för boets räkning. Genom att välja hur varorna hanteras kan konkursförvaltaren själv påverka om skattskyldighet inträder för varorna. Beroende på omständigheterna kan förvaltaren exempelvis välja att flytta varorna vidare under uppskovsförfarandet, varvid någon skattskyldighet inte inträder, eller att på annat sätt ta ut varorna ur skatteupplaget, varvid skattskyldighet inträder. Om varorna är avsedda för förbrukning i verksamheten och konkursförvaltaren väljer att driva verksamheten vidare kan varorna förbrukas i verksamheten. Om fråga är om alkohol- och tobaksvaror som konkursförvaltaren av någon anledning inte kan eller vill sälja, exempelvis på grund av bristande hållbarhet eller avsaknad av föreskriven svensk märkning, finns det även möjlighet att förstöra varorna enligt särskilda bestämmelser. Skattskyldighet inträder då inte för varorna.

Genom att godkännandet som upplagshavare övergår på konkursboet kommer konkursboet att överta de skyldigheter och rättigheter som gäller för hanteringen av punktskattepliktiga varor i egenskap av upplagshavare. Som en naturlig följd av detta bör konkursboet även vara skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet i egenskap av upplagshavare inträder efter konkursbeslutet.

För en grupp varor finns det dock behov av en särskild reglering. I ett skatteupplag kan det finnas varor som civilrättsligt tillhör någon annan än upplagshavaren. Ur ett punktskattemässigt perspektiv har det civilrättsliga ägandet inte någon betydelse. Det avgörande för om varor anses förvaras i ett skatteupplag och om och när skattskyldighet inträder är hur varorna hanteras, inte vem som civilrättsligt äger varorna. En upplagshavare kan således tänkas åta sig att för någon annans räkning flytta eller förvara varor under uppskovsförfarandet. Ur ett konkursrättsligt perspektiv kan det civilrättsliga ägandet däremot ha en avgörande betydelse. Enligt 3 kap. 2 § första stycket konkurslagen räknas normalt till ett konkursbo all egendom som tillhörde gäldenären när konkursbeslutet meddelades eller tillfaller honom under konkursen och som är sådan att den kan utmätas. Egendom som tillhörde någon annan räknas således normalt inte till konkursboet. Den närmare tolkningen av detta har ett nära samband med det sakrättsliga regelsystemet och omfattas av en omfattande praxis och doktrin.

Om varor som befinner sig i skatteupplaget ägs av någon annan än upplagshavaren kommer varorna således i många fall inte att ingå i konkursboet. När varorna tas ut ur skatteupplaget inträder skattskyldighet för varorna enligt punktskattelagstiftningarna även om anledningen till att varorna lämnar skatteupplaget är att ägaren hämtar ut sina varor. Eftersom konkursboet enligt det ovan lämnade förslaget har övertagit

godkännandet som upplagshavare och ansvaret för skatt som uppkommer efter konkursbeslutet skulle konkursboet, om inte annat regleras i lagstiftningen, att bli skattskyldigt för varorna. Om varorna har funnits inte ingå i konkursen och ägaren mot denna bakgrund har rätt att hämta sina varor så har konkursförvaltaren inte någon möjlighet att påverka om skattskyldighet inträder för varorna eller inte. I en sådan situation får det anses rimligt att den som är ägare till varorna i stället själv ansvarar för skatten på varorna. Skattskyldigheten för ägaren ersätter skattskyldighet för konkursboet och bör bara vara aktuell i de situationer där konkursboet annars skulle ha blivit skattskyldigt. Det är således endast om skattskyldighet för upplagshavaren inträder enligt bestämmelserna om skattskyldighet för upplagshavare i 20 § 1 eller 20 a § LTS, 19 § 1 eller 19 a § LTS och 5 kap. 1 § 1 eller 1 b § LSE, t.ex. därför att varan lämnar skatteupplaget utan att flyttas vidare under uppskovsförfarandet, som skattskyldighet blir aktuell för ägaren. Om varorna, när de lämnar skatteupplaget, flyttas vidare under uppskovsförfarandet kommer någon skattskyldighet således inte att inträda och något ansvar för skatt blir därmed inte aktuellt för ägaren. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde bör vara densamma för ägaren som den skulle ha varit för konkursboet, dvs. den tidpunkt när skattskyldighet inträder enligt nämnda bestämmelser.

Vad gäller redovisning av skatt kommer konkursboet att överta godkännandet som upplagshavare och bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, om upplagshavares redovisning av skatt blir därmed aktuella. Om en ägare blir skattskyldig blir situationen dock något annorlunda. Den som blir skattskyldig i egenskap av ägare till varor som finns hos en upplagshavare som har gått i konkurs omfattas inte av bestämmelsen om vem som ska registreras av Skatteverket enligt 7 kap. 1 § SFL. Av 26 kap. 2 § SFL följer att en skattedeklaration ska lämnas av bl.a. den som är skattskyldig för punktskatt enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi. Enligt 26 kap. 8 § SFL ska punktskatt redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet, bl.a. om den som är skyldig att lämna skattedeklaration är skattskyldig enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi och inte ska registreras till följd av 7 kap. 1 § SFL. För den ägare som blir skattskyldig innebär således de redan befintliga bestämmelserna i skatteförfarandelagen att en skattedeklaration lämnas för varje händelse som medför skattskyldighet. Några ändringar av bestämmelserna i skatteförfarandelagen bedöms inte nödvändiga.

Det kan nämnas att om varor som ingår i konkursboet säljs av konkursförvaltaren när varorna fortfarande befinner sig i skatteupplaget kommer konkursboet att vara skattskyldigt för varorna när de lämnar skatteupplaget eftersom varorna i detta fall ingått i konkursboet. Detta gäller även om skattskyldigheten faktiskt inträder vid en senare tidpunkt därför att varorna först då fysiskt lämnar skatteupplaget. Konkursförvaltaren får antas i den situationen ha sett till att han erhållit ett pris för varorna som även täcker skatten på dessa.

Philip Morris AB har anfört det är viktigt att konkursinstitutet inte missbrukas för att undvika betalning av punktskatt. Det har funnits tillfällen då cigaretter sålts av ett konkursbo, till ett pris understigande

vad som krävts för full betalning av skatter och omkostnader. Problemet uppstår då en tobaksimportör eller upplagshavare försätts i konkurs och sedan säljer resterande lager. Lagret kan säljas till vilket pris som helst, eftersom det inte finns lagstadgade krav på att priset ska täcka skatten. Skatteverket har en fordran på konkursboet för punktskatten men det är långt från säkert att fordran täcks av intäkterna från försäljningen. Om tobaken säljs till ett pris understigande skattefordran har Skatteverket de facto givit köparen en skatterabatt. Detta möjliggör i sin tur för köparen att sälja vidare tobaken till ett pris lägre än det normala, givet skattenivåerna. Enligt Philip Morris AB bemöter promemorian inte risken för att konkursinstitutet missbrukas i syfte att undvika skatt. Man förutsätter endast att konkursförvaltaren säljer lagret till ett pris som ska täcka punktskatten. Det är av största vikt att skatteplikten knyts till lagret snarare än konkursboet. I annat fall förflyttas systemet för skattefusk från uppskovsförfarandet till konkursförfarandet.

Enligt de ovan lämnade förslagen kommer det att klargöras i lagstiftningen att konkursboet är skattskyldigt för varor som finns i upplagshavarens skatteupplag vid konkursen. Regeringen utgår från att en konkursförvaltare inte avsiktligt skapar en skuld för konkursboet som detta inte kan betala, genom att sälja de skattepliktiga varorna till ett pris som inte täcker punktskatten på varorna.

Registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare

När en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare tar emot varor under uppskovsförfarandet inträder skattskyldigheten direkt vid mottagandet av varorna. Dessa aktörer kan således inte förvara varor under skatteuppskov. I de flesta fall uppstår därmed inte några problem i samband med konkurser. På samma sätt som för upplagshavaren kan det dock förekomma att varor vid tidpunkten för konkursbeslutet är under flyttning till varumottagaren och att skattskyldighet för varorna därmed inträder efter konkursbeslutet. För att hantera denna situation bör därför godkännandet övergå till konkursboet även för dessa aktörer och boet ansvara för skattskyldighet som inträder efter konkursbeslutet.

Även en varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare kan hantera varor under uppskovsförfarandet som civilrättsligt tillhör någon annan. Om sådana varor inte ingår i konkursen bör ägaren vara skattskyldig för varorna. Se vidare ovan under rubriken Skattskyldighet efter beslutet om konkurs.

Godkänd lagerhållare

Vissa tobaksvaror och energiprodukter som inte omfattas av uppskovsförfarandet hanteras i ett nationellt förfarande med s.k. godkända lagerhållare. En godkänd lagerhållare får köpa och sälja varor utan att skattskyldighet inträder under vissa förutsättningar. Om en godkänd lagerhållare går i konkurs kan lagerhållaren vid tidpunkten för konkursbeslutet inneha en stor mängd punktskattepliktiga varor för vilka skattskyldighet ännu inte inträtt. Även för dessa aktörer får det anses lämpligt att godkännandet som lagerhållare övergår till konkursboet i

samband med konkursbeslutet och att konkursboet ansvarar för skattskyldighet som inträder därefter.

Till skillnad från upplagshavare, registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare kan en godkänd lagerhållare inte under skatteuppskov hantera varor som civilrättsligt tillhör någon annan. Någon särskild reglering om skattskyldighet för vissa varor behövs därmed inte i dessa fall.

Säkerhet

En upplagshavare ska ställa säkerhet dels för skattskyldighet som kan uppkomma för de varor som finns i skatteupplaget (se avsnitt 7.2), dels för varor som flyttas under uppskovsförfarandet från skatteupplaget. Frågan är om det finns anledning att särskilt reglera skyldigheten för en upplagshavare som är konkursbo att ställa säkerhet.

Ett konkursförfarande är ett särskilt i domstol beslutat förfarande och syftar till att avveckla konkursboet. Konkursen hanteras av särskilt utsedda konkursförvaltare. Konkursförvaltaren har därvid att ta till vara borgenärernas gemensamma rätt och bästa. Även om konkursförvaltaren under en period har kvar varor i skatteupplaget och ev. driver verksamheten vidare så får det mot denna bakgrund anses rimligt att göra ett undantag från kravet på säkerhet enligt 11 § tredje stycket LTS, 10 § tredje stycket LAS respektive 4 kap. 4 § LSE.

Vad avser den säkerhet som enligt 11 § första stycket, 13 och 14 §§ LTS, 10 § första stycket, 12 och 13 §§ LAS respektive 4 kap. 4 § första stycket, 6 och 7 §§ LSE ska ställas för varor som ska flyttas enligt uppskovsförfarandet av en upplagshavare och av en varumottagare är situationen något annorlunda. Enligt punktskattedirektivet ska säkerhet alltid ställas i dessa fall och någon möjlighet till undantag för den nu aktuella situationen kan inte anses föreligga. Något undantag från kravet på att ställa säkerhet i dessa situationer bör därmed inte göras.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av nya bestämmelser, 12 a, 14 a och 38 a §§ LTS, 11 a och 13 a §§ LAS och 4 kap. 5 a, 7 a och 16 §§ LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

11 Alkohol och tobak som förstörs under tillsyn av Skatteverket

Regeringens förslag: Bestämmelserna i lagen om alkoholskatt och lagen om tobaksskatt ska förtydligas på så sätt att det framgår att varorna ska ha blivit fullständigt förstörda för att rätt till undantag från skatteplikten ska finnas. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kommerskollegium*, *Statens Folkhälsoinstitut* och *Verdandi* är positiva till förslagen. Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: I punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) anges i artikel 7.1 att skattskyldighet för punktskatt inträder när varan släpps för konsumtion och i den medlemsstat där detta sker. Att de punktskattepliktiga varorna blivit fullständigt förstörda ska enligt artikel 7.4 inte betraktas som ett frisläppande för konsumtion. Enligt samma artikel ska varor anses vara fullständigt förstörda om de har gjorts oanvändbara som punktskattepliktiga varor. Att de punktskattepliktiga varorna i fråga har förstörts fullständigt ska på ett tillfredställande sätt kunna påvisas för de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där varorna har förstörts fullständigt.

Artikel 7.4 återspeglas i svensk rätt i 7 § första stycket 8 lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS och 18 § första stycket 2 lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS. Enligt dessa bestämmelser ska alkoholskatt respektive tobaksskatt inte betalas för varor som under ett uppskovsförfarande förstörts under tillsyn av Skatteverket. Enligt Skatteverkets föreskrifter (RSFS 2003:29) får verket ge tillstånd till universitetet, högskolan, sjukhuset, apoteket, den skattebefriade förbrukaren eller upplagshavaren att förstöra varorna utan att behörig tjänsteman från Skatteverket är närvarande. Bestämmelser om förstöring av alkohol- och tobaksvaror finns även i 9 b § LTS och 8 b § LAS.

I den nuvarande lydelsen av 7 § första stycket 8 LAS respektive 18 § första stycket 2 LTS står det inte uttryckligen att varorna ska förstöras fullständigt. För att förtydliga att det finns ett sådant på EU-rätten grundat krav bör det i bestämmelsen skrivas in att varorna ska ha blivit fullständigt förstörda för att rätt till undantag från skatteplikten ska föreligga. Kravet på att varorna ska förstöras fullständigt innebär att de efter förstörelsen inte på något sätt eller till någon del ska kunna användas som punktskattepliktiga varor. Det kan t.ex. vara fråga om att varorna bränns upp. Att t.ex. sätta ett kryss på varornas etikett eller hänvisa till att förpackningen är skadad är däremot inte tillräckligt för att rätt till undantag från skatteplikten ska föreligga.

Motsvarande förtydliganden bör även göras i 9 b § LTS och 8 b § LAS.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 9 b och 18 §§ LTS och 7 och 8 b §§ LAS. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 april 2014.

12 Beskattning av varor som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut

Regeringens förslag: Punktskatten ska efterges på alkoholvaror som av Tullverket inte ska lämnas ut på den grunden att varorna enligt alkohollagen inte får föras in i Sverige . Motsvarande ska gälla för tobaksvaror som inte ska lämnas ut därför att den som gör anspråk på varorna är under 18 år och tobaksvaror som inte ska lämnas ut därför att det är sannolikt att varorna är avsedda att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot tobakslagen eller lagen om tobaksskatt. Möjligheten att återutföra varor som Tullverket har beslutat att inte lämna ut ska tas bort. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag har en något annorlunda utformning vad avser bestämmelserna om Skatteverkets beslut om eftergift av skatt.

Remissinstanserna: *Justitiekanslern* har inte några synpunkter på förslagen. Justitiekanslern anför bl.a. följande. I promemorian hänvisas till en förfrågan från Generaldirektoratet för skatter och tullar inom ramen för det s.k. EU pilot-systemet. I förfrågan (EU pilot 3599/12/TAXU) har generaldirektoratet anfört att det synes komma i konflikt med punktskattedirektivet (direktiv 2008/118/EG) att ta ut svensk punktskatt av en enskild för införsel av alkoholvaror, där denne åtalats men frikänts från smugglingsbrott, men där införseln bedömts inte ha skett för privat bruk och den enskilde därför inte har fått föra in varorna till Sverige. Det hänvisas även till RÅ 2009 ref. 83. Som Justitiekanslern uppfattar det är det denna förfrågan som har föranlett förslaget att den svenska punktskatten ska efterges om den enskilde inte får föra in varorna till Sverige. På de skäl som framgår av bl.a. dåvarande Regeringsrättens avgörande i RÅ 2009 ref. 83 framstår det visserligen som tveksamt om generaldirektoratets farhåga är välunderbyggd. Även om det mot bakgrund härav inte framstår som nödvändigt att ändra det svenska regelverket med anledning av generaldirektoratets förfrågan kan det samtidigt konstateras att det inte föreligger något hinder mot att så sker.

Kommerskollegium ställer sig positivt till de åtgärder som nu föreslås då dessa uppfattas vara i enlighet med punktskattedirektivets bestämmelser.

Statens Folkhälsoinstitut tillstyrker förslagen att det inte längre ska vara möjligt att återutföra alkohol- och tobaksvaror som varit omhändertaget av Tullverket. Dagens system att återutförda varor inom kort påträffas vid nya försök att införa varorna är inte tillfredsställande ur det skyddsperspektiv som institutet företräder.

Tullverket har inget att invända mot förslaget om att skatten ska efterges på vissa alkoholvaror och tobaksvaror som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut. Tullverket anser att förslaget om att ta bort möjligheten till återutförsel av dessa varor är absolut nödvändigt,

både ur ett alkoholpolitiskt perspektiv samt sett till det betydande merarbete för myndigheten som det förväntade ökade antalet återutförslar i annat fall skulle föra med sig.

Skatteverket anser att bestämmelserna om att inte lämna ut varorna som bör ses över i stället för den i promemorian valda lösningen. Om promemorians förslag om att efterge/återbetala skatt ska genomföras anser Skatteverket att bestämmelserna bör ges en annan utformning. Skatteverket anser att bestämmelserna om att efterge skatt i sådant fall bör utformas på samma sätt som de föreslagna bestämmelserna om återbetalning av skatt. Skatteverkets beslut om att efterge skatten bör vara anhängigt att Tullverket har fattat beslut om att inte lämna ut varorna.

Verdandi instämmer i förslaget om att möjlighet att återutföra varorna ska tas bort i enlighet med skälen för promemorians förslag.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Bakgrund till regeringens förslag: Av punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118) följer att när varor som redan frisläppts för konsumtion i en medlemsstat innehas för kommersiella syften i en annan medlemsstat, inträder skattskyldighet för punktskatt i den senare medlemsstaten (artikel 33.1 första stycket). Med innehav i kommersiellt syfte avses innehav av punktskattepliktiga varor av en annan person än en enskild person eller av en enskild person av andra orsaker än för dennes eget bruk och som transporteras av denne (artikel 33.1 andra stycket).

Vid flyttning av sådana varor mellan olika medlemsstaters territorium ska varorna åtföljas av ett följedokument (artikel 34.1). Den som är betalningsskyldig för punktskatten ska även innan varorna avsänds lämna en deklaration till de behöriga myndigheterna i destinations-medlemsstaten och ställa säkerhet för betalning av punktskatten (artikel 34.2). Den säkerhet som ställs för betalningen av punktskatten gäller inte endast för betalning av punktskatt i destinationsmedlemsstaten utan gäller även sådana skatteanspråk som kan uppkomma i andra medlemsstater, exempelvis om flyttningen avbryts i förtid på grund av en oegentlighet (artikel 38.3)

I den svenska lagstiftningen är punktskattedirektivet, såvitt avser alkoholvaror, genomfört genom lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS. Enligt lagen om alkoholskatt är den som för in beskattade alkoholvaror från ett annat EU-land till Sverige på annat sätt än genom distansförsäljning skattskyldig för alkoholskatt (8 § första stycket 6 och 16 § LAS). Med beskattade varor avses varor som släppts för konsumtion i ett EU-land och för vilka skattskyldighet för punktskatt därigenom inträtt i det landet (7 a § LAS). Från skattskyldigheten undantas dock varor som förs in till Sverige bl.a. av en enskild person som har förvärvat varorna i ett annat EU-land och som själv transporterar dem till Sverige, om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk (8 a § 2 LAS). Den som för in eller tar emot beskattade varor på annat sätt än genom distansförsäljning ska, innan varorna flyttas från det andra EU-landet, anmäla varorna till Skatteverket och ställa

säkerhet för betalning av skatten på varorna. Detta gäller inte om varorna är undantagna från skattskyldighet enligt 8 a § LAS (16 § LAS).

I alkohollagen (2010:1622), förkortad AL, regleras hur alkoholvaror får hanteras i Sverige. Bestämmelserna i alkohollagen utgår från huvudprincipen att utöver detaljhandelsbolaget (Systembolaget) får partihandel med spritdrycker, vin, starköl eller andra jästa alkoholdrycker endast bedrivas av den som har godkänts som upplagshavare eller som registrerad varumottagare för sådana varor enligt lagen om alkoholskatt (4 kap. 1 § AL). Spritdrycker, vin, starköl och andra jästa alkoholdrycker får föras in i landet endast av partihandlare samt av detaljhandelsbolaget. Vissa undantag finns dock från denna huvudregel, bl.a. när varorna är avsedda för personligt bruk. Detta är bl.a. aktuellt om varorna förs in av en enskild person som har fyllt 20 år och som har förvärvat dryckerna och själv transporterar dem till Sverige om dryckerna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk (4 kap. 4 § andra stycket 2 AL). Ett annat exempel är när varorna förs in av en enskild person som har fyllt 20 år genom yrkesmässig befordran eller annan oberoende mellanhand, om införseln sker från ett annat land inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och dryckerna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk. (4 kap. 4 § andra stycket 7 AL). Vad gäller möjligheterna att föra in teknisk sprit finns vissa särskilda bestämmelser i 6 kap. AL. Dessa berörs dock inte närmare i detta sammanhang.

Enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK, får Tullverket kontrollera om flyttningar av punktskattepliktiga varor sker i enlighet med gällande bestämmelser om bl.a. dokumentation och ställande av säkerhet (1 kap. 6 § och 2 kap. 1 § LPK). Beskattade varor ska därvid bl.a. åtföljas av ett förenklat ledsagardokument. Om en punktskattepliktig vara påträffas vid transportkontroll och det finns anledning anta att transporten inte sker på ett korrekt sätt får de varor som medförs vid transporten tas om hand för kontroll av om punktskatt ska betalas i Sverige och för fastställande av vem som i så fall är skattskyldig, för kontroll av om kraven på ledsagardokument m.m. är uppfyllda och, i de fall då skattskyldighet i Sverige föreligger, i avvaktan på att skatten betalas (2 kap. 9 § första stycket 1 och 3 LPK). Om skattskyldighet föreligger för omhändertagna alkoholvaror enligt lagen om alkoholskatt ska Tullverket besluta om skatten på varan om skattskyldighet har inträtt (2 kap. 13 § första stycket 1 LPK). Ett omhändertagande av en punktskattepliktig vara ska upphävas bl.a. om det inte längre finns grund för omhändertagandet. Omhändertagandet ska också upphävas om Tullverket inte inom tre månader från den dag då beslut fattades om omhändertagandet har fattat något beslut om skatt (2 kap. 15 § första stycket 1 och andra stycket LPK). Om omhändertagandet av en alkoholvara upphävs men den som gör anspråk på varan saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § AL att föra in varan, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne. Om beslut fattats om att en vara inte ska lämnas ut ska den som gjort anspråk på varan ges möjlighet att återutföra varan på villkor som Tullverket bestämmer. Motsvarande gäller för tobaksvaror om den som gör anspråk på varan är under 18 år (2 kap. 16 § LPK). Även om omhändertagandet

av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut (2 kap. 16 a § LPK). En punktskattepliktig vara får förverkas om ett beslut om att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft och varan inte återutförts inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft (2 kap. 17 § första stycket LPK). Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkats (2 kap. 20 § LPK).

Skälen för regeringens förslag: Europeiska kommissionen har i en förfrågan med anledning av klagomål om tillämpningen av punktskattedirektivet (Fi2012/2403) uppgett att de svenska bestämmelserna om beskattning av alkoholvaror som har beskattats i en annan medlemsstat och som förs in till Sverige för annat än privat bruk inte enligt kommissionens mening står i överenstämmelse med punktskattedirektivet. Detta mot bakgrund av att de svenska bestämmelserna innebär att beskattning sker i Sverige av varor som Tullverket beslutat att inte lämna ut och som därmed inte kommer att konsumeras i landet.

Ett av de viktigaste målen för svensk alkoholpolitik är att skydda personer, särskilt minderåriga, från alkoholrelaterade sjukdomar och skador. För svenskt vidkommande har forskningen visat att ett av de mest effektiva medlen att skydda minderåriga är en effektiv brottsbekämpning av illegal handel med alkohol. Eftersom Sverige har ett försäljningsmonopol med bl.a. en mycket effektiv ålderskontroll till skydd för folkhälsan förekommer att möjligheten till privat införsel av alkohol missbrukas av små- och storskalig brottslighet för vidareförsäljning till framför allt minderåriga eller till personer med missbruksproblem. Även andra former av illegal införsel och smuggling av alkohol förekommer. Det är mot denna bakgrund som Sverige har infört en alkohollagstiftning som ska försvåra den illegala hanteringen av alkoholdrycker. Det innebär bland annat att Tullverket fått i uppgift att utöva en effektiv kontroll av införseln av alkoholdrycker.

Skattesatserna på alkohol är olika i olika medlemsstater inom EU. Detta innebär att det kan finnas ett incitament att försöka utnyttja exempelvis punktskattedirektivets bestämmelser i strid med dess syften. Oseriösa och kriminella personer kan bl.a. försöka kringgå regelverken genom att köpa in beskattade alkoholvaror i medlemsstater med lägre alkoholskatt och sedan, i strid med gällande regler, sälja dem i Sverige och andra medlemsstater med högre alkoholskatt utan att betala sistnämnda lands skatt. Betydande ekonomisk vinning kan då skapas. I många fall sker sådan försäljning av alkohol till personer vilka ännu inte nått den ålder som ger dem rätt att handla alkohol av det svenska detaljhandelsbolaget. Det bör i detta sammanhang nämnas att sådan försäljning till minderåriga utgör brottslig verksamhet enligt svensk lagstiftning.

Åtgärder för att kontrollera alkoholinförsel är därför prioriterade. En sådan prioriterad åtgärd är kontrollen vid misstanke om att möjligheten till införsel av alkohol för påstådd privat konsumtion systematiskt utnyttjas för vidareförsäljning.

För att Tullverket ska ha möjlighet att utöva en effektiv kontroll av införseln av alkoholdrycker är det viktigt att myndigheten har tillgång till effektiva verktyg. Därigenom kan myndigheten motverka systematiskt utnyttjande av möjligheten till privat införsel av alkohol till Sverige, många gånger för vidare försäljning till minderåriga. Möjligheten att vid transportkontroll omhänderta alkoholvaror om inte gällande krav på ledsagardokument och ställande av säkerhet är uppfyllda är en viktig förutsättning för kontrollen. Detta gäller även möjligheten att inte lämna ut varorna när omhändertagandet upphör, om de inte får föras in i Sverige på grund av alkohollagens bestämmelser.

Utöver att Tullverket kan omhänderta alkoholvaror för kontroll av kraven på ledsagardokument och ställande av säkerhet och därefter besluta om att inte lämna ut dem, måste i dag den som för in alkoholvaror för annat än personligt bruk betala alkoholskatt på sådana varor som Tullverket beslutar att inte lämna ut. Detta får anses utgöra en alltför långtgående effekt av att beskattade alkoholvaror förs in i Sverige för annat än privat bruk. En bestämmelse bör därför införas som innebär att Tullverket efterger skatten på varorna i de fall de beskattade varorna inte kommer att lämnas ut med stöd av 2 kap. 16 § LPK.

Skatteverket har anfört att en annan lösning bör väljas där i stället bestämmelserna om att inte lämna ut varorna ses över. Regeringen delar inte denna uppfattning.

Punktskattedirektivet innehåller inte bara bestämmelser om i vilken medlemsstat, när och av vem skatt ska betalas för punktskattepliktiga varor utan även bestämmelser om de formaliteter som ska uppfyllas vid flyttningar av sådana varor. Dessa bestämmelser om ledsagardokument, säkerheter m.m. utgör en central del av direktivet(se t.ex. art. 34). Att kontroll sker av att dessa bestämmelser uppfylls är därför en viktig utgångspunkt.

Om det konstateras att beskattade varor som förs in i Sverige inte är avsedda för privat bruk innebär punktskattedirektivets bestämmelser att de är att betrakta som varor avsedda för kommersiellt bruk. För dessa varor föreligger krav bl.a. på att varorna åtföljs av ledsagardokument och att säkerhet ställs innan varorna flyttas.

Även fortsättningsvis kommer Tullverket således att omhänderta varor för att kontrollera flyttningar av beskattade alkoholvaror. Tullverket kommer att kunna omhänderta varor för att kontrollera om varorna enligt punktskattedirektivets bestämmelser förs in för personligt bruk eller inte och, om det inte är fråga om varor för personligt bruk, om kraven på ledsagardokument m.m. är uppfyllda. Bestämmelserna om transporttillägg i 4 kap. LPK blir därvid tillämpliga. Enligt 4 kap. 1 § andra stycket 1 LPK ska ett transporttillägg påföras en skattskyldig om anmälningsskyldighet eller skyldighet att ställa säkerhet som följer av 17 § LTS, 16 § LAS eller 4 kap. 11 § LSE inte iakttagits. Enligt 4 kap. 1 § tredje stycket ska transporttillägg påföras en förare som inte har med sig föreskrivet förenklat ledsagardokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land. Den som påförts transporttillägg ska befrias från tillägget om det är uppenbart oskäligt att ta ut det (4 kap. 3 § LPK).

Om Tullverket efter ett omhändertagande beslutar att inte lämna ut varorna med stöd av 2 kap. 16 § LPK ges den som gjort anspråk på varan

i dag möjlighet att återutföra varan på villkor som Tullverket bestämmer. Denna möjlighet infördes den 1 januari 2003. I förarbetena konstateras att en sådan ordning dels gör systemet mindre stelbent, dels underlättar Tullverkets hantering (prop. 2002/03:10 s. 105).

Ett av skälen till införandet av möjligheten till återutförsel var att det skulle underlätta Tullverkets hantering av varorna. Varor som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut måste lagras fram till dess att ärendet avslutats. För Tullverket uppkommer därmed kostnader för lagerlokaler där dessa varor kan förvaras. Genom möjligheten till återutförsel var avsikten att mängden varor som Tullverket skulle förvara kunde minskas.

Hanteringen av bestämmelserna om återutförsel medför dock betydande arbetsinsatser och kostnader för Tullverket. De av Tullverket omhändertagna alkoholvarorna förvaras i Tullverkets lager. Vid återutförsel måste varorna hämtas från lagret av Tullverket för transport till den plats där varorna ska föras ut ur landet, t.ex. Helsingborgs hamns färjeläge. Återutförseln innebär också ofta en omfattande administrativ kommunikation med de personer som ska återutföra varorna. Tullverkets beslut om att inte lämna ut varorna kan även överklagas till Förvaltningsrätten vad avser villkoren för återutförseln.

Om alkoholskatten efterges för varor som inte ska lämnas ut av Tullverket kan detta antas medföra att antalet fall där möjligheten till återutförsel utnyttjas ökar. Särskilt om syftet med införseln varit att uppnå ekonomisk vinning genom illegal försäljning av varorna i Sverige innebär det faktum att skatt inte har betalats för varorna att det kan vara mer ekonomiskt attraktivt att återutföra varorna för att skapa en möjlighet till ett nytt försök till olaglig införsel.

En ökning av antalet begäran om återutförsel skulle innebära betydande merarbete för Tullverket. Dessa ökade kostnader och detta merarbete skulle undvikas om möjligheten till återutförsel togs bort. I stället skulle dock omhändertagna varor i större utsträckning behöva lagras av Tullverket. Till skillnad från vad som gällde före införandet av bestämmelserna om återutförsel kommer dock alkoholskatt inte längre att betalas för varorna. Det bedöms därför troligt att handläggningstiderna blir kortare och att färre ärenden föranleder överklagande till allmän förvaltningsdomstol. Beslut om förverkande bör även kunna fattas tidigare eftersom Tullverket inte behöver avvakta för att se om varorna återutförs. Även om fler alkoholvaror måste förvaras av Tullverket fram till det att varorna förverkas bör således den tid som alkoholvarorna behöver förvaras kunna bli kortare än tidigare. Sammantaget bedöms mycket tala för att Tullverkets hantering, till skillnad från den bedömning som gjordes vid införandet av bestämmelsen om återutförsel, om skatten på varor som inte lämnats ut efterges, snarast skulle underlättas av att möjligheten till återutförsel togs bort.

Vad avser det andra skäl som anfördes vid införandet av bestämmelserna om återutförsel, att det gör systemet mindre stelbent, måste detta vägas mot de alkoholpolitiska överväganden som ligger till grund för bestämmelserna i alkohollagen.

Som anförts ovan är det ur ett alkoholpolitiskt perspektiv mycket viktigt att den olagliga införseln av alkoholvaror kan kontrolleras och begränsas. Enligt Tullverket förekommer det redan i dag att personer

som valt att återutföra alkoholvaror påträffas kort därefter vid ett nytt försök att införa varorna. För den som avsiktligen försöker att föra in alkoholvaror utan att betala den svenska skatten på varorna kan det, som anförts ovan, antas att det, om beslutet om skatt efterges, blir mer intressant att återutföra varorna och sedan göra ett nytt försök att föra in dem i förhoppning att Tullverket inte kontrollerar transporten vid nästa tillfälle. Tullverket kan givetvis inte i alla fall uppmärksamma och stoppa varor som förs in i landet för annat än privat bruk. Möjligheten till återutförsel ger utrymme för den som vill kringgå den svenska lagstiftningen att helt enkelt försöka på nytt till dess att införseln undgår upptäckt. Detta kan inte anses vara acceptabelt ur ett alkoholpolitiskt perspektiv. Det finns mot denna bakgrund anledning att ta bort möjligheten till återutförsel av alkoholvaror i de fall där Tullverket kommer att besluta att varorna inte ska lämnas ut enligt 2 kap. 16 § LPK.

När ett beslut om att varor inte ska lämnas ut vunnit laga kraft får Tullverket ansöka hos allmän förvaltningsdomstol om att varan ska förverkas. Förslagen innebär att en följdändring måste göras av bestämmelsen i 2 kap. 17 § LPK.

Om ett omhändertagande av tobaksvaror upphävs men den som gör anspråk på varan är under 18 år ska Tullverket besluta att inte lämna ut tobaksvarorna. En annan situation där Tullverket kan besluta att inte lämna ut en tobaksvara är om det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot bestämmelserna om varningstexter m.m. i 11 § tobakslagen (1993:581) eller bestämmelserna om kontrollmärkning i 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS. Om det är fråga om en tobaksvara som beskattats i en annan medlemsstat inom EU bör tobaksskatten efterges om Tullverket kommer att besluta att varan inte lämnas ut även i dessa fall. Möjligheten till återutförsel bör tas bort även när Tullverket beslutar att inte lämna ut tobaksvaror. Såvitt framkommit från Tullverket tillämpas dessa bestämmelser endast i mycket begränsad omfattning i dag.

Om den som för in en alkohol eller tobaksvara har uppfyllt kraven i 1 kap. 6 § LPK, dvs. såvitt här är i fråga anmält införseln till Skatteverket och ställt säkerhet för skatten på det sätt som anges i LAS och LTS, ska Tullverket inte besluta om skatt på varorna. Sådant beslut ska i stället fattas av Skatteverket. Bestämmelserna i 16 och 16 a §§ om att Tullverket ska besluta om att varan inte ska lämnas ut är dock tillämpliga för en vara som omhändertagits av Tullverket för kontroll av om varan uppfyllt kraven i 1 kap. 6 § LPK även om Tullverkets kontroll skulle visa att dessa krav är uppfyllda. Om Tullverket inte ska lämna ut varan med stöd av dessa bestämmelser bör även skatt beslutad av Skatteverket efterges. Till skillnad från när skatt beslutas av Tullverket enligt 2 kap. 13 § LPK kan Tullverket, när skatt beslutas av Skatteverket, släppa ett omhändertagande av varan även innan skatten har betalats (se t.ex. prop. 2002/03:10 s.104). Ett beslut om att inte lämna ut varan kan i och med detta fattas av Tullverket även innan skatten betalats. Bestämmelsen bör mot denna bakgrund, såsom anförts av *Skatteverket*, utformas på sådant sätt att beslut om eftergift ska fattas om Tullverket har beslutat att en beskattad alkoholvara eller tobaksvara inte ska lämnas ut med stöd av 2 kap. 16 eller 16 a §§ LPK. Eftersom det skulle kunna vara aktuellt att

skatt har hunnit betalats till Skatteverket innan det framkommer att det föreligger grund för eftergift bör bestämmelserna även kompletteras med en möjlighet för Skatteverket att efter ansökan medge återbetalning av skatt om Tullverket har beslutat att en alkoholvara eller en beskattad tobaksvara inte ska lämnas ut med stöd av 2 kap. 16 eller 16 a §§ LPK.

En följdändring bör göras i 1 kap. 6 § LPK med anledning av att möjligheten till återutförsel tas bort.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av en ny bestämmelse, 2 kap. 13 a § LPK, och ändringar i 1 kap. 6 § LPK och 2 kap. 16, 16 a, 17 och 20 §§ LPK, 20 och 31 §§ LTS och 19 och 31 §§ LAS samt följdändringar i 11, 12 a, 14 a och 21 §§ LTS och 10, 11 a, 13 a och 20 §§ LAS. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

13 Offentligfinansiella och andra effekter

13.1 Offentligfinansiella effekter

Regeringens bedömning: Den offentligfinansiella effekten av förslagen bedöms innebära ökade skatteintäkter på 139 miljoner kronor 2014.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Tullverket* vill uppmärksamma på att det synes finnas en del oklarheter eller felaktigheter i de beräkningar som redovisas i avsnittet avseende offentligfinansiella effekter.

Svenska Tobaksleverantörsföreningen anför följande. HUI Research utför varje år, på uppdrag av Svenska tobaksleverantörsföreningen, en omfattande studie av den obeskattade cigarettmarknaden i Sverige. Enligt HUI Researchs beräkningar är 14,5 procent av all tobakskonsumtion inte beskattad i landet. Med hänsyn tagen till Skatteverkets beräkningar för fast tobaksskatt och värderelaterad tobaksskatt uppskattar HUI Research den totala uteblivna skatteintäkten till mellan 1,4 och 1,8 miljarder kronor för all obeskattad cigarettkonsumtion i Sverige. Av de 14,5 procent obeskattade cigaretterna utgörs 3,4 procent av illicit whites vilka är ofta förekommande i oseriösa skatteupplag. En enkel beräkning ger att denna kategori orsakade ett skattebortfall på mellan 365 och 471 miljoner kronor för 2012. Till detta ska läggas de piratkopierade cigaretter som inte ingår i kartläggningen av den obeskattade konsumtionen. Svenska Tobaksleverantörsföreningen är därför av den uppfattningen att det finns goda skäl att lägga stor vikt vid de kostnader som Finansdepartementet presenterar gällande omfattningen av skattefusket för uppskovsförfarande. Föreningen delar åsikten att en skärpning av lagstiftningen, genom en inrikes EMCS-kontroll, kommer att leda till avsevärda förbättringar för att beivra lagbrott och motarbeta den omfattande handeln med illicit whites-cigaretter i landet.

Skälen för regeringens bedömning

Offentligfinansiella effekter av föreslagna åtgärder för att minska fusket inom uppskovsförfarandet

I Skatteverkets rapport Skattefelskarta för Sverige, den senaste från 2008, är bedömningen att skattefelet uppgår till 400 miljoner smugglade cigaretter per år. Vid en punktskatt på omkring 1,47 kr per cigarett, inklusive styckesskatt och värderelaterad skatt 2014, innebär skattefelet ett skattebortfall på 515 miljoner kronor 2014. Skattebortfallet bedöms ske inom framförallt uppskovsförfarandet men även via smuggling och internet. En grov uppskattning är att två tredjedelar av skattebortfallet, dvs. ca 340 miljoner kronor, sker inom uppskovsförfarandet. I Skattefelskarta för Sverige har även Skatteverket beräknat att skattefusket med alkohol uppgick till 1 700 miljoner kronor 2008. Skatten på alkohol är oförändrad sedan 2008 men volymen alkohol antas ha minskat med 25 procent vilket innebär att det totala skattefusket med alkohol i dag kan uppskattas till motsvarande 1 280 miljoner kronor. Skattefelet som kan hänföras till alkohol bedöms främst ske via smuggling men en stor andel sker även inom uppskovsförfarandet. Även internethandel med alkohol ingår i skattefelet. En grov uppskattning är att en tredjedel av fusket, dvs. ca 420 miljoner kronor, sker inom ramen för uppskovsförfarandet.

Regeringen föreslår i propositionen ett flertal åtgärder i syfte att minska fusket med främst alkohol- och tobaksskatt. Åtgärderna väntas leda till minskat skattefusk inom uppskovsförfarandet men en förväntad effekt av de föreslagna åtgärderna är dock att en del av skattefusket som sker inom ramen för uppskovsförfarandet övergår till vanlig smuggling när det blir svårare att fuska inom uppskovsförfarandet och det datoriserade systemet, EMCS, där alla varor registreras. Bedömningen är att en tredjedel av skattefusket med alkohol och tobak inom uppskovsförfarandet övergår till vanlig smuggling. Åtgärderna föreslås genomföras den 1 april 2014 och beräknas innebära att skattefusket inom uppskovsförfarandet med tobak uppgår till 170 miljoner kronor och med alkohol uppgår till 210 miljoner kronor efter överflyttning till vanlig smuggling.

Den åtgärd som kan väntas ha störst effekt på skattefelet är att registrering i EMCS även ska ske för varor som flyttas inom Sverige, vilket inte sker i dag. Åtgärden väntas kunna minska fusket med både alkohol- och tobaksskatt inom uppskovsförfarandet med 25 procent vilket för tobak och alkohol tillsammans motsvarar 95 miljoner kronor. Ytterligare åtgärder föreslås i syfte att minska skattefusket och den åtgärd som sannolikt kan komma att ha störst effekt är förslaget om att utöka Skatteverkets möjligheter att göra punktskattebesök hos upplagshavare. Dessa ytterligare åtgärder kan sammantaget bedömas minska fusket med tobaksskatt med 10 procent vilket motsvarar 15 miljoner kronor. De föreslagna åtgärderna bedöms därmed minska fusket med punktskatter på alkohol och tobak med 110 miljoner kronor 2014. Därutöver skulle det

minskade skattefusket med alkohol och tobak öka momsintäkterna med 5 respektive 25 miljoner kronor. Sammantaget skulle hela lagförslaget om åtgärder i uppskovsförfarandet innebära ökade skatteintäkter med 143 miljoner kronor 2014 och en varaktig effekt på 177 miljoner kronor.

Tullverket har anfört att det föreligger vissa otydligheter i beräkningarna. Förtydliganden i texten har gjorts efter samtal med Tullverket.

Offentligfinansiella effekter av förslagen avseende konkurser

De föreslagna ändringarna innebär att det förtydligas hur skattskyldighet för punktskatt ska hanteras vid konkurser. Förslagen bedöms inte medföra någon offentligfinansiell effekt.

Offentligfinansiella effekter av förslagen avseende förstöring av alkohol

Genom de föreslagna ändringarna förtydligas att undantag för skattskyldighet förutsätter att varorna har blivit fullständigt förstörda. Förslagen bedöms inte medföra någon offentligfinansiell effekt.

Offentligfinansiella effekter av att beskattning tas bort på omhändertagna varor som inte lämnats ut

Genom den föreslagna ändringen kommer Tullverket att efterge alkohol- och tobaksskatt i de fall de beslutar att inte lämna ut varorna men kan i vissa fall ha möjlighet att ta ut ett transporttillägg som motsvarar 20 procent av de punktskatter som belöper på de varor som omhändertagits. Skatteintäkterna bedöms preliminärt minska med 4 miljoner kronor 2014 vilket är beräknat på Tullverkets uppgifter om tidigare skatteuttag.

13.2 Konsekvenser för myndigheter och domstolar

Regeringens bedömning: De föreslagna förändringarna kommer att medföra vissa kostnader för Skatteverket dels av engångskaraktär i form av tekniska justeringar och informationsinsatser, dels i form av löpande kostnader. För Tullverket medför förslagen inte någon nämnvärd påverkan på kostnaderna. Förslagen bedöms sammantaget inte medföra någon betydande förändring av arbetsbördan eller kostnaderna för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Förvaltningsrätten i Falun*, som ser positivt på de lämnade lagförslagen, vill erinra om att de utökade kontrollmöjligheterna sannolikt kommer att generera fler överklaganden och därmed fler mål att hantera på de domstolar som är aktuella. Förslagen bedöms därför kunna medföra en ökad arbetsbörda såväl som ökade kostnader för bl.a. denna förvaltningsrätt.

Domstolsverket har inte något att erinra mot de förslag som läggs fram i promemorian. Domstolsverket kan dock konstatera att det är fråga om ett antal förslag som kan leda till en ökad måltillströmning till de

allmänna förvaltningsdomstolarna. Som exempel kan nämnas att ett införande av ECMS för flyttningar av alkohol- och tobaksvaror och för vissa flyttningar av energiprodukter inom Sverige bl.a. kan medföra att transporttillägg, som kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol, kan komma att påföras vid fler tillfällen än i dag. Vidare ges Skatteverket ökade möjligheter att använda sig av t.ex. betalningssäkring och företrädaransvar samt ges möjlighet att fatta beslut om förelägganden vid vite vilket kan komma att föranleda fler domstolsprövningar. Även om förslagen inte bedöms medföra någon betydande förändring av arbetsbördan eller kostnaderna för de allmänna förvaltningsdomstolarna vill Domstolsverket framhålla att ett flertal mindre resurskrävande reformer sammantaget kan medföra att ett resurstillskott är nödvändigt.

Tullverket anför att det anges att enligt avsnittet om offentligfinansiella effekter är en förväntad effekt av de nya reglerna kring uppskovsförfarandet att den illegala införseln av alkohol- och tobaksvaror förväntas öka. Tullverket delar denna bedömning. Ett av Tullverkets verksamhetsmål är att bekämpa storskalig och frekvent illegal införsel av alkoholvaror och tobaksvaror i Sverige. Tullverket noterar att lagändringarna till denna del faller inom detta för Tullverket prioriterade mål. Tullverket anser att denna konsekvens även bör uppmärksammas i avsnittet om konsekvenser för myndigheter och domstolar. Tullverket kan vidare konstatera att förslaget medför att ytterligare ett beslut, beslut om eftergift av skatt, kommer omfattas av punktskatteförfarandet i dessa fall, vilket kommer att föranleda ytterligare administrativa åtgärder för myndigheten. Tullverket delar emellertid den i promemorian angivna bedömningen, att den totala administrativa bördan avseende punktskattehandläggningen, samt lagringstiden för omhändertagna alkohol- och tobaksvaror kan förväntas minska. En eftergift av skatten i dessa fall kan även förväntas leda till viss minskning i antalet överklaganden till allmän förvaltningsdomstol, samtidigt som det kommer att leda till minskade skatteintäkter i motsvarande mån som skatten efterges. I detta sammanhang bedömer myndigheten emellertid att antalet överklaganden av beslut om att inte lämna ut varor kan antas öka, i och med att man i dessa fall inte längre kommer att beredas möjlighet att föra ut de aktuella varorna från Sverige.

Skatteverket har begärt ökade anslag för beräknade kostnader av engångskaraktär med sammanlagt 4 miljoner kronor och årliga kostnader med sammanlagt 7 miljoner kronor.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Konsekvenser för Tullverket

För Tullverket kommer förslaget att det datoriserade systemet EMCS ska användas för flyttningar av varor även inom Sverige underlätta myndighetens arbete med transportkontroller och innebära en förbättring vad avser möjligheterna att vid import på ett enkelt sätt bedöma om varorna ska beskattas eller inte. Såsom *Tullverket* anfört är en förväntad effekt av minskat fusk inom uppskovsförfarandet att smuggling och annan illegal införsel av alkohol- och tobaksvaror förväntas öka. Ett av

Tullverkets verksamhetsmål är att bekämpa storskalig och frekvent illegal införsel av alkoholvaror och tobaksvaror i Sverige. Tullverket har noterat att lagändringarna till denna del faller inom detta för Tullverket prioriterade mål. En viss påverkan på Tullverkets verksamhet kan därmed uppkomma.

Förslagen avseende beskattning av varor som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut innebär att Tullverket, utöver de beslut som i dag fattas vid kontroll och omhändertagande av beskattade alkoholvaror, kommer att behöva fatta ett beslut om eftergift av skatten. Samtidigt kommer Tullverkets handläggning av ärendena på andra sätt att begränsas, bl.a. genom att verket inte längre behöva följa upp betalningen av skatt i de aktuella fallen. Sammantaget bedöms ändringen inte medföra någon påverkan på resursbehovet hos Tullverket.

Vad avser borttagandet av möjligheten att återutföra varor kommer detta medföra att Tullverket i större utsträckning än i dag får förvara omhändertagna alkohol- och tobaksvaror. Samtidigt bedöms det troligt att den sammanlagda tiden för förvaring av varorna kommer att minska eftersom det kan antas att handläggningstiderna kortas ned och färre ärenden föranleder överklagande till allmän förvaltningsdomstol när punktskatt inte längre ska betalas. Tullverket kommer vidare att slippa den arbetskrävande hanteringen av återutförseln. Sammantaget bedöms ändringen inte medföra någon större påverkan på kostnaderna hos Tullverket. *Tullverket* har anfört att verket delar den i promemorian angivna bedömningen, att den totala administrativa bördan avseende punktskattehandläggningen, samt lagringstiden för omhändertagna alkohol- och tobaksvaror kan förväntas minska. En eftergift av skatten i dessa fall kan även förväntas leda till viss minskning i antalet överklaganden till allmän förvaltningsdomstol, samtidigt som det kommer att leda till minskade skatteintäkter i motsvarande mån som skatten efterges. I detta sammanhang bedömer myndigheten emellertid att antalet överklaganden av beslut om att inte lämna ut varor kan antas öka, i och med att man i dessa fall inte längre kommer att beredas möjlighet att föra ut de aktuella varorna från Sverige.

Sammantaget bedömer regeringen att eventuella kostnader kan hanteras inom befintliga och beräknade anslagsramar inom utgiftsområdet.

Konsekvenser för Skatteverket

De förslag som lämnas i promemorian innebär enligt uppgift från Skatteverket ökade kostnader för verket för anpassning av datastöd, register, arbetsrutiner, utbildningsmaterial, blanketter, broschyrer, informationstexter, m.m. Vidare behöver Skatteverket genomföra riktade informationsinsatser mot berörda företag och hålla nyhetsutbildningar för den egna personalen. Förslagen innebär också utökat behov av personella resurser och tillkommande löpande kostnader för att genomföra kontroller m.m.

Skatteverket har anfört att förslagen medför ökade kostnader av engångskaraktär för Skatteverket som beräknats till sammanlagt 4 miljoner kronor. Skatteverket begär ökade anslag med motsvarande belopp. Kostnaderna för anpassning av IT-stödet har beräknats till

1,5 miljoner kronor och övriga kostnader av engångskaraktär har beräknats till 2,5 miljoner kronor. Förslagen innebär utökade löpande kostnader för Skatteverket som beräknats till sammanlagt 7 miljoner kronor årligen. Skatteverket begär ökade anslag med motsvarande belopp. Kostnaderna för systemunderhåll av IT-stödet har beräknats till 0,5 miljoner kronor årligen medan övriga löpande kostnader för att utföra de nya arbetsuppgifterna har beräknats till 6,5 miljoner kronor årligen.

Regeringen konstaterar att de föreslagna åtgärderna, såsom Skatteverket anfört, medför vissa kostnader för Skatteverket. Till viss del avser detta kostnader som utgör en direkt följd av förslagen, såsom utveckling av datasystem och informationsinsatser. Även förslagen till ändrade bestämmelser för beräkning av säkerhet föranleder visst ökat behov av hantering hos Skatteverket.

Vissa åtgärder, såsom möjligheten till punktskattebesök och möjligheten att använda bl.a. företrädaransvar och betalningssäkring vid oegentlighetsbeskattning, kan dock enligt regeringens mening inte rakt av anses ge upphov till ändrat resursbehov för verket utan till viss del även ge utrymme för att befintliga resurser utnyttjas så effektivt som möjligt.

Sammantaget bedöms kostnaderna kunna hanteras inom befintliga och beräknade anslagsramar inom utgiftsområdet.

Konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslagen om att använda EMCS vid flyttningar inom Sverige och utvidgade möjligheter till punktskattekontroll kan i viss mån antas föranleda att Skatteverket i ökad utsträckning upptäcker felaktigheter vid flyttningar eller i beskattningen och därmed beslutar om skatt eller transporttillägg. Regeringen bedömer dock inte att det finns anledning att anta att det sker någon nämnvärd ökning av antalet ärenden hos de allmänna förvaltningsdomstolarna.

De föreslagna åtgärderna vad avser alkohol som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut, kan antas i viss mån föranleda en ändrad sammansättning av mål till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Detta finns närmare beskrivet under avsnittet om konsekvenser för Tullverket. Förslagen bedöms dock sammantaget inte öka antalet ärenden hos de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Vad gäller möjligheterna att vid oegentlighetsbeskattning använda sig av bl.a. betalningssäkring och företrädaransvar får antalet ärenden där det blir aktuellt att tillämpa de nya möjligheterna antas vara mycket begränsat.

Övriga förslag bedöms inte påverka arbetsbördan för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Domstolsverket har anfört att verket kan konstatera att det är fråga om ett antal förslag som kan leda till en ökad måltillströmning till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Som exempel kan nämnas att ett införande av ECMS för flyttningar av alkohol- och tobaksvaror och för vissa flyttningar av energiprodukter inom Sverige bl.a. kan medföra att transporttillägg, som kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol, kan komma att påföras vid fler tillfällen än i dag. Vidare ges Skatteverket ökade möjligheter att använda sig av t.ex. betalningssäkring och

företrädaransvar samt ges möjlighet att fatta beslut om förelägganden vid vite vilket kan komma att föranleda fler domstolsprövningar. Även om förslagen inte bedöms medföra någon betydande förändring av arbetsbördan eller kostnaderna för de allmänna förvaltningsdomstolarna vill Domstolsverket framhålla att ett flertal mindre resurskrävande reformer sammantaget kan medföra att ett resurstillskott är nödvändigt. *Förvaltningsrätten i Falun* har erinrat om att de utökade kontrollmöjligheterna sannolikt kommer att generera fler överklaganden och därmed fler mål att hantera på de domstolar som är aktuella. Förslagen bedöms därför kunna medföra en ökad arbetsbörda såväl som ökade kostnader för bl.a. denna förvaltningsrätt.

Sammantaget bedöms förslagen inte medföra någon betydande ökning av arbetsbördan eller kostnaderna för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

13.3 Konsekvenser för aktörerna

Regeringens bedömning: Förslagen om användandet av det datoriserade systemet, EMCS, vid flyttningar av alkoholvaror och tobaksvaror samt vissa flyttningar av energiprodukter inom Sverige, förändringar av bestämmelserna om ställande av säkerhet och införandet av en ny möjlighet till kontroll inom uppskovsförfarandet kommer att innebära en viss ökning av företagens kostnader och administrativa börda. Förslagen syftar samtidigt till att förbättra Skatteverkets möjligheter att motverka att oseriösa aktörer utnyttjar uppskovsförfarandet för att undvika skatt vilket får antas minska risken för snedvridningar av konkurrensen och vara till fördel för seriösa aktörer. Övriga förslag bör inte ha någon nämnvärd påverkan.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Regelrådet* anför vad avser konsekvensanalysen att det av promemorian framgår syftet med och bakgrunden till förslaget och dess överenstämmelse med EU-rätten. Vidare finns beskrivet vilka företag som berörs av de olika delförslagen. Utöver vad som anförts ovan beträffande de administrativa kostnaderna (se avsnitt 5) saknas även beloppsmässiga bedömningar av det tillkommande kravet på ny teknisk utrustning som EMCS innebär. Slutligen saknas i konsekvensutredningen en beskrivning av förslagens effekter på konkurrensförhållandena för berörda företag exempelvis inom förfarandet med ställande av säkerhet. Enligt Regelrådets mening uppfyller konsekvensutredningen inte de krav som följer av 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Konsekvensutredningen är därmed bristfällig.

Sveriges Advokatsamfund anför följande. Det har inte gjorts någon undersökning eller beräkning av vilka konsekvenser som förslagen kan komma att innebära. Inte heller framgår i vad mån eller på vilket sätt åtgärderna kan komma att begränsa antalet bedrägerier och andra oegentligheter i samband med uppskovsförfarandet. Advokatsamfundet

förordar att en sådan inventering görs inom ramen för det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

EMCS vid flyttningar inom Sverige

De föreslagna ändringarna innebär att det datoriserade systemet, EMCS, ska användas vid flyttningar av punktskattepliktiga alkohol- och tobaksvaror under uppskovsförfarandet inom Sverige samt flyttningar av energiprodukter i samband med import.

För de aktörer som hanterar alkohol- och tobaksvaror som vid import flyttas under uppskovsförfarandet, flyttas mellan två skatteupplag eller från ett skatteupplag till en upplagshavares direkta leveransplats i Sverige kommer ändringarna medföra en skyldighet att anmäla flyttningar respektive mottagande av flyttningar i EMCS. Om EMCS inte är tillgängligt ska det s.k. reservsystemet användas. Eftersom en varumottagare endast kan ta emot varor som avsänds från en annan medlemsstat och där flyttningen redan i dag omfattas av EMCS är det endast den som hanterar varor i egenskap av upplagshavare eller registrerade avsändare inom Sverige som kan komma att påverkas av de nya bestämmelserna. I avsaknad av EMCS för flyttningar inom Sverige finns det i dag inte någon fullständig bild av omfattningen och mönstren för flyttning av alkohol- och tobaksvaror under uppskovsförfarandet inom Sverige. Vissa generella drag kan dock urskiljas.

Vad avser tobaksvaror hanteras dessa av relativt få aktörer. Antalet upplagshavare för tobak är ca 60 stycken. Den största delen av de tobaksvaror som konsumeras i Sverige importeras till Sverige eller förs in från eller via en annan medlemsstat i EU. I det senare fallet omfattas flyttningen redan i dag av EMCS. Vad gäller cigaretter, som är den stora produkten på marknaden, är det ett företag som står för en mycket stor andel av den tobaksskatt som betalas till staten. Det kan antas att de cigaretter som tas in till Sverige av andra upplagshavare än detta företag normalt flyttas under uppskovsförfarandet till företaget. I samband med att cigaretterna därefter lämnar detta företag släpps dessa normalt för konsumtion och någon vidare flyttning under uppskovsförfarandet blir inte aktuell. För de flesta cigaretter kan det således antas att det endast sker en flyttning inom Sverige, eventuellt utöver flyttningen från importplatsen. Antalet flyttningar som omfattas av de föreslagna bestämmelserna får därmed antas vara relativt begränsat.

Vad avser alkoholvaror är antalet upplagshavare ungefär 850 stycken. En stor grupp av dessa kan antas vara aktörer som för in varor från andra EU-länder eller importerar dem och sedan säljer dem vidare till Systembolaget eller exempelvis restauranger. Varor som levereras till Systembolaget eller till restauranger levereras normalt i beskattat skick. Antalet flyttningar som omfattas av de föreslagna bestämmelserna kan antas vara relativt begränsat vad avser dessa varor.

En annan grupp upplagshavare kan antas vara de som producerar alkoholdrycker inom Sverige. Vad avser vin och spritdrycker kan det antas att en stor del av leveranserna sker till Systembolaget. Dessa leveranser sker knappast under uppskovsförfarandet. I viss omfattning

kan det även antas att de större av dessa aktörer flyttar varor under uppskovsförfarandet, främst mellan egna skatteupplag, men sannolikt även i viss omfattning till kunder som är godkända upplagshavare. Mindre aktörer kan däremot antas i de flesta fall leverera sina varor direkt som beskattade varor till restauranger eller Systembolaget. Vad avser öl kan det antas att bryggerierna relativt frekvent sänder varor under uppskovsförfarandet till egna skatteupplag, exempelvis mellanlager.

Slutligen kan det urskiljas en grupp upplagshavare som producerar eller hanterar alkohol för andra ändamål än som dryck. I den mån alkoholen ska användas för ändamål som färgtillverkning eller inom läkemedelsindustrin flyttas varorna ofta till aktörer som är skattebefriade förbrukare. Sådana flyttningar omfattas inte av uppskovsförfarandet och något krav på EMCS kommer därmed inte att föreligga. Det kan dock antas i vissa fall ske uppskovsflyttningar mellan godkända upplagshavare i ett tidigare skede. Vad gäller etanol för drivmedelsändamål kan det antas att det sker flyttningar under uppskovsförfarandet från tillverkare i Sverige eller från den som fört in etanolen från ett annat EU-land till exempelvis en depå där etanolen ska användas för inblandning i bränsle. Det sker även en betydande import av etanol som kommer att omfattas av EMCS. Det kan dock konstateras att det endast är flyttningen in till det skatteupplag där etanolen används för inblandning i drivmedel som faller in under alkoholskattedirektivet och som därmed kommer att omfattas av EMCS. Om det färdiga drivmedlet därefter flyttas vidare hanteras detta normalt inte längre som en alkoholvara utan som ett bränsle vilket enligt förslaget inte kommer att omfattas av EMCS.

Sammantaget bedöms det antal flyttningar som sker av alkohol- och tobaksvaror inom Sverige trots allt vara relativt begränsat till sin omfattning. Särskilt vad gäller alkoholvaror är det sannolikt att inte alla godkända upplagshavare berörs av ändringarna. Det är dock svårt att bedöma exakt hur många av de godkända upplagshavarna som kommer att beröras.

Vad gäller flyttningar av energiprodukter från platsen för import till en mottagare inom Sverige sker dessa i stor omfattning i bulk. Svenska Petroleum och Biodrivmedel Institutet har anfört att EMCS innebär vissa praktiska problem vid sådana bulktransporter. Flyttningar från en importplats utgör dock en begränsad del av de flyttningar av energiprodukter som sker inom Sverige. Vid import medför användandet av EMCS även särskilda fördelar eftersom det tydliggör om varorna flyttas under uppskovsförfarandet från importplatsen eller om varorna ska beskattas direkt vid importen. Särskilt i de fall där den som är skattskyldig om beskattning ska ske till Tullverket inte är samma person som den som agerar som registrerad avsändare vid importen kan användandet av EMCS underlätta bedömningen av om deklaration ska lämnas till Tullverket eller inte.

Många av de upplagshavare som blir berörda av ändringarna tillämpar EMCS redan i dag för flyttningar av varor till eller från andra medlemsstater eller i samband med export. Skatteverket tillhandahåller via sin hemsida en gratis e-tjänst för den elektroniska dokumenthanteringen. Via denna e-tjänst kan aktörerna upprätta elektroniska administrativa dokument och mottagningsrapporter samt

ändra flyttningens destination. För att effektivisera hanteringen kan uppgifterna i dokumenten ”återanvändas”, vilket kan vara av stor betydelse för dem som ofta sänder varor.

Det är även möjligt för aktörerna att skapa egna tekniska applikationer med maskinell uppkoppling till EMCS via Skatteverket. Sådan systembyggnad måste dock ske i samarbete med Skatteverket för att driften ska ske säkert. De aktörer som väljer att skapa egna tekniska applikationer kan forma system för dokumenthantering anpassade till det egna behovet. EMCS-applikationen kan t.ex. kopplas samman med aktörens övriga administrativa system. Detta tillvägagångssätt kan vara effektivt för dem som ofta sänder varor. Kostnaden för att skapa egna applikationer får bäras av aktören. Detta innebär initialt en merkostnad för de aktörer som väljer denna lösning. De aktörer som redan i dag i stor omfattning flyttar varor under uppskovsförfarandet kan dock antas i många fall redan ha format en sådan teknisk applikation. Även om denna behöver anpassas till att även flyttningar inom Sverige ska omfattas bör detta innebära en mer begränsad åtgärd.

Regelrådet har anfört att det saknas beloppsmässiga bedömningar av det tillkommande kravet på ny teknisk utrustning som EMCS innebär. Regeringen konstaterar att det är möjligt för aktörerna att utan investeringar i teknisk utrustning använda den e-tjänst som Skatteverket tillhandahåller. Det är således inte nödvändigt för aktörerna att välja att skapa en egen teknisk applikation för uppkoppling till EMCS.

Sammantaget görs, på motsvarande sätt som vid införandet av EMCS för övriga flyttningar, bedömningen att EMCS under den inledande omställningsperioden, dvs. under det första året, innebär en viss ökning av administrationen och därmed följande kostnader för aktörerna (jfr prop. 2009/10:40 s. 156 f.). Sett i ett längre perspektiv bedöms EMCS inte medföra några ökade kostnader eller endast begränsat ökade kostnader i förhållande till de befintliga kraven på att dokumentera flyttningar av punktskattepliktiga varor.

Utöver hanteringen av själva EMCS systemet för de aktörer som sänder eller tar emot varor under uppskovsförfarandet medför ändringarna att en administrativ referenskod eller ett ersättningsdokument ska följa flyttningen av varorna. En skyldighet för föraren att vid vägtransporter se till att dessa dokument följer med transporten följer av detta. Den avsändande upplagshavaren eller registrerade avsändaren kan påföras transporttillägg om föreskrivna dokument inte följer med flyttningen.

Sveriges Advokatsamfund har anfört att det inte har gjorts någon undersökning eller beräkning av vilka konsekvenser som förslagen kan komma att innebära. Inte heller framgår i vad mån eller på vilket sätt åtgärderna kan komma att begränsa antalet bedrägerier och andra oegentligheter i samband med uppskovsförfarandet. Advokatsamfundet förordar att en sådan inventering görs inom ramen för det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Regeringen delar inte Advokatsamfundets uppfattning att det behövs en ytterligare inventering inom ramen för lagstiftningsarbetet. Det kan vidare konstateras att de föreslagna åtgärderna har erhållit ett starkt stöd från ett stort antal remissinstanser.

De föreslagna ändringarna innebär bl.a. att det förtydligas vilka skyldigheter en upplagshavare eller registrerad varumottagare har under uppskovsförfarandet. Vad avser upplagshavare innebär det inte några nya skyldigheter och bedöms därmed inte medföra någon påverkan på aktörernas administrativa börda. Vad gäller registrerade varumottagare och tillfälligt registrerade varumottagare tillkommer en skyldighet att till Skatteverket ange en ordinarie mottagningsplats. För de aktörer som söker nya godkännanden kommer detta att ske naturligt i samband med ansökan. För redan befintliga varumottagare kommer detta däremot att kräva en aktiv åtgärd i samband med att ändringen träder i kraft. Mot bakgrund av de diskussioner som förevarit inom EU och de ändringar som med anledning därav kommer att genomföras i den tekniska utformningen av EMCS utgör införandet av en ordinarie mottagningsplats dock en förutsättning för att varumottagarna utan problem ska kunna agera inom uppskovsförfarandet.

Genom ändringarna införs vidare en bestämmelse om att skattskyldighet inträder för varor som en upplagshavare under uppskovsförfarandet tar emot i direkt anslutning till sitt skatteupplag men inte tar in i upplaget om upplagshavaren accepterat mottagande av varorna i EMCS. Avsikten med bestämmelsen är endast att säkerställa att beskattning sker i en situation där en upplagshavare inte fullgör sina skyldigheter enligt uppskovsförfarandet. Det förutsätts att upplagshavarna normalt fullgör sin skyldighet att vid mottagandet av varor under uppskovsförfarandet ta in varorna i skatteupplaget. Bestämmelsen bedöms därmed inte ha någon betydande påverkan på upplagshavarnas verksamhet.

De föreslagna ändringarna innebär vidare att säkerheten för upplagshavare förändras. Det finns i dag ca 60 upplagshavare för tobak, ca 850 upplagshavare för alkohol och ca 260 upplagshavare för energiprodukter. I den mån dessa har lager som förändras mycket över året kan de föreslagna ändringarna innebära att de behöver se över och förändra säkerhetens storlek oftare än i dag. Ändringarna innebär vidare att den säkerhet som behöver ställas i sådant fall behöver vara högre än i dag, i vart fall i samband med toppar i lagrets storlek. Förändringarna bedöms därmed kunna medföra såväl en viss ökad administrativ börda som en ökad kostnad för upplagshavarna. Mot detta ska vägas att det blir enklare att bedöma om säkerhetens storlek motsvarar lagstiftningens krav eftersom det inte längre är fråga om antaganden om framtida verksamhet. Det kan även noteras att möjligheten att få säkerhetens belopp jämkat föreligger även fortsättningsvis. De föreslagna ändringarna innebär slutligen att säkerheten för varumottagare förändras. Det finns i dag 7 varumottagare för tobak, ca 440 varumottagare för alkohol och cirka 40 varumottagare för energiprodukter. De föreslagna ändringarna bedöms inte påverka storleken på den säkerhet som behöver ställas för de varumottagare som regelbundet tar emot varor under året. För den varumottagare som endast tar emot varor vid ett fåtal tillfällen under året eller som har beskattningsår som redovisningsperiod kommer däremot kravet på säkerhet att bli högre. Förändringarna kommer även att medföra att det blir tydligare att den registrerade varumottagaren löpande

måste se över och anpassa sin säkerhet till verksamhetens omfattning. En viss tillkommande kostnad och administrativ börda kan därmed antas uppkomma. Även för varumottagare kommer möjligheten att få säkerhetens belopp jämkat att föreligga även fortsättningsvis.

Regelrådet har anfört att det i konsekvensutredningen saknas en beskrivning av förslagens effekter på konkurrensförhållandena för berörda företag, exempelvis inom förfarandet med ställande av säkerhet.

Regeringen konstaterar att uppskovsförfarandet innebär att aktörer ges en möjlighet att hantera obeskattade punktskattepliktiga varor. Ställande av säkerhet för skatten är därvid en viktig del av förutsättningarna för godkännande. Såsom anförts ovan har de nu gällande bestämmelserna om beräkning av säkerhet inneburit att det varit oklart för såväl aktörer som Skatteverket om en korrekt säkerhet har ställts. Detta kan inte anses utgöra en tillfredsställande situation. De nu föreslagna ändringarna är avsedda att skapa en situation där det är tydligare vilken nivå säkerheten ska uppgå till vid varje tidpunkt. De möjligheter till jämkning som finns i dag kvarstår.

Utvidgade möjligheter till punktskattekontroll

De föreslagna ändringarna innebär att Skatteverket får utökade möjligheter att utföra kontroller inom uppskovsförfarandet. Sådana kontroller får ske i godkända skatteupplag och andra verksamhetslokaler där en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras. Det är således i första hand den som är godkänd upplagshavare som påverkas av de föreslagna ändringarna. Ett punktskattebesök kan innebära en viss påverkan på upplagshavarens verksamhet genom att Skatteverket exempelvis inventerar lagret. För upplagshavaren medför förslagen även en skyldighet att vid ett punktskattebesök vidta vissa åtgärder såsom att bereda Skatteverket tillträde till skatteupplaget eller verksamhetslokalen, ge verket möjlighet att granska, ta prover på och inventera varor och tillhandahålla lagerbokföring. Om dessa skyldigheter inte uppfylls kan det bli fråga om att Skatteverket förelägger upplagshavaren att vidta åtgärderna.

Den föreslagna möjligheten till punktskattebesök är dock avgränsad till vissa åtgärder och ska ske på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Oegentlighetsbeskattning

De föreslagna ändringarna innebär vissa utvidgade möjligheter för Skatteverket att tillämpa bestämmelserna om bevissäkring, betalningssäkring och företrädaransvar. Det införs också en möjlighet för den skattskyldige att erhålla ersättning för kostnader i ärende eller mål om oegentlighetsbeskattning.

Bestämmelserna om betalningssäkring och företrädaransvar blir aktuella först i en situation där skatt inte betalas. De föreslagna ändringarna bedöms sammantaget inte föranleda någon ökad administrativ börda för de aktörer som normalt agerar inom uppskovsförfarandet. Dessa torde i stället ha anledning att ställa sig positiva till att Skatteverket får vissa utökade möjligheter att hantera situationer där en oegentlighet föreligger.

Hantering av punktskatt vid konkurs

De föreslagna ändringarna innebär att det förtydligas hur skattskyldighet till punktskatt ska hanteras vid konkurser. Genom bestämmelserna slås det fast att ett godkännande som upplagshavare, registrerad varumottagare eller godkänd lagerhållare övergår till konkursboet vid konkursbeslutet och att konkursboet är skattskyldigt om skattskyldigheten inträder därefter. Detta överensstämmer med det ställningstagande som Skatteverket har lämnat såvitt gäller godkända upplagshavare och, såvitt känt, även med hur situationen i praktiken hanteras redan i dag.

Vad gäller varor som ägs av någon annan än konkursgäldenären och som inte ingår i konkursboet är det i dag oklart vad som gäller. För dessa varor innebär ändringarna att ägaren kan komma att bli skattskyldig för varorna. För konkursförvaltaren innebär ändringen att osäkerheten om och risken för att konkursboet ska vara skattskyldig även för dessa varor undanröjs.

Förstöring av alkohol

Genom de föreslagna ändringarna förtydligas att undantag för skattskyldighet förutsätter att varorna har blivit fullständigt förstörda. Normalt sker förstöring av alkohol- och tobaksvaror redan i dag på sådant sätt att varorna får anses fullständigt förstörda. Ändringarna bedöms därmed inte medföra några betydande förändringar för aktörerna.

Beskattning av varor som omhändertagits av Tullverket och inte lämnats ut

De föreslagna ändringarna innebär att den som vid Tullverkets kontroll konstateras införa alkoholvaror för annat än privat bruk inte behöver betala svensk alkoholskatt för varorna om varorna inte lämnas ut av Tullverket. Samtidigt kommer det inte längre vara möjligt att återutföra varorna från Sverige. Detsamma kommer att gälla för vissa tobaksvaror.

14 Författningskommentar

14.1 Lag om ändring i lagen (1994:1563) tobaksskatt

9 §

Ändringen innebär endast att ett stavfel rättas i första stycket 2.

13 §

Genom ett nytt *andra stycke* införs en skyldighet för en registrerad varumottagare att till Skatteverket ange den adress där mottagaren normalt kommer att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet, s.k. ordinarie mottagningsplats. Denna adress kommer av Skatteverket att registreras som varumottagarens mottagningsadress i det s.k. SEED-registret. Om varumottagaren vill ta emot varor på en annan plats än sin

ordinarie mottagningsplats är detta endast möjligt om denna plats anmäls till Skatteverket som en s.k. direkt leveransplats enligt 8 b § tredje stycket. För att en flyttning ska ske under uppskovsförfarandet måste den således ske antingen till den ordinarie mottagningsplatsen eller till en direkt leveransplats. Att den registrerade varumottagaren anger en ordinarie mottagningsplats utgör en förutsättning för godkännande som varumottagare.

14 §

Genom ett nytt *andra stycke* införs en skyldighet för en tillfälligt registrerad varumottagare att till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet. Denna adress kommer av Skatteverket att registreras som varumottagarens mottagningsadress i det s.k. SEED-registret.

20 §

I *första stycket* punkten 8 görs en språklig justering.

Av ett nytt *andra stycke* följer att Skatteverket ska efterge skatt på tobaksvaror om varorna har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK, och därefter beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § LPK. Eftersom skatt i dessa fall inte beslutas enligt 2 kap. 13 § LPK kan Tullverket släppa omhändertagandet och besluta att inte lämna ut varorna även om skatten inte ännu är betald, se t.ex. propositionenStraffrättsliga sanktioner mot överträdelser av EG:s punktskatteregler för alkohol, tobak och mineraloljor (prop. 2002/03:10). Fråga är härvid om beskattade tobaksvaror som förs in eller tas emot i Sverige. Bakgrunden till ändringen beskrivs närmare i avsnitt 12.

I *tredje stycket*, som är nytt, begränsas tillämpningen av bestämmelserna om eftergift i andra stycket till de situationer där beslut om skatt har fattats av Skatteverket. Om beslut om skatt har fattats av Tullverket efterges skatten enligt LPK.

31 §

Genom bestämmelsen, som är ny, införs en möjlighet att ansöka om återbetalning av skatt när skatt har betalats till Skatteverket och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varan enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § LPK.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2014.

Bestämmelserna om eftergift av skatt i 20 § och återbetalning av skatt i 31 § LTS tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

14.2 Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

8 c §

Genom ändringen som innebär att paragrafens andra stycke upphävs, tas undantaget från kravet på att tillämpa det datoriserade systemet, EMCS, vid flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium bort. Även flyttningar från en importplats i Sverige eller en godkänd upplagshavares skatteupplag i Sverige till ett skatteupplag i Sverige eller en direkt leveransplats i Sverige som tillhör samma eller en annan upplagshavare omfattas därmed av kravet på att varorna som flyttas ska omfattas av ett sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 22 b § eller av ett sådant ersättningsdokument som avses i 23 a §.

9 b §

Genom ändringen förtydligas att undantag för skattskyldighet förutsätter att varorna har blivit fullständigt förstörda. Se även kommentaren till 18 §.

10 b §

Genom bestämmelsen, som är ny, förtydligas att en upplagshavare som tar emot varor under uppskovsförfarandet har en skyldighet att ta emot dem på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Vidare förtydligas att varor som flyttas till ett skatteupplag vid mottagandet ska tas in i skatteupplaget. Bestämmelsen blir tillämplig när upplagshavaren tar emot varorna. Om det t.ex. är fel varor som har anlänt och upplagshavaren därför avvisar dessa föreligger givetvis inte några skyldigheter att ta emot dem på viss plats eller att ta in dem i skatteupplaget. Av 10 a § följer även att upplagshavaren är skyldig att ta upp mottagna varor i den s.k. lagerbokföringen. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

11 §

I paragrafens *tredje stycke* regleras upplagshavarens skyldighet att ställa säkerhet för sin verksamhet. Genom ändringarna ersätts den nuvarande säkerheten för s.k. lagerbrister med en mer generell säkerhet för betalning av skatt som kan påföras upplagshavaren. Detta omfattar situationer där lagerbrister uppkommer men även den skattskyldighet som uppkommer när skattepliktiga varor tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas under uppskovsförfarandet, skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats, skattepliktiga varor tas i anspråk i ett skatteupplag eller godkännandet av ett skatteupplag återkallas. Det omfattar även situationer där skattskyldighet enligt den föreslagna nya 20 a § uppkommer därför att varor som flyttats under uppskovsförfarandet tas emot av upplagshavaren men där varorna inte vid mottagandet tas in i upplagshavarens skatteupplag. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

I bestämmelsen anges även hur säkerheten ska beräknas. Genom ändringarna ska säkerheten beräknas utifrån ett underlag som lägst motsvarar skatten på de varor som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i sina skatteupplag. Säkerheten ska, liksom tidigare, uppgå till tio procent av underlaget. Det är upplagshavaren som ansvarar för att den säkerhet som ställs uppfyller bestämmelsens krav. En löpande uppföljning av säkerhetens storlek blir därmed nödvändig.

För att undvika att säkerheten minskar alltför kraftigt innan tidpunkten för redovisning och betalning av skatten ska säkerheten, med undantag från vad som angetts ovan, inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna. Utgångspunkten för denna begränsningsregel är således inte den faktiskt ställda säkerheten utan det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till enligt huvudregeln, dvs. 10 procent av skatten på de varor som upplagshavaren förvarar i sina skatteupplag.

Av ett nytt *fjärde stycke* framgår att säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst sex månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft om godkännandet som upplagshavare återkallas. Genom detta ges Skatteverket större möjligheter att ta säkerheten i anspråk om det konstateras att skatt som påförts innan godkännandet återkallades eller som föranleds av återkallelsen inte betalas i rätt tid.

12 a §

Genom paragrafen, som är ny, införs bestämmelser om hur godkännandet som upplagshavare och upplagshavarens skattskyldighet ska hanteras när en godkänd upplagshavare försätts i konkurs.

Av *första stycket* följer att ett godkännande som upplagshavare övergår till konkursboet om upplagshavaren försätts i konkurs. En upplagshavare kan vid konkurstidpunkten förvara varor i skatteupplaget. Varor kan även vara på väg till skatteupplaget under uppskovsförfarandet. Genom att godkännandet som upplagshavare övergår till konkursboet kvarstår de varor som befinner sig i upplagshavarens skatteupplag under uppskovsförfarandet och någon skattskyldighet inträder inte med anledning av konkursbeslutet. Konkursförvaltaren har därmed möjlighet att genom sin hantering av varorna påverka om och när skattskyldighet inträder för varorna. För att undvika tveksamheter bör det i bestämmelsen klargöras att konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet för upplagshavaren inträder efter konkursbeslutet. Detta kan bli aktuellt exempelvis om varor lämnar skatteupplaget utan att flyttas under uppskovsförfarandet eller om varor tas i anspråk i skatteupplaget. Det kan också bli aktuellt vid tillämpning av den bestämmelse som föreslås i nya 20 a §.

I *andra stycket* regleras den speciella situation där någon annan än konkursgäldenären äger varor som hanteras av upplagshavaren under uppskovsförfarandet. Om dessa varor inte ingår i konkursboet och skattskyldighet för varorna inträder efter konkursbeslutet är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. I bestämmelsen klargörs även att skattskyldighet för dessa varor inträder vid den tidpunkt

när skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §.

En förutsättning för att det ska uppkomma en skattskyldighet för ägaren är att skattskyldighet inträder för varorna enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a § eftersom avsikten med bestämmelsen är att skattskyldigheten för ägaren ska ersätta skattskyldigheten för konkursboet. Om varorna exempelvis flyttas vidare under uppskovsförfarandet kommer därmed någon skattskyldighet för ägaren inte att uppkomma. Den som blir skattskyldig i egenskap av ägare ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje händelse enligt 26 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Se även avsnitt 10.

Av *tredje stycket* följer att ett konkursbo inte behöver ställa säkerhet för skatt på de varor som förvaras i skatteupplaget enligt 11 § tredje stycket.

Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

13 §

Bestämmelserna i *tredje stycket* om beräkning av säkerhet flyttas till den nya 13 a §.

I ett nytt *fjärde stycke* förtydligas att en registrerad varumottagare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Bestämmelsen blir tillämplig när varumottagaren tar emot varorna. Om det t.ex. är fel varor som har anlänt och varumottagaren därför avvisar dessa föreligger givetvis inte några skyldigheter att ta emot dem på viss plats. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

13 a §

I paragrafen, som är ny, anges hur den säkerhet som en registrerad varumottagare enligt 13 § tredje stycket ska ställa hos Skatteverket ska beräknas. Enligt huvudregeln i *första stycket* ska säkerheten lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Om varumottagaren nyligen startat sin verksamhet och därför ännu inte har redovisat skatt under så lång tid att beslut om skatt finns för tolv redovisningsperioder ska beräkningen i stället utgå från det lägre antal redovisningsperioder för vilka skatt har beslutats.

Av *andra stycket* framgår att vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Även en registrerad varumottagare som startar upp en ny verksamhet eller som inte har tagit emot varor under en längre tid bör omfattas av ett krav på säkerhet. Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid beräkning enligt ovan är noll kronor ska därför säkerheten enligt det *tredje stycket* vid varje tidpunkt lägst uppgå till ett belopp som motsvarar skatten på de varor som är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har beskattningsår som redovisningsperiod för tobaksskatt följer det av det *fjärde stycket* att

säkerheten i stället lägst ska uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden och skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

14 a §

Genom paragrafen, som är ny, införs bestämmelser om hur godkännandet som registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare och skattskyldighet för dessa aktörer ska hanteras när de försätts i konkurs. Bestämmelsen har utformats i enlighet med Lagrådets förslag till språkliga ändringar. Se vidare kommentaren till 12 a §.

18 §

Kravet i *första stycket* punkten 2 på att varorna ska ha blivit fullständigt förstörda är ett förtydligande av vad som redan gäller enligt punktskattedirektivet. Kravet innebär att varorna efter förstörelsen inte på något sätt och inte till någon del ska kunna användas som punktskattepliktiga varor. Det kan t.ex. vara fråga om att varorna bränns upp.

20 a §

I paragrafen, som är ny, regleras skattskyldighet i en särskild situation där varor som flyttats under uppskovsförfarandet tas emot av en upplagshavare men där varorna inte vid mottagandet tas in i upplagshavarens skatteupplag. För dessa fall införs en särskild bestämmelse som innebär att skattskyldighet inträder för upplagshavaren. För att bestämmelsen ska bli tillämplig ska flera kriterier uppfyllas. För det första ska det vara fråga om varor som flyttats under uppskovsförfarandet. För det andra ska varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Med detta avses exempelvis en lastkaj eller gårdsplan utanför skatteupplaget. För det tredje ska upplagshavaren ha accepterat mottagandet av varorna genom en mottagningsrapport eller genom sådant pappersdokument som får användas vid tillämpning av reservsystemet. Detta innebär att om upplagshavaren i mottagningsrapporten avvisar varorna, exempelvis på grund av att det är fråga om en felaktig leverans, blir bestämmelsen inte tillämplig. För det fjärde ska varorna inte ha tagits in i skatteupplaget. Om samtliga dessa kriterier är uppfyllda ska skattskyldighet inträda för varorna när de tas emot av upplagshavaren. Redovisningsskyldighet för skatt på varorna inträder därmed och varorna ska tas upp i upplagshavarens skattedeklaration.

Bestämmelsen behandlas även i avsnitt 7.1.

21 §

I paragrafen görs en följdändring med anledning av att det genom förslagen i avsnitt 2.1 lagts till två nya stycken i 20 §.

22 §

Genom ändringen som innebär att paragrafens femte stycke upphävs, tas undantaget från kravet på att tillämpa det datoriserade systemet EMCS vid flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium bort. Se vidare kommentaren till 8 c §.

34 §

Ändringen i *första stycket* utgör en följdändring av att bestämmelserna i andra – fjärde stycket flyttas till den nya 34 a §.

34 a §

I paragrafen, som är ny, har samlats de bestämmelser som blir tillämpliga när fråga är om beslut om skatt enligt 27 och 28 §§.

I *första stycket* återfinns den bestämmelse som tidigare fanns i 34 § andra stycket om att Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

I *andra stycket* förtydligas hänvisningen till 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. SFL. Detta sker genom att det anges att 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. ska gälla i tillämpliga delar vad avser inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 27 eller 28 §§ av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

Av *tredje stycket* följer att vissa angivna bestämmelser i skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vid beskattning enligt 27 eller 28 §. I förhållande till de hänvisningar som fanns i tidigare andra stycket i 34 § har hänvisningarna till 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. 2 § SFL tagits bort eftersom de ersatts av det nya andra stycket. Vidare har hänvisningen till 65 kap. 11 § SFL tagits bort. Utöver vad som gällt tidigare ska följande bestämmelser gälla i tillämpliga delar. Bestämmelserna om ersättning för kostnader i 43 kap. SFL, bevissäkring i 45 kap. SFL, betalningssäkring i 46 kap. SFL, ansvar i 59 kap. 11 §, 13–21 §§ och 26 och 27 §§ och verkställighet av beslut om bevissäkring och betalningssäkring i 69 kap. SFL.

Bestämmelserna i *fjärde och femte styckena* motsvarar vad som tidigare fanns i 34 § tredje och fjärde styckena.

Ändringarna behandlas även i avsnitt 9.

38 a §

Genom paragrafen, som är ny, införs bestämmelser om hur godkännandet som lagerhållare och lagerhållarens skattskyldighet ska hanteras när denne försätts i konkurs. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag. Se vidare kommentaren till 12 a §.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 april 2014. Detta ger såväl aktörer som Skatteverket en viss tid att vidta de förberedelser som behövs, exempelvis vad gäller användandet av EMCS.

Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Detta innebär bl.a. att något krav på att använda EMCS inte finns för flyttningar inom Sverige som påbörjas före ikraftträdandet.

14.3 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

12 §
Se kommentaren till 13 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

13 §
Se kommentaren till 14 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

19 §
I *första stycket punkten 8* görs en språklig justering.

Av ett nytt *andra stycke* följer att Skatteverket ska efterge skatt på alkoholvaror om varorna har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK, och därefter inte lämnats ut enligt 2 kap. 16 § första stycket LPK. Eftersom skatt i dessa fall inte beslutas enligt 2 kap. 13 § LPK kan Tullverket släppa omhändertagandet och besluta att inte lämna ut varorna även om skatten inte ännu är betald (se t.ex. prop. 2002/03:10 s. 104). Fråga är härvid om beskattade alkoholvaror som förs in eller tas emot i Sverige. Bakgrunden till ändringen beskrivs närmare i avsnitt 12.

I *tredje stycket*, som är nytt, begränsas tillämpningen av bestämmelserna om eftergift i andra stycket till de situationer där beslut om skatt har fattats av Skatteverket. Om beslut om skatt har fattats av Tullverket efterges skatten enligt LPK.

31 §
Genom bestämmelsen, som är ny, införs en möjlighet att ansöka om återbetalning av skatt i den situation där skatt har betalats till Skatteverket och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varan enligt 16 § första stycket LPK.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser
Se kommentaren till lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

14.4 Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

7 §
Se kommentaren till 18 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

7 c §
Se kommentaren till 8 c § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

8 b §
Se kommentaren till 9 b § och 18 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

9 b §
Se kommentaren till 10 b § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

10 §
Se kommentaren till 11 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

11 a §
Se kommentaren till 12 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

12 §
Se kommentaren till 13 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

12 a §
Se kommentaren till 13 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

13 a §
Se kommentaren till 14 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

19 a §
Se kommentaren till 20 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

20 §
Se kommentaren till 21 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

21 §
Se kommentaren till 22 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

34 §
Se kommentaren till 34 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

34 a §
Se kommentaren till 34 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser
Se kommentaren till lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

14.5 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

4 kap.
6 §
Se kommentaren till 13 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

7 §
Se kommentaren till 14 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser
Se kommentaren till lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.1.

14.6 Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

3 a kap.

3 §

Genom ändringen begränsas undantaget från kravet på att tillämpa det datoriserade systemet, EMCS, vid flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium till andra flyttningar än de där varorna avsänds av en registrerad avsändare. Även flyttningar från en importplats i Sverige till ett skatteupplag i Sverige eller en direkt leveransplats i Sverige som tillhör samma eller en annan upplagshavare omfattas därmed av kravet på att varorna som flyttas ska omfattas av ett sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 6 kap. 4 § eller av ett sådant ersättningsdokument som avses i 6 kap. 9 §. Se även kommentaren till 8 c § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

4 kap.

3 b §

Se kommentaren till 10 b § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2. Bestämmelsens första mening blir endast tillämplig i de fall där det datoriserade systemet, EMCS, används vid flyttningen, dvs. flyttningar från en annan medlemsstat inom EU eller flyttningar från en importplats. Detta eftersom det annars inte utfärdas något elektroniskt administrativt dokument.

4 §

Se kommentaren till 11 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

5 a §

Se kommentaren till 12 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

6 §

Se kommentaren till 13 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

6 a §

Se kommentaren till 13 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

7 a §

Se kommentaren till 14 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

16 §

Se kommentaren till 38 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

5 kap.

1 b §

Se kommentaren till 20 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2. Bestämmelsen blir endast tillämplig i de fall där det datoriserade systemet, EMCS, används vid flyttningen, dvs. flyttningar från en annan medlemsstat inom EU eller flyttningar från en importplats. I de fall

flyttningar sker inom Sverige kan beskattning i stället bli aktuell genom bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning i 4 kap. 2 §.

6 kap.
1 §
Se kommentaren till 34 § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

1 a §
Se kommentaren till 34 a § lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

2 §
Se kommentaren till 3 a kap. 3 §.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser
Se kommentaren till lagen om tobaksskatt, avsnitt 14.2.

14.7 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

1 kap.
6 §
Ändringen i *tredje stycket* utgör en följdändring med anledning av att möjligheten att återutföra varor tas bort i 2 kap. 16 § tredje stycket och 16 a § andra stycket.

2 kap.
13 a §
Av bestämmelsen, som är ny, följer att Tullverket i vissa fall ska besluta om att efterge skatt på beskattade alkohol- och tobaksvaror om Tullverket har beslutat om skatt på varan enligt 13 §.

Den *första punkten* avser situationer där den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan. Denna bestämmelse innebär att skatten ska efterges i de situationer där Tullverket till följd av 16 § första stycket ska besluta att varorna inte lämnas ut.

Den *andra punkten* avser den situationen där den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § är under 18 år. Denna bestämmelse innebär att skatten ska efterges i de situationer där Tullverket till följd av 16 § andra stycket ska besluta att varorna inte lämnas ut.

Den *tredje punkten* avser den situationen där det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt. Denna bestämmelse innebär att skatten ska efterges i de situationer där Tullverket till följd av 16 a § ska besluta att varorna inte lämnas ut.

Av 9 § första stycket 3 följer att varor får omhändertas i avvaktan på att skatt enligt 13 § betalas (se t.ex. prop. 2002/03:10 s. 104). I och med att skatten har eftergetts enligt den föreslagna bestämmelsen föreligger inte längre grund för omhändertagande av varorna enligt 9 § första stycket 3. Om övriga förutsättningar för att upphäva ett omhändertagande är uppfyllda kan Tullverket således upphäva omhändertagandet. Eftersom de förutsättningar som anges i 16 eller 16 a § överensstämmer med förutsättningarna för eftergift kan det förutsättas att Tullverket när omhändertagandet upphävs beslutar att inte lämna ut varan.

Bakgrunden till ändringen beskrivs närmare i avsnitt 12.

16 §

Genom ändringarna tas den nuvarande möjligheten i *tredje stycket* att återutföra en vara som Tullverket har beslutat att inte lämna ut bort.

16 a §

Genom ändringarna tas den nuvarande möjligheten i *andra stycket* att återutföra en vara som Tullverket har beslutat att inte lämna ut bort.

17 §

Ändringen i *första stycket punkten 2* utgör en följdändring med anledning av att möjligheten att återutföra varor tas bort i 2 kap. 16 § tredje stycket och 16 a § andra stycket.

20 §

Genom ändringen förtydligas att skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkats endast om skatten inte har eftergetts enligt 13 a §.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014. Detta innebär exempelvis att bestämmelserna om eftergift av skatt för varor som inte kommer att lämnas ut av Tullverket ska tillämpas på sådana varor som har förts in i Sverige den 1 januari 2014 eller senare.

14.8 Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

1 kap.

1 §

Ändringen innebär att även de nya bestämmelserna om kontroll av upplagshavare inom uppskovsförfarandet omnämns i denna inledande bestämmelse. Ändringen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

4 a §

Genom paragrafen, som är ny, införs en definition av begreppet uppskovsförfarande. Med uppskovsförfarande förstås detsamma som i

lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi. Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

4 kap.

10 §

Med anledning av införandet av ett nytt kapitel, 6 kap., ändras den nuvarande lydelsen ”beslut enligt denna lag” till ”beslut enligt 1–4 kap.”. En motsvarande bestämmelse för 6 kap. finns i föreslagna 6 kap. 13 §. Vad avser 5 kap. innehåller detta bestämmelser om straff och föranleder inte beslut av denna karaktär.

12 §

Den skyldighet för polisen att medverka vid kontrollverksamhet som följer av denna bestämmelse ska inte omfatta kontroll enligt 6 kap. Bestämmelsens tillämplighet begränsas därför till kontrollverksamhet enligt 2 och 3 kap.

14 §

Med anledning av införandet av ett nytt kapitel, 6 kap., ändras den nuvarande lydelsen ”övriga beslut enligt denna lag” till ”övriga beslut enligt 1–4 kap.”. En motsvarande bestämmelse för 6 kap. finns i föreslagna 6 kap. 13 §. Vad avser 5 kap. innehåller detta bestämmelser om straff och föranleder inte beslut av denna karaktär.

6 kap.

1 §

Paragrafen, som är ny, innebär att Skatteverket får besluta om punktskattebesök för att kontrollera om den som är godkänd upplagshavare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi uppfyller vissa av de skyldigheter som följer av angivna lagar. Denna möjlighet innebär ett komplement till de befintliga bestämmelserna om revision i 41 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

Vid ett punktskattebesök får Skatteverket kontrollera om upplagshavaren har ställt säkerhet enligt gällande regler om säkerhet för skattskyldighet som kan uppkomma när varor släpps för konsumtion. Skatteverket får vidare kontrollera om upplagshavaren hanterar varor som har flyttats under uppskovsförfarandet på ett korrekt sätt, bl.a. att varorna tas emot på det skatteupplag som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet och att varorna vid mottagandet har tagits in i skatteupplaget. Skatteverket får även kontrollera om upplagshavaren avsänder varor under uppskovsförfarande enligt vad som angetts i elektroniska administrativa dokument eller ersättningsdokument. Skatteverket får slutligen kontrollera om upplagshavaren för varje skatteupplag löpande bokför affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor, s.k. lagerbokföring. I det senare ligger både att lagerbokföringen alls finns och att den uppfyller de krav som uppställs på sådan lagerbokföring. Närmare föreskrifter om hur lagerbokföring ska se ut finns i Skatteverkets föreskrifter (RSFS 2003:45). Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

2 §

I paragrafen, som är ny, anges på vilka platser ett punktskattebesök får genomföras. Ett punktskattebesök får därvid genomföras i skatteupplag. Eftersom skatteupplag ska godkännas av Skatteverket borde det normalt inte förorsaka några problem att avgränsa var en kontroll får ske. Det förekommer att en upplagshavare förvarar den lagerbokföring som avser ett skatteupplag på en annan plats, exempelvis företagets kontor. För att det ska vara möjligt att kontrollera lagerbokföring får enligt den föreslagna bestämmelsen punktskattekontroll även genomföras i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag om upplagshavarens lagerbokföring kan antas förvaras där. Normalt får det antas att den verksamhetslokal som är aktuell är upplagshavarens egen lokal. Det skulle dock exempelvis även kunna vara fråga om en verksamhetslokal som tillhör någon annan som för upplagshavarens räkning hanterar lagerbokföringen.

3§

I paragrafen, som är ny, anges vilka åtgärder Skatteverket får vidta vid ett punktskattebesök i ett skatteupplag. Vad som gäller vid punktskattebesök i annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag följer av 6 §.

Av bestämmelsen följer att Skatteverket får granska och ta prov på varor som befinner sig i skatteupplaget och inventera lagret. Det kan antas att de varor som ska granskas eller inventeras i många fall förvaras i lådor, behållare eller andra liknande utrymmen. För att det ska vara möjligt att avgöra vad som förvaras i ett sådant utrymme kan det många gånger vara nödvändigt att undersöka detta. Av bestämmelsen följer därför att Skatteverket får undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras.

Skatteverket får vidare kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll. I detta får anses ligga att Skatteverket får kontrollera om lagerbokföringen uppfyller de krav som föreligger på sådan lagerbokföring. Närmare krav på exempelvis vilka uppgifter som ska ingå i en lagerbokföring följer av Skatteverkets föreskrifter (RSFS 2003:45). Om Skatteverket vid besöket påträffar lagerbokföring för något annat av upplagshavarens skatteupplag får även denna omfattas av granskningen. Givetvis bör Skatteverket även kunna kontrollera vad lagerbokföringen innehåller. Bestämmelsen har, förutom en mindre språklig ändring, utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

Genom kontrollen bör Skatteverket kunna skaffa sig en bild av om lagerbokföringen finns och om den till sin utformning uppfyller gällande regler. Skatteverket kan se om de uppgifter som de erhållit genom EMCS återspeglas i lagerbokföringen. Skatteverket kan även se om lagerbokföringen vid tidpunkten för punktskattebesöket motsvarar de varor som Skatteverket har funnit vid en inventering av varorna i skatteupplaget. Den kontroll som Skatteverket kan göra vid ett punktskattebesök kan dock inte utesluta att det föreligger fel i lagerbokföringen. Som ett exempel kan nämnas att även om lagerbokföringen och inventeringen av varorna i skatteupplaget är överensstämmande så hindrar inte detta att det skulle kunna saknas varor

i såväl lagerbokföring som skatteupplag. Detta slag av avvikelser kan normalt endast uppmärksammas vid en fullständig undersökning av aktörens verksamhet där även annat material ingår såsom fraktsedlar, avtal och affärsbokföring. En sådan granskning ryms inte inom ett punktskattebesök. Om Skatteverket uppmärksammar omständigheter som skulle kunna föranleda ytterligare granskning får det på vanligt sätt bedömas om det finns grund att besluta om revision enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen.

4 §

I paragrafen, som är ny, anges upplagshavarens skyldigheter vid punktskattebesök i skatteupplag. Upplagshavaren ska skyndsamt lämna Skatteverket tillträde till skatteupplaget. Denna skyldighet blir aktuell först när upplagshavaren underrättas om Skatteverkets beslut att genomföra punktskattebesök. En sådan underrättelse kan dock enligt 9 § i vissa fall ske i samband med att besöket verkställs. Vad som avses med skyndsamt får bedömas utifrån omständigheterna i det enskilda fallet. Om exempelvis Skatteverket utan föregående underrättelse infinner sig vid skatteupplaget för punktskattebesök vid en tidpunkt när ordinarie verksamhet bedrivs i skatteupplaget bör det normalt kunna förväntas att upplagshavaren relativt omgående bereder Skatteverket tillträde till skatteupplaget. Om punktskattekontroll ska ske i ett skatteupplag där personal normalt inte finns tillgänglig varje dag kan det kanske ta viss tid att praktiskt få fram personal som kan bereda Skatteverket tillträde till skatteupplaget.

Upplagshavaren ska vidare ge Skatteverket möjlighet att granska och ta prov på varorna och inventera lagret och på begäran tillhandahålla lagerbokföringen.

5 §

Den lagerbokföring som ska kontrolleras av Skatteverket kan antas i många fall föras på sådant sätt att det behövs tekniska hjälpmedel för att uppfatta den. I paragrafen, som är ny, föreslås därför att upplagshavaren på begäran ska ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel under vissa förutsättningar. Bestämmelsen har utformats med 41 kap. 10 § SFL som förebild. Med tekniska hjälpmedel förstås hårdvara som datorer, terminaler, maskiner för läsning av mikrofiche m.m. och mjukvara, dvs. dataoperativsystem, bokföringsprogram, revisionsprogram eller andra program som behövs för att granska ett material som finns lagrat på disk eller annat medium som bara kan läsas med hjälp av ADB (se prop. 1993/94:151 s. 162 och 169). Enligt föreslagna 11 § ska bestämmelserna i 47 kap. 2-7 §§ SFL gälla i tillämpliga delar vid punktskattebesök. Av 47 kap. 5 § SFL följer att rätten att använda tekniska hjälpmedel i vissa fall kan begränsas.

6 §

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om vilka åtgärder Skatteverket får vidta vid ett punktskattebesök i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där upplagshavarens lagerbokföring kan antas förvaras. Mot bakgrund av att det i en sådan lokal endast är fråga om att kontrollera lagerbokföring är de möjliga

åtgärderna betydligt mer begränsade än vid ett punktskattebesök i ett skatteupplag. Skatteverket får endast kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll. Bestämmelsen är utformad i enlighet med *Lagrådets förslag*. Se vidare kommentaren till 3 §.

7 §

I paragrafen, som är ny, anges upplagshavarens skyldigheter vid punktskattebesök som sker i annan verksamhetslokal än skatteupplag där upplagshavarens lagerbokföring kan antas förvaras. Den som omfattas av bestämmelsen är således den upplagshavare vars lagerbokföring Skatteverket avser att kontrollera.

Av *första stycket* följer att upplagshavaren skyndsamt ska lämna Skatteverket tillträde till verksamhetslokalen och ge Skatteverket möjlighet att granska lagerbokföringen. Det får antas att det i de flesta fall är fråga om upplagshavarens egen verksamhetslokal, exempelvis hans kontor. Det skulle dock även kunna förekomma att någon annan hanterar och förvarar lagerbokföringen för upplagshavarens räkning. Ansvaret att föra lagerbokföring ankommer dock på upplagshavaren och det är upplagshavaren som gentemot Skatteverket ansvarar för att verket får möjlighet att granska lagerbokföringen.

Av *andra stycket* följer att skyldigheten att ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel gäller även vid kontroll i annan verksamhetslokal än skatteupplag, se kommentaren till 5 §.

8 §

Av *första stycket* i paragrafen, som är ny, följer att Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt 4, 5 eller 7 §§ att fullgöra dem. De skyldigheter som avses är bl.a. att bereda Skatteverket tillträde till ett skatteupplag, ge Skatteverket möjlighet att granska varorna och inventera lagret och på begäran tillhandahålla lagerbokföring. Föreläggandet får förenas med vite.

I *andra stycket* anges vissa omständigheter som medför att ett föreläggande inte får förenas med vite. Det som avses är att det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg och föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen.

Av *tredje stycket* följer att andra stycket gäller även ställföreträdare för en juridisk person i de fall den som ska föreläggas är en sådan juridisk person.

I *fjärde stycket* anges att frågor om utdömande av vite prövas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som föreläggandet gäller när ansökan om utdömande görs. Detta innebär att frågor om utdömande av vite prövas av samma förvaltningsrätt som prövar andra ärenden enligt detta kapitel, se kommentaren till 13 §.

Bestämmelserna har utformats med 44 kap. 1, 3 och 4 §§ SFL som förebild.

9 §

I bestämmelsen, som är ny, anges vad ett beslut om punktskattebesök ska innehålla. Enligt *första punkten* ska beslutet innehålla uppgift om vilken

upplagshavare som ska kontrolleras. Ett beslut om punktskattebesök kan endast avse en upplagshavare. Om fler än en upplagshavare ska kontrolleras, exempelvis om Skatteverket besöker ett s.k. lagerhotell med flera godkända upplagshavare, får ett separat beslut tas för varje upplagshavare. Av *andra punkten* följer att beslutet ska innehålla uppgift om var punktskattebesök ska göras. Med detta avses att det ska framgå den eller de platser, dvs. upplagshavarens skatteupplag eller andra verksamhetslokaler, där besök ska göras. Eftersom ett skatteupplag ska vara godkänt av Skatteverket torde det inte orsaka några problem att avgränsa vilken plats som avses. Om kontrollen ska avse en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där upplagshavarens lagerbokföring kan antas förvaras får denna verksamhetslokal anges med exempelvis adress och andra uppgifter som kan särskilja lokalen. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag. Av *tredje punkten* följer att beslutet ska innehålla uppgift om möjligheten att undanta handlingar från kontroll. Detta motsvarar vad som gäller vid revision enligt 41 kap. 4 § första stycket 3 SFL.

10 §

Den som ska kontrolleras genom ett punktskattebesök ska enligt bestämmelsen, som är ny, underrättas om beslutet innan punktskattebesöket verkställs. Underrättelse får ske i samband med besöket om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättades i förväg. Möjligheten till underrättelse i samband med att kontrollen verkställs har utformats med 41 kap. 5 § SFL som förebild. Av förarbeten till den bestämmelsen framgår bl.a. att kravet på att kontrollen annars ska mista sin betydelse tydliggör att sådan underrättelse ska användas bara när kontrollen annars skulle te sig meningslös (se prop. 1996/97:100 s. 483 och prop. 2010/11:165 s. 871). Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

11 §

I *första stycket* av paragrafen, som är ny, anges att ett punktskattebesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan. Bestämmelsen har utformats med 42 kap. 11 § SFL som förebild. Av 1 kap. 5 § LPK följer även att ett beslut om punktskattebesök får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den enskilde.

Av *andra stycket* följer att punktskattebesök inte får genomföras i bostäder. Detta motsvarar vad som enligt 2 kap. 1 b § gäller vid transportkontroller i lokaler. Vad gäller punktskattebesök torde denna bestämmelse i praktiken inte ha någon större betydelse eftersom punktskattebesök enligt 2 § endast får genomföras i skatteupplag eller annan verksamhetslokal. Punktskattebesök får således redan härigenom inte genomföras i vad som i dagligt tal avses med bostad.

12 §

Av *första stycket* i paragrafen, som är ny, följer att bestämmelserna i 47 kap. 2 och 3 §§, 4 § andra stycket och 5–7 §§ SFL om undantag av handlingar från granskning ska gälla i tillämpliga delar vid punktskattekontroll. Detta innebär bl.a. att Skatteverket vid

punktskattebesöket inte får granska en handling som inte får tas i beslag enligt 27 kap. 2 § rättegångsbalken eller en handling som inte omfattas av punktskattebesöket.

Av *andra stycket* följer att beslut om undantag av handling från kontroll fattas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som begär undantag när begäran görs. Detta utgör en avvikelse från 47 kap. 4 § första stycket SFL och innebär att beslut om undantag av handling från kontroll fattas av samma förvaltningsrätt som prövar andra ärenden enligt detta kapitel, se kommentaren till 13 §.

13§

Av *första stycket* i paragrafen, som är ny, följer att Skatteverket fattar beslut enligt detta kapitel.

I *andra stycket* regleras vilka beslut enligt detta kapitel som får överklagas. Beslut om punktskattebesök och beslut om föreläggande utan vite får därvid inte överklagas. Detta motsvarar vad som enligt skatteförfarandelagens bestämmelser gäller för beslut om exempelvis revision, kontrollbesök och förelägganden utan vite (jfr 67 kap. 5 § SFL). Övriga beslut enligt detta kapitel får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Det avses i det fortsatta arbetet föreslås en ändring av 7 a § förordningen (1977:937) om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet så att överklaganden av beslut enligt detta kapitel tas upp av Förvaltningsrätten i Falun, se avsnitt 8.6.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Promemorians lagförslag

Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt
dels att 13, 14 och 20 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

13 §

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

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

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

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

14 §

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilda flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress på vilken varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

20 §

Skattskyldigheten inträder för

1. upplagshavare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 1 när
a) skattepliktiga varor tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas enligt 8 b och 8 c §§,
b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,
c) skattepliktiga varor tas i anspråk i skatteupplaget eller lagerbrister uppkommer, eller
d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,
2. varumottagare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 2, vid mottagandet av skattepliktiga varor,
3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,
4. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,
5. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 6, när varorna tillverkas,
6. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 7, när varorna används för annat än avsett ändamål,
7. den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 8, när varorna kom att innehas utanför ett uppskovsförfarande, och
8. den som är skattskyldig enligt 9 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. I fall som avses i 9 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.

Om sådana beskattade varor som avses i 8 a §, för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket, är omhändertagna av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och den som kan antas göra anspråk på varorna om omhändertagandet upphävs är under 18 år eller det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 §, ska Skatteverket efterge skatten på varorna.

Vad som sägs i andra stycket gäller endast om beslut om skatt för varorna har fattats av Skatteverket.

31 §

Om skatt har betalats till Skatteverket för en sådan

beskattad tobaksvara som avses i 8 a § och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varan enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter ansökan återbetalning av skatten.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

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

3. De nya bestämmelserna om eftergift i 20 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

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

dels att 8 c, 9 b, 11, 13, 18, 22 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sju nya paragrafer, 10 b, 12 a, 14 a, 17 a, 20 a, 38 a och 38 b §§, samt närmast före 17 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
8 c §	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av 1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 22 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 23 a §, och 2. sådan säkerhet för skatten som avses i 11 § första och andra styckena eller 15 §. *Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.*	
9 b §	
Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure.	Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure.
	10 b § *En upplagshavare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 10 a §.*
11 §	

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

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

Upplagshavare ska även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 20 § 1 c. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

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

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

12 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om varor, för vilka skattskyldighet enligt 20 § 1 inträder efter konkursbeslutet, ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet.

Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för upplagshavaren enligt 20 § 1.

Kravet i 11 § tredje stycket ska inte gälla konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 1.1.

Föreslagen lydelse

13 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för de tolv redovisningsperioderna delas med det antal av redovisnings-perioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor. Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade

varumottagaren har en redovisningsperiod för punktskatt som är ett beskattningsår ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt fjärde stycket, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

14 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om skattskyldighet enligt 20 § 2 inträder efter konkursbeslutet för varor som ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för varumottagaren enligt 20 § 2.

Anmälningsskyldighet

17 a §

Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket om

1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.

Upplagshavare, registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska även anmäla till Skatteverket om grunderna för beräkningen av ställd säkerhet ändras. Detsamma gäller den som säljer varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av uppgifter avseende det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

18 §

Tobaksskatt ska inte betalas för tobaksvaror som under ett uppskovsförfarande

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

a) varornas beskaffenhet,

b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller

2. *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.

2. *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.

Den som gör gällande att tobaksvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

1. har skett i Sverige, eller

2. upptäckts här och det inte går att fastställa var den skett.

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

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 17 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 16 eller 16 b § eller mottagare som avses i 16 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

20 a §

Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren om

1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet, och

2. mottagande av varorna accepteras genom mottagningsrapport enligt 22 f §, men

3. varorna inte tas in i skatteupplaget.

22 §

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 22 b § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 22 b § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 22 d §,
4. mottagningsrapporter enligt 22 f § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 22 f § andra och tredje styckena.

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

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

Bestämmelserna i 22 b–22 e och 23 a §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

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

34 §

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *femte* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. *I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.*

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *sjunde* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vad avser inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 27 eller 28 §§ av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45 kap., 46 kap., 47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§ och 26–27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 69 kap., 70 kap. och 71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

38 a §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 39 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

38 b §

En lagerhållare ska anmäla till Skatteverket om

1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt
dels att 12, 13 och 19 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

12 §

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

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

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

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

13 §

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilda flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress på vilken varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

19 §

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

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

3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

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

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

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

8. den som är skattskyldig enligt 8 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. I fall som avses i 8 c § första stycket 3 inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.

Om varor, för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket, är omhändertagna av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet upphävs saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan, ska Skatteverket efterge skatten på varan.

Vad som sägs i andra stycket gäller endast om beslut om skatt för varan har fattats av Skatteverket.

31 §

Om skatt har betalats till Skatteverket för varor som Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut enligt 16 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

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

3. De nya bestämmelserna om eftergift i 19 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

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

dels att 7, 7 c, 8 b §, 10, 12, 21 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sex nya paragrafer, 9 b, 11 a, 13 a, 17, 19 a och 31 i §§, samt närmast före 17 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	7 §
Alkoholskatt ska inte betalas för varor som	
1. distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med kommissionens förordning (EEG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att erhålla punktskattebefrielse,	
2. ingår i vinäger som hänförs till KN-nr 2209,	
3. ingår i läkemedel,	
4. ingår i smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,	
5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholinnehållet i varje enskilt fall inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av något annat livsmedel,	
6. ingår i en vara som inte är avsedd att ätas eller drickas, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EU-medlemsstats krav,	
7. under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor på grund av	
a) varornas beskaffenhet,	
b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller	
8. under ett uppskovsförfarande *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.	8. under ett uppskovsförfarande *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.
Om varor som anges i första stycket 1 säljs till ett annat EU-land, ska de under transporten åtföljas av ett förenklat ledsagardokument som avsändaren har upprättat.	
Den som gör gällande att alkoholvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt kunna visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten	
1. har skett i Sverige, eller	
2. upptäckts här och det inte går att fastställa var den skett.	
Första stycket 7 och 8 och tredje stycket gäller även beskattade alkoholvaror under flyttning från ett annat EU-land till mottagare i Sverige	
1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 16 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller	
2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 15 eller 15 b § eller mottagare som avses i	

15 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

7 c §

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

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

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

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

8 b §

Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 7 undantas varor som

1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller

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

1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller

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

9 b §

En upplagshavare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 9 a §.

10 §

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

Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de varor som upplagshavaren flyttar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då flyttningar av tobaksvaror sker enligt 7 b §. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd

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

Upplagshavare ska även ställa säkerhet för betalning av skatt för sådana lagerbrister som avses i 19 § 1 c. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren i medeltal förvarar i skatteupplaget under ett år. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.	*Upplagshavare ska även ställa säkerhet för betalning av skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 19 § 1. Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren vid varje tidpunkt förvarar i skatteupplag. Säkerheten ska dock inte understiga ett belopp som motsvarar 75 procent av det högsta belopp som en sådan beräkning medfört under de senaste tre kalendermånaderna.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. *Säkerheten enligt tredje stycket ska kunna tas i anspråk av Skatteverket under minst fyra månader från den dag beslutet om återkallelse träder i kraft om godkännandet som upplagshavare återkallas.*
	11 a § *Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § 1 inträder efter konkursbeslutet.* *Om skattskyldighet enligt 19 § 1 inträder efter konkursbeslutet för varor som ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för upplagshavaren enligt 19 § 1.* *Kravet i 10 § tredje stycket ska inte gälla konkursboet.*

12 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för de tolv redovisningsperioderna delas med det antal av redovisnings-perioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor. Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för punktskatt som är ett beskattningsår ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt fjärde stycket, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

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

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	13 a §
	Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § 2 inträder efter konkursbeslutet.
	Om skattskyldighet enligt 19 § 2 inträder efter konkursbeslutet för varor som ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för varumottagaren enligt 19 § 2.
	Anmälningsskyldighet
	17 §
	Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket om
	1. det sker betydande

förändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.

Upplagshavare, registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska även anmäla till Skatteverket om grunderna för beräkningen av ställd säkerhet ändras. Detsamma gäller den som säljer varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 15 §.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av uppgifter avseende det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

19 a §

Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren om

1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet, och

2. mottagande av varorna accepteras genom mottagningsrapport enligt 21 f §, men

3. varorna inte tas in i skatteupplaget.

21 §

I det datoriserade system som avses i artikel 1 i Europaparlamentets och rådets beslut nr 1152/2003/EG av den 16 juni 2003 om datorisering av uppgifter om förflyttningar och kontroller av punktskattepliktiga varor

(*det datoriserade systemet*), ska följande dokument och uppgifter hanteras: 1. elektroniska administrativa dokument enligt 21 b § första stycket, 2. administrativa referenskoder enligt 21 b § andra stycket, 3. uppgifter om ändrad destination enligt 21 d §, 4. mottagningsrapporter enligt 21 f § första stycket, och 5. exportrapporter enligt 21f § andra och tredje styckena. Bestämmelser om behandlingen av uppgifter i det datoriserade systemet finns i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. När det datoriserade systemet inte är tillgängligt gäller bestämmelserna i 22 a och 23 §§. Bestämmelserna i 21 b–21 e och 22 a §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare. *När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna i 21 b–24 §§.*		
	31 i § Skattebefriad förbrukare ska anmäla till Skatteverket om 1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden, 2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller 3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.	
34 §		
I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *femte* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244). Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. *I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15,*	I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *sjunde* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244). Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.	

16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vad avser inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 26 eller 27 §§ av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45 kap., 46 kap., 47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§ och 26–27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 69 kap., 70 kap. och 71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 6 och 7 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
4 kap.	
6 §	
Den som avser att i Sverige yrkesmässigt ta emot bränslen som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land får godkännas som registrerad varumottagare. För godkännande krävs att den som ansöker om att bli godkänd är lämplig att vara registrerad varumottagare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.	
	En registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress på vilken varumottagaren kommer att ta emot bränslen som flyttas under uppskovsförfarande (ordinarie mottagningsplats).
En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på bränslena. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.	
Bestämmelserna i 5 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.	
7 §	
Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot bränsle som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av bränsle vid denna särskilt angivna flyttning.	
	En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress på vilken varumottagaren kommer att ta emot det bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet.
Ett godkännande enligt första stycket ska ges när säkerhet ställts för skatten på bränslet. Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan bränslet flyttas från det andra EU-landet. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.	
Bestämmelserna i 5 § första och tredje styckena om återkallelse tillämpas även på tillfälligt registrerade varumottagare.	

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

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

dels att 3 a kap. 3 §, 4 kap. 4 och 6 §§ och 6 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas åtta nya paragrafer, 4 kap. 3 b, 5a, 7 a, 11 a, 16 och 17 §§, 5 kap. 1 b § och 8 kap. 4 §, samt närmast före 4 kap. 11 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 a kap.	
3 §	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att det bränsle som flyttas omfattas av	
1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 6 kap. 4 § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 6 kap. 9 §, och	
2. sådan säkerhet för skatten som avses i 4 kap. 4 § första och andra styckena eller 4 kap. 8 §.	
Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium.	Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.
4 kap.	
	3 b §
	En upplagshavare ska ta emot bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Bränsle som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 3 a §.
4 §	
En upplagshavare som avser att flytta bränsle enligt 3 kap. 2 § ska ställa säkerhet för betalning av den skatt som kan påföras upplagshavaren i Sverige eller ett annat EU-land vid flyttningen av bränslet.	
Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de bränslen som upplagshavaren flyttar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då flyttningar av bränsle enligt 3 a kap. 2 § sker. Ställd säkerhet får tas i anspråk om	

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

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

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

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

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

5 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 inträder efter konkursbeslutet för bränsle som ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för upplagshavaren enligt 5 kap. 1 § 1.

Kravet i 4 § tredje stycket ska

inte gälla konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 1.5.

Föreslagen lydelse

6 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

Säkerheten ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats. Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för de tolv redovisningsperioderna delas med det antal av redovisnings-perioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor. Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de bränslen som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för punktskatt som är ett beskattningsår ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt fjärde stycket, lägst

uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de bränslen som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 2 inträder för bränsle som ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet inträder för varumottagaren enligt 5 kap. 1 § 2.

Anmälningsskyldighet

11 a §

Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och

registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket om

1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.

Upplagshavare, registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska även anmäla till Skatteverket om grunderna för beräkningen av ställd säkerhet ändras. Detsamma gäller den som säljer bränsle till Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av uppgifter avseende det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

16 §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 3 § 3 inträder efter konkursbeslutet.

17 §

Lagerhållare ska anmäla till Skatteverket om

1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av

	de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.
	5 kap.
	1 b §
	Skattskyldighet inträder för en upplagshavare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 1 när bränsle som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren om
	1. bränsle tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet, och
	2. mottagande av bränslet accepteras genom mottagnings-rapport enligt 6 kap. 8 §, men
	3. bränslet inte tas in i skatteupplaget.
	6 kap.
	1 §
I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *femte* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).	I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *sjunde* styckena, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).
Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 och 2 a §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. *I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.*	Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 och 2 a §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.
	Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatte-förfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vad avser inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt

4 kap. 2 eller 2 a §§ av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45 kap., 46 kap., 47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§ och 26–27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 69 kap., 70 kap. och 71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

2 §

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 4 § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 4 § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 6 §,
4. mottagningsrapporter enligt 8 § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 8 § andra och tredje styckena.

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

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

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

När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är beläget på svenskt territorium gäller inte

När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är beläget på svenskt territorium gäller inte

bestämmelserna i 4–11 §§.	bestämmelserna i 4–11 §§ *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.
	8 kap.
	4 §
	Skattebefriad förbrukare ska anmäla till Skatteverket om
	1. det sker betydande förändringar av ägarförhållanden,
	2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller
	3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande eller av de ändringar som efter godkännandet har anmälts till Skatteverket enligt denna bestämmelse.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

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

dels att 1 kap. 6 § och 2 kap. 16, 16 a, 17 och 20 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 13 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
6 §	
En punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om elektroniskt administrativt dokument, administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument, säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av de lagar som anges i 2 § eller av bestämmelser som avses i 5 a §.	
En flyttning av punktskattepliktiga varor anses inte ha skett i strid med första stycket om det elektroniska administrativa dokument avseende flyttningen, det ersättningsdokument eller förenklat ledsagardokument som åtföljer varorna, innehåller endast smärre brister.	
Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt *2 kap. 16 § tredje stycket eller 16 a § andra stycket,* 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.	Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.
	2 kap.
	13 a §
	Om Tullverket har beslutat om skatt på en alkoholvara enligt 13 § men den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan, ska skatten på varan efterges.
	Om Tullverket har beslutat om skatt på sådan beskattad tobaksvara som avses i 8 a § lagen

	(1994:1563) om tobaksskatt men den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § är under 18 år eller det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, ska skatten på varan efterges.

16 §

Om omhändertagandet av en alkoholvara upphävs men den som gör anspråk på varan saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om omhändertagande av en tobaksvara upphävs men den som gör anspråk på varan är under 18 år, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om beslut fattas enligt första eller andra stycket om att en vara inte ska lämnas ut till en viss person, ska den som gjort anspråk på varan ges möjlighet att återutföra varan på villkor som Tullverket bestämmer.

16 a §

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *skall* beslut fattas om att varan inte *skall* lämnas ut.	Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *ska* beslut fattas om att varan inte *ska* lämnas ut.
Om beslut fattats enligt första stycket, skall den som gjort anspråk på varan ges möjlighet att återutföra denna på villkor som Tullverket bestämmer.	

17 §

En punktskattepliktig vara får förverkas om,

1. ett beslut om skatt enligt 13 § har vunnit laga kraft och skatten inte har betalats inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft, eller

2. ett beslut enligt 16 eller 16 a §	2. ett beslut enligt 16 eller 16 a §

att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft *och varan inte återutförts inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft*.	att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft.

Ett beslut om förverkande enligt första stycket 1 får inte fattas om det är oskäligt.

20 §

Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkas.	Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkas *om skatten inte eftergetts enligt 13 a §*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

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

dels att 1 kap. 1 §, 4 kap. 10, 12 och 14 §§ och rubriken till 4 kap. ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tolv nya paragrafer, 6 kap. 1–12 §§, samt en ny rubrik till 6 kap. och närmast före 6 kap. 1, 3, 6 och 8 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	1 kap.
	1 §
I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/1187EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.	I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskattepliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. *I denna lag finns även bestämmelser om kontroll av aktörer i uppskovsförfarandet.* Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/1187EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.
4 kap. Gemensamma bestämmelser	**4 kap. Gemensamma bestämmelser *vid kontroll av vägtransporter och kontroll av postförsändelser***
	10 §
Övriga beslut enligt denna lag fattas av Tullverket.	Övriga beslut enligt *1–4 kap.* denna lag fattas av Tullverket.
	12 §
Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt denna lag. Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§ gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.	Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt 2–3 kap. denna lag. Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§ gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.

14 §

Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § får inte överklagas. Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

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

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

Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § får inte överklagas. Övriga beslut enligt *1–4 kap.* denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

6 kap. Kontroll av aktörer inom uppskovsförfarandet

Punktskattebesök

1 §

Skatteverket får besluta om punktskattebesök för att kontrollera att den som är godkänd upplagshavare enligt 10 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi

1. har ställt säkerhet enligt gällande regler i 11 § tredje stycket lagen om tobaksskatt, 10 § tredje stycket lagen om alkoholskatt och 4 kap. 4 § tredje stycket lagen om skatt på energi,

2. har tagit emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet,

3. avsänder varor under uppskovsförfarande enligt vad som angetts i elektroniska administrativa dokument eller ersättningsdokument,

4. har tagit in varor som flyttats under uppskovsförfarandet i skatteupplaget enligt 10 b § lagen om tobaksskatt, 9 b § lagen om alkoholskatt och 4 kap. 4 b § lagen om skatt på energi, och

5. för varje skatteupplag löpande bokför affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor (lagerbokföring) enligt 10 a § lagen om tobaksskatt, 9 a § lagen om alkoholskatt och 4 kap. 3 a § lagen om skatt på energi.

2 §

Punktskattebesök får genomföras i skatteupplag. Om en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag får punktskattebesök även genomföras där.

Punktskattebesök i skatteupplag

3 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i skatteupplag granska och ta prov på varor som befinner sig i skatteupplaget och inventera lagret. Skatteverket får vid punktskattebesöket kontrollera om det föreligger lagerbokföring enligt 1 § p. 5 och vad den innehåller. Skatteverket får vid punktskattebesöket undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras.

4 §

Upplagshavaren ska skyndsamt bereda Skatteverket tillträde till skatteupplaget, ge Skatteverket möjlighet att granska och ta prov på varorna och inventera lagret och på begäran tillhandahålla lagerbokföring.

5 §

Upplagshavaren ska på begäran ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel för att granska lagerbokföring om

lagerbokföringen endast kan uppfattas med sådana hjälpmedel.

Första stycket gäller inte om upplagshavaren tillhandahåller en kopia av lagerbokföringen eller lagerbokföringen utan svårighet kan granskas med tekniska hjälpmedel som Skatteverket har tillgång till.

I det fall som avses i andra stycket ska upplagshavaren ge Skatteverket möjlighet att kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos upplagshavaren. Vid granskning enligt första stycket eller kontroll enligt tredje stycket får bara de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose syftet med kontrollen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Punktskattebesök i annan verksamhetslokal där lagerbokföring kan antas förvaras

6 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i annan verksamhetslokal än skatteupplag där en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras endast kontrollera om det föreligger lagerbokföring enligt 1 § p. 5 och vad den innehåller.

7 §

Upplagshavaren ska skyndsamt bereda Skatteverket tillträde till verksamhetslokalen och ge Skatteverket möjlighet att granska lagerbokföringen.

Vad som sägs i 5 § ska även gälla vid granskning av lagerbokföring enligt 6 §.

Gemensamma bestämmelser

8 §

Skatteverket får förelägga den som

inte fullgör sina skyldigheter enligt 4, 5 eller 7 § att fullgöra dem. Föreläggandet får förenas med vite.

Ett föreläggande får dock inte förenas med vite om

1. det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg, och

2. föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen.

Om den som ska föreläggas är en juridisk person, gäller andra stycket även ställföreträdare för den juridiska personen.

Frågor om utdömande av vite prövas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som föreläggandet gäller när ansökan om utdömande görs.

9 §

Den som enligt ett beslut om punktskattebesök ska kontrolleras ska underrättas om beslutet. Underrättelse om beslutet får ske i samband med att kontrollen verkställs om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättas i förväg.

10 §

Punktskattebesök ska genomföras på sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Punktskattebesök får inte genomföras i bostäder.

11 §

Bestämmelserna i 47 kap. 2–3 §§, 4 § andra stycket och 5–7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska gälla i tillämpliga delar vid kontroll enligt detta kapitel.

Beslut om undantag av handling från kontroll fattas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som begär undantag när begäran görs.

12 §

Beslut enligt detta kapitel fattas av Skatteverket.

Beslut om punktskattebesök och föreläggande utan vite får inte överklagas. Övriga beslut enligt detta kapitel får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Remissinstanser som yttrat sig över promemorian

Helsingborgs tingsrätt, Kammarrätten i Sundsvall, Förvaltningsrätten i Falun, Justitiekanslern, Domstolsverket, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Kommerskollegium, Statens Folkhälsoinstitut, Systembolaget AB, Tullverket, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Regelrådet, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Statens Energimyndighet, IOGT-NTO, Philip Morris AB, Svensk Energi, Svensk Handel, Svenska Petroleum & Biodrivmedels Institutet, Sveriges Advokatsamfund, Swedish Match Distribution AB, Svenska Tobaksleverantörsföreningen, Ungdomens nykterhetsförbund, Verdandi

Remissinstanser som avstått från att yttra sig

LRF

Remissinstanser som inte har avhörts

British American Tobacco Sweden AB, Centrum för socialvetenskaplig alkohol- och drogforskning, SoRAD, Företagarna, JTI Sweden AB, Näringslivets Regelnämnd, FAR, Sprit & Vinleverantörsföreningen, Svenska Transportarbetareförbundet, Svenskt Näringsliv, Sveriges Bryggerier, Sveriges Transportindustriförbund, Sveriges Åkeriföretag

Lagrådsremissens lagförslag

Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt
dels att 13, 14 och 20 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

13 §[1]

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

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

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

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

14 §[2]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

[1] Senaste lydelse 2012:676.
[2] Senaste lydelse 2011:285.

20 §[3]

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

2. varumottagare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 2, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

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

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

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

8. den som är skattskyldig enligt 9 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. *I* fall som avses i 9 c § första stycket 3 *inträder skattskyldigheten* vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.	8. den som är skattskyldig enligt 9 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull *eller, i* fall som avses i 9 c § första stycket 3, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.
	Om sådana beskattade tobaksvaror som avses i 8 a §, för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket, har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § samma lag, ska Skatteverket efterge skatten på varorna.
	Andra stycket gäller endast om

[3] Senaste lydelse 2012:676.

beslut om skatt för varorna har fattats av Skatteverket.

31 §[4]

Om skatt har betalats till Skatteverket för sådana beskattade tobaksvaror som avses i 8 a § och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § andra stycket eller 16 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter ansökan återbetalning av skatten.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

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

3. De nya bestämmelserna om eftergift i 20 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

[4] Tidigare 31 § upphävd genom 2002:419.

Lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

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

dels att 8 c, 9 b, 11, 13, 18, 22 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas nio nya paragrafer, 10 b, 12 a, 13 a, 14 a, 17 a, 20 a, 34 a, 38 a och 38 b §§, samt närmast före 17 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
8 c §[1]	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att de varor som flyttas omfattas av 1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 22 b § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 23 a §, och 2. sådan säkerhet för skatten som avses i 11 § första och andra styckena eller 15 §. *Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där varornas slutdestination är belägen på svenskt territorium.*	
9 b §[2]	
Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure.	Från skattskyldighet enligt 9 § första stycket 7 undantas varor som förvärvats skattefritt enligt 31 e § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure.
	10 b § *En upplagshavare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 10 a §.*
11 §[3]	

[1] Senaste lydelse 2009:1501. Ändringen innebär att andra stycket upphävs.
[2] Senaste lydelse 2012:676.
[3] Senaste lydelse 2011:285.

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

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

Upplagshavare ska även ställa säkerhet för betalning av skatt *för sådana lagerbrister som avses i 20 § 1 c.* Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av skatten på de varor som upplagshavaren *i medeltal* förvarar i *skatteupplaget under ett år.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid.

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

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

12 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § 1 eller 20 a § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då

skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 20 § 1 eller 20 a §.

Kravet i 11 § tredje stycket ska inte gälla konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.1.	*Föreslagen lydelse*

13 §

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. *Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på varorna.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.	En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.
	En registrerad varumottagare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet.

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	13 a §
	Säkerheten enligt 13 § ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för
	1. de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, eller
	2. det mindre antal redovisningsperioder för vilka

beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för tobaksskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

14 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet.

Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 20 § 2.

Anmälningsskyldighet

17 a §

Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av sådana uppgifter om det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

18 §[4]

Tobaksskatt ska inte betalas för tobaksvaror som under ett uppskovsförfarande

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

a) varornas beskaffenhet,

b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller

2. *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.

2. *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.

Den som gör gällande att tobaksvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

1. har skett i Sverige, eller

2. upptäckts här och det inte går att fastställa var den skett.

[4] Senaste lydelse 2012:676.

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

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 17 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 16 eller 16 b § eller mottagare som avses i 16 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

20 a §

Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 9 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om

1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet, och

2. mottagande av varorna accepteras genom mottagningsrapport enligt 22 f § eller genom pappersdokument enligt 24 §, men

3. varorna inte tas in i skatteupplaget.

22 §[5]

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 22 b § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 22 b § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 22 d §,
4. mottagningsrapporter enligt 22 f § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 22 f § andra och tredje styckena.

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

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

Bestämmelserna i 22 b–22 e och 23 a §§ om avsändande av varor gäller upplagshavare och registrerade avsändare.

[5] Senaste lydelse 2011:99. Ändringen innebär att femte stycket upphävs.

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

34 §[6]

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *och femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *stycket och 34 a §,* bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

34 a §

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 27 och 28 §§. Skatten

[6] Senaste lydelse 2011:1366. Ändringen innebär att andra – fjärde styckena upphävs.

ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vid inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 27 eller 28 § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och 27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

38 a §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 39 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

38 b §

En lagerhållare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller

styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt
dels att 12, 13 och 19 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 31 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

12 §[1]

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

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

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

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

13 §[2]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot varor som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av varor vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot de varor som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

19 §[3]

[1] Senaste lydelse 2012:677.
[2] Senaste lydelse 2011:286.

Skattskyldigheten inträder för

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

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

b) skattepliktiga varor tas emot på en direkt leveransplats,

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

d) godkännandet av skatteupplaget återkallas,

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

3. säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 3 respektive 4, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige,

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

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

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

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

8. den som är skattskyldig enligt 8 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull. *I* fall som avses i 8 c § första stycket 3 *inträder skattskyldigheten* vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.	8. den som är skattskyldig enligt 8 c §, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det funnits skyldighet att betala tull *eller, i* fall som avses i 8 c § första stycket 3, vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull inträder eller skulle ha inträtt i det andra EU-landet.
	Om sådana beskattade alkoholvaror som avses i 7 a §, för vilka skattskyldighet inträtt enligt första stycket, har omhändertagits av Tullverket enligt 2 kap. 9 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § första stycket samma lag, ska Skatteverket efterge skatten på varorna.
	Andra stycket gäller endast om beslut om skatt för varorna har

[3] Senaste lydelse 2012:677.

fattats av Skatteverket.

31 §[4]

Om skatt har betalats till Skatteverket för sådana beskattade alkoholvaror som avses i 7 a § och Tullverket därefter har beslutat att inte lämna ut varorna enligt 2 kap. 16 § första stycket lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, medges efter ansökan återbetalning av skatten.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014.

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

3. De nya bestämmelserna om eftergift i 19 § och återbetalning i 31 § tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

[4] Tidigare 31 § upphävd genom 2002:420.

Lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

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

dels att 7, 7 c, 8 b, 10, 12, 21 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas åtta nya paragrafer, 9 b, 11 a, 12 a, 13 a, 17, 19 a, 31 i och 34 a §§, samt närmast före 17 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
7 §[1]	
Alkoholskatt ska inte betalas för varor som	
1. distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med kommissionens förordning (EEG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att erhålla punktskattebefrielse,	
2. ingår i vinäger som hänförs till KN-nr 2209,	
3. ingår i läkemedel,	
4. ingår i smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,	
5. ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat för framställning av livsmedel, fyllda eller ej, förutsatt att alkoholinnehållet i varje enskilt fall inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av något annat livsmedel,	
6. ingår i en vara som inte är avsedd att ätas eller drickas, under förutsättning att ingående alkohol är denaturerad i enlighet med någon EU-medlemsstats krav,	
7. under ett uppskovsförfarande blivit fullständigt förstörda eller oåterkalleligen gått förlorade och därigenom blivit oanvändbara som punktskattepliktiga varor på grund av	
a) varornas beskaffenhet,	
b) oförutsedda händelser eller force majeure, eller	
8. under ett uppskovsförfarande *förstörts* under tillsyn av Skatteverket.	8. under ett uppskovsförfarande *blivit fullständigt förstörda* under tillsyn av Skatteverket.

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

Den som gör gällande att alkoholvarorna fullständigt förstörts eller oåterkalleligen gått förlorade, ska på ett tillfredsställande sätt kunna visa detta för Skatteverket om förstörelsen eller förlusten

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

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

[1] Senaste lydelse 2012:677.

1. under förutsättning att den som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 5 har fullgjort de skyldigheter som föreskrivs i 16 § eller i 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244), eller

2. vid distansförsäljning, under förutsättning att säljaren har ställt säkerhet för skatten enligt 15 eller 15 b § eller mottagare som avses i 15 c § fullgjort deklarationsskyldigheten enligt 26 kap. 37 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

7 c §[2]

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

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

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

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

8 b §[3]

Från skattskyldighet enligt 8 § första stycket 7 undantas varor som

1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *förstörts* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller

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

1. förvärvats skattefritt enligt 31 h § och som *blivit fullständigt förstörda* genom oförutsedda händelser eller force majeure, eller

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

9 b §

En upplagshavare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 9 a §.

[2] Senaste lydelse 2009:1503.Ändringen innebär att andra stycket upphävs.
[3] Senaste lydelse 2012:677.

10 §[4]

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

Säkerheten ska ställas hos Skatteverket innan flyttning påbörjas och uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal belöper på de varor som upplagshavaren flyttar under ett dygn. Vid beräkningen av medeltalet ska hänsyn endast tas till de dygn under ett år då flyttningar av alkoholvaror sker enligt 7 b §. Ställd säkerhet får tas i anspråk om påförd skatt inte betalas i rätt tid. Har en upplagshavare påförts skatt i ett annat EU-land får säkerheten tas i anspråk om skattefordran är befogad och skatten inte har betalats i rätt tid.

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

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

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

11 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § 1 eller 19 a § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och

[4] Senaste lydelse 2011:286.

varorna inte ingår i konkursen, ska dock ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 19 § 1 eller 19 a §.

Kravet i 10 § tredje stycket ska inte gälla konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.3.

Föreslagen lydelse

12 §

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

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de varor som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 a §

Säkerheten enligt 12 § ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för

1. de tolv senaste redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, eller

2. det mindre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de varor som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för alkoholskatt som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de varor som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

13 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i

första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 19 § 2.

Anmälningsskyldighet

17 §

Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av sådana uppgifter om det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

19 a §

Skattskyldighet inträder för upplagshavare som är skattskyldig enligt 8 § första stycket 1 när varor som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om

1. varorna tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet, och

2. mottagande av varorna accepteras genom mottagnings-rapport enligt 21 f § eller genom pappersdokument enligt 23 §, men

3. varorna inte tas in i skatteupplaget.

21 §[5]

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

1. elektroniska administrativa dokument enligt 21 b § första stycket,
2. administrativa referenskoder enligt 21 b § andra stycket,
3. uppgifter om ändrad destination enligt 21 d §,
4. mottagningsrapporter enligt 21 f § första stycket, och
5. exportrapporter enligt 21 f § andra och tredje styckena.

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

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

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

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

31 i §

Skattebefriad förbrukare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

34 §[6]

[5] Senaste lydelse 2011:100. Ändringen innebär att femte stycket upphävs.

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *och femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *stycket och 34 a §*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

34 a §

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 26 och 27 §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer.

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vid inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 26 eller

[6] Senaste lydelse 2011:1367. Ändringen innebär att andra – fjärde styckena upphävs.

27 § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och 26–27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 6 och 7 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

4 kap.

6 §[1]

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

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

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

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

7 §[2]

Den som avser att endast vid ett enstaka tillfälle i Sverige yrkesmässigt ta emot bränsle som flyttas enligt ett uppskovsförfarande från ett annat EU-land ska godkännas som tillfälligt registrerad varumottagare. Godkännandet ska i dessa fall begränsas till att gälla mottagande av bränsle vid denna särskilt angivna flyttning.

En tillfälligt registrerad varumottagare ska till Skatteverket ange den adress där varumottagaren kommer att ta emot det bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet.

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

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

---

[1] Senaste lydelse 2011:287.
[2] Senaste lydelse 2011:287.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

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

dels att 3 a kap. 3 §, 4 kap. 4 och 6 §§ och 6 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tio nya paragrafer, 4 kap. 3 b, 5 a, 6 a, 7 a, 11 a, 16 och 17 §§, 5 kap. 1 b §, 6 kap. 1 a § och 8 kap. 4 §, samt närmast före 4 kap. 11 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
3 a kap.	
3 §[1]	
För flyttning under uppskovsförfarande krävs att det bränsle som flyttas omfattas av	
1. sådant elektroniskt administrativt dokument som avses i 6 kap. 4 § eller av sådant ersättningsdokument som avses i 6 kap. 9 §, och	
2. sådan säkerhet för skatten som avses i 4 kap. 4 § första och andra styckena eller 4 kap. 8 §.	
Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium.	Kravet i första stycket 1 gäller inte flyttningar som sker enbart på svenskt territorium och där bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.
4 kap.	
	3 b §
	En upplagshavare ska ta emot bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet. Bränsle som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget och tas upp i den löpande bokföringen enligt 3 a §.
4 §[2]	

[1] Senaste lydelse 2009:1493.
[2] Senaste lydelse 2012:808.

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

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

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

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

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

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

5 a §

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för

	bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b §.
	Kravet i 4 § tredje stycket ska inte gälla konkursboet.

Lydelse enligt förslaget i avsnitt 2.5.	*Föreslagen lydelse*

6 §

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

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

En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. *Säkerheten ska uppgå till ett belopp som motsvarar tio procent av den beräknade årliga skatten på bränslena.* Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.	En registrerad varumottagare ska hos Skatteverket ställa säkerhet för betalning av skatten på de bränslen som tas emot. Ställd säkerhet får tas i anspråk om skatten inte betalas i rätt tid.
	En registrerad varumottagare ska ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet.

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

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	6 a §
	Säkerheten enligt 6 § ska lägst uppgå till ett belopp som motsvarar den skatt som i medeltal har beslutats för
	1. de tolv senaste redovisnings-perioder för vilka beslut om skatt

har fattats, eller

2. det mindre antal redovisningsperioder för vilka beslut om skatt har fattats, om det ännu inte har fattats beslut för tolv redovisningsperioder.

Vid beräkning av medeltalet ska den sammanlagda skatt som beslutats för redovisningsperioderna delas med det antal av redovisningsperioderna för vilka skatt har beslutats till mer än noll kronor.

Om det belopp som säkerheten lägst ska uppgå till vid en sådan beräkning är noll kronor, ska säkerheten i stället lägst uppgå till ett belopp som vid varje tidpunkt motsvarar skatten på de bränslen som vid denna tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

Om den registrerade varumottagaren har en redovisningsperiod för energi- och koldioxidskatt på bränslen som avses i 1 kap. 3 a § som är ett beskattningsår, ska säkerheten, i stället för vad som gäller enligt första–tredje styckena, lägst uppgå till ett belopp som motsvarar det högsta av

1. den skatt som beslutats för den senaste redovisningsperioden, eller

2. skatten på de bränslen som vid varje tidpunkt är under flyttning till varumottagaren under uppskovsförfarandet.

7 a §

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 2 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i

första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, ska ägaren vara skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 5 kap. 2 § 1.

Anmälningsskyldighet

11 a §

Upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

Upplagshavare ska även anmäla till Skatteverket om det sker ändringar av de uppgifter som lämnats i ansökan om godkännande av skatteupplag eller av sådana uppgifter om det godkända skatteupplaget som senare lämnats till Skatteverket.

16 §

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, ska godkännandet övergå till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 3 § 3 inträder efter konkursbeslutet.

17 §

Lagerhållare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

5 kap.

1 b §

Skattskyldighet inträder för en upplagshavare som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 1 när bränsle som flyttats under uppskovsförfarande tas emot av upplagshavaren, om

1. bränslet tas emot på en plats i direkt anslutning till det skatteupplag som anges i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet, och

2. mottagande av bränslet accepteras genom mottagnings-rapport enligt 6 kap. 8 § eller genom pappersdokument enligt 6 kap. 10 §, men

3. bränslet inte tas in i skatteupplaget.

6 kap.

1 §[3]

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra och *femte styckena*, bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket beslutar om skatt som avses i 4 kap. 2 och 2 a §§. Skatten ska betalas inom den tid som Skatteverket bestämmer. I övrigt ska bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§, 41 kap. 2 §, 47 kap., 57 kap. 1 §, 60 kap.,

I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller, utom i fall som avses i andra *stycket och 1 a §*, bestämmelserna i skatteförfarande-lagen (2011:1244).

[3] Senaste lydelse 2011:1370. Ändringen innebär att andra – fjärde styckena upphävs.

62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8, 11 och 13–15 §§, 66 kap., 67 kap., 68 kap., 70 kap. och 71 kap. 1–3 §§ skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

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

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

För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281).

1 a §

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

Bestämmelserna i 37 kap. 9 och 10 §§ och 41 kap. skatteförfarandelagen ska gälla i tillämpliga delar vid inhämtande av uppgifter som är av betydelse för beslut om skatt enligt 4 kap. 2 eller 2 a § av någon annan än den som föreläggs eller revideras.

I övrigt ska bestämmelserna i 43 kap., 45–47 kap., 57 kap. 1 §, 59 kap. 11 §, 13–21 §§, 26 och 27 §§, 60 kap., 62 kap. 2 §, 63 kap. 2 §, 4–6 §§, 8–10 §§ samt 15, 16, 22 och 23 §§, 65 kap. 2–4 §§, 7, 8 och 13–15 §§ och 66–71 kap. skatteförfarandelagen gälla i tillämpliga delar.

Om den som är skattskyldig enligt 4 kap. 2 eller 2 a § har betalat in skatt och den inbetalda skatten överstiger vad som enligt

beslut av Skatteverket eller domstol ska betalas, ska det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige.

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

2 §[4]

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

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

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

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

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

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

När en flyttning under uppskovsförfarande sker enbart på svenskt territorium och bränslets slutdestination är belägen på svenskt territorium gäller inte bestämmelserna i 4–11 §§ *om bränslet avsänds av någon annan än en registrerad avsändare*.

8 kap.

4 §[5]

Skattebefriad förbrukare ska anmäla till Skatteverket, om

1. det sker betydande ändringar av ägarförhållanden,

2. firmatecknare, revisor eller

[4] Senaste lydelse 2009:1493.
[5] Tidigare 4 § upphävd genom 2001:518.

styrelse ändras, eller

3. det i övrigt sker ändringar av de uppgifter som

a) har lämnats eller skulle ha lämnats i samband med ansökan om godkännande, eller

b) efter godkännandet har anmälts till Skatteverket.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Härigenom föreskrivs att i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter[1]

dels att 1 kap. 6 § och 2 kap. 16, 16 a, 17 och 20 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 2 kap. 13 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
6 §[2]	
En punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om elektroniskt administrativt dokument, administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument, säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av de lagar som anges i 2 § eller av bestämmelser som avses i 5 a §.	
En flyttning av punktskattepliktiga varor anses inte ha skett i strid med första stycket om det elektroniska administrativa dokument avseende flyttningen, det ersättningsdokument eller förenklat ledsagardokument som åtföljer varorna, innehåller endast smärre brister.	
Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt *2 kap. 16 § tredje stycket eller 16 a § andra stycket,* 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.	Första stycket gäller inte punktskattepliktiga varor som återutförs enligt 3 kap. 1 § femte stycket eller 17 a § andra stycket lagen (1996:701) om Tullverkets befogenheter vid Sveriges gräns mot ett annat land inom Europeiska unionen.
	2 kap.
	13 a §
	Skatten på varan ska efterges om Tullverket har beslutat om skatt på
	1. en sådan beskattad alkoholvara som avses i 7 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap.

[1] Senaste lydelse av lagens rubrik 2006:1510.
[2] Senaste lydelse 2012:679.

1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan,

2. en sådan beskattad tobaksvara som avses i 8 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt och den som kan antas göra anspråk på varan om omhändertagandet skulle upphävas enligt 15 § är under 18 år, eller

3. en sådan beskattad tobaksvara som avses i 8 a § lagen om tobaksskatt och det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen om tobaksskatt.

16 §[3]

Om omhändertagandet av en alkoholvara upphävs men den som gör anspråk på varan saknar rätt enligt 4 kap. 4 § eller 6 kap. 1 § alkohollagen (2010:1622) att föra in varan, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om omhändertagande av en tobaksvara upphävs men den som gör anspråk på varan är under 18 år, ska beslut fattas om att varan inte ska lämnas ut till denne.

Om beslut fattats enligt första eller andra stycket om att en vara inte ska lämnas ut till en viss person, ska den som gjort anspråk på varan ges möjlighet att återutföra varan på villkor som Tullverket bestämmer.

16 a §[4]

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *skall* beslut fattas om att varan inte *skall* lämnas ut.

Om beslut fattats enligt första stycket, skall den som gjort

Om omhändertagandet av en tobaksvara upphävs men det är sannolikt att varan är avsedd att bjudas ut till försäljning i Sverige och en sådan försäljning uppenbart skulle strida mot 11 § tobakslagen (1993:581) eller 4 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *ska* beslut fattas om att varan inte *ska* lämnas ut.

[3] Senaste lydelse 2010:1629. Ändringen innebär att tredje stycket upphävs.
[4] Senaste lydelse 2002:883. Ändringen innebär bl.a. att andra stycket upphävs.

anspråk på varan ges möjlighet att återutföra denna på villkor som Tullverket bestämmer.

17 §[5]

En punktskattepliktig vara får förverkas, om

1. ett beslut om skatt enligt 13 § har vunnit laga kraft och skatten inte har betalats inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft, eller

2. ett beslut enligt 16 eller 16 a § att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft *och varan inte återutförts inom en månad från den dag då beslutet vann laga kraft*.

2. ett beslut enligt 16 eller 16 a § att varan inte får lämnas ut har vunnit laga kraft.

Ett beslut om förverkande enligt första stycket 1 får inte fattas om det är oskäligt.

20 §

Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkas.

Skyldighet att betala skatt som påförts med stöd av 13 § består även efter det att varorna förverkas *om skatten inte eftergetts enligt 13 a §*.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas på varor som har förts in i Sverige från och med den 1 januari 2014.

[5] Senaste lydelse 2002:883.

Lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter[1]

dels att 1 kap. 1 §, 4 kap. 10, 12 och 14 §§ och rubriken till 4 kap. ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tretton nya paragrafer, 6 kap. 1–13 §§, samt närmast före 6 kap. och närmast före 6 kap. 1, 3, 6 och 8 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
1 §[2]	
I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskatte-pliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.	I denna lag finns bestämmelser om flyttning av punktskatte-pliktiga varor samt om kontroll avseende punktskattepliktiga varor vid vägtransporter och vid försändelser med post. *I denna lag finns även bestämmelser om kontroll av aktörer inom uppskovsförfarandet.* Bestämmelserna har sin grund i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.
4 kap. Gemensamma bestämmelser	***4 kap. Gemensamma bestämmelser vid kontroll av vägtransporter och kontroll av postförsändelser***
10 §[3]	
Övriga beslut enligt *denna lag* fattas av Tullverket.	Övriga beslut enligt *1–4 kap.* fattas av Tullverket.
12 §	
Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt *denna lag*. Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§	Polisen är skyldig att medverka i kontrollverksamhet enligt *2 och 3 kap.* Vad som sägs i 2 kap. 1–8 §§

[1] Senaste lydelse av lagens rubrik 2006:1510.
[2] Senaste lydelse 2009:1507.
[3] Senaste lydelse 1999:438.

gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.	gäller vid sådan medverkan också polismyndighet och polisman.
14 §[4]	
Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § får inte överklagas. Övriga beslut enligt *denna lag* får överklagas *hos* allmän förvaltningsdomstol.	Beslut enligt 2 kap. 1–6 §§ och 12 § får inte överklagas. Övriga beslut enligt *1–4 kap.* får överklagas *till* allmän förvaltningsdomstol.
Talan mot beslut enligt 3 kap. 5 § första stycket får föras även av mottagaren av varan.	
Skatteverket får överklaga beslut enligt denna lag som fattats av Tullverket.	
	6 kap. Kontroll av aktörer inom uppskovsförfarandet
	Punktskattebesök
	1 §
	Skatteverket får besluta om punktskattebesök för att kontrollera att den som är godkänd upplagshavare enligt 10 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi
	1. har ställt säkerhet enligt gällande regler i 11 § tredje stycket lagen om tobaksskatt, 10 § tredje stycket lagen om alkoholskatt och 4 kap. 4 § tredje stycket lagen om skatt på energi,
	2. tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättnings-dokumentet,
	3. avsänder varor under uppskovsförfarande enligt vad som angetts i elektroniska administrativa dokument eller ersättnings-dokument,
	4. tar in varor som flyttats under uppskovsförfarandet i

[4] Senaste lydelse 2008:1321.

skatteupplaget enligt 10 b § lagen om tobaksskatt, 9 b § lagen om alkoholskatt och 4 kap. 3 b § lagen om skatt på energi, och

5. för varje skatteupplag löpande bokför affärshändelser och varurörelser som rör skattepliktiga varor (lagerbokföring) enligt 10 a § lagen om tobaksskatt, 9 a § lagen om alkoholskatt och 4 kap. 3 a § lagen om skatt på energi.

2 §

Punktskattebesök får genomföras i skatteupplag. Om en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras i en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag, får punktskattebesök även genomföras där.

Punktskattebesök i skatteupplag

3 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i skatteupplag granska och ta prov på varor som befinner sig i skatteupplaget och inventera lagret. Skatteverket får vid punktskattebesöket kontrollera om det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och vad den innehåller. Skatteverket får vid punktskattebesöket undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras.

4 §

Upplagshavaren ska skyndsamt

1. lämna Skatteverket tillträde till skatteupplaget,

2. ge Skatteverket möjlighet att granska och ta prov på varorna och inventera lagret, och

3. på begäran tillhandahålla lagerbokföring.

5 §

Upplagshavaren ska på begäran ge Skatteverket tillfälle att använda tekniska hjälpmedel för att granska lagerbokföring, om lagerbokföringen endast kan uppfattas med sådana hjälpmedel.

Första stycket gäller inte om

1. upplagshavaren tillhandahåller en kopia av lagerbokföringen, och

2. lagerbokföringen utan svårighet kan granskas med tekniska hjälpmedel som Skatteverket har tillgång till.

I det fall som avses i andra stycket ska upplagshavaren ge Skatteverket möjlighet att kontrollera att kopian stämmer överens med den upptagning som finns hos upplagshavaren.

Vid granskning enligt första stycket eller kontroll enligt tredje stycket får bara de tekniska hjälpmedel och sökbegrepp användas som behövs för att tillgodose syftet med kontrollen. Granskningen får inte verkställas via telenät.

Punktskattebesök i andra verksamhetslokaler där lagerbokföring kan antas förvaras

6 §

Skatteverket får vid punktskattebesök i någon annan verksamhetslokal än skatteupplag där en upplagshavares lagerbokföring kan antas förvaras endast kontrollera om det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och vad den innehåller.

7 §

Upplagshavaren ska skyndsamt lämna Skatteverket tillträde till verksamhetslokalen och ge Skatteverket möjlighet att granska lagerbokföringen.

Vad som sägs i 5 § ska även

gälla vid granskning av lagerbokföring enligt 6 §.

Gemensamma bestämmelser

8 §

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt 4, 5 eller 7 § att fullgöra dem. Föreläggandet får förenas med vite.

Ett föreläggande får dock inte förenas med vite, om

1. det finns anledning att anta att den som ska föreläggas har begått en gärning som är straffbelagd eller kan leda till skattetillägg, och

2. föreläggandet avser utredning av en fråga som har samband med den misstänkta gärningen.

Om den som ska föreläggas är en juridisk person, gäller andra stycket även ställföreträdare för den juridiska personen.

Frågor om utdömande av vite prövas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som föreläggandet gäller när ansökan om utdömande görs.

9 §

Ett beslut om punktskattebesök ska innehålla

1. uppgift om vilken upplagshavare som ska kontrolleras,

2. uppgift om i vilket eller vilka skatteupplag eller verksamhetslokaler punktskattebesök ska göras, och

3. uppgift om möjligheten att undanta handlingar från kontroll.

10 §

Den som enligt ett beslut om punktskattebesök ska kontrolleras ska underrättas om beslutet innan punktskattebesöket verkställs. Underrättelse om beslutet får ske i samband med att kontrollen

verkställs, om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättas i förväg.

11 §

Punktskattebesök ska genomföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Punktskattebesök får inte genomföras i bostäder.

12 §

Bestämmelserna i 47 kap. 2 och 3 §§, 4 § andra stycket och 5–7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska gälla i tillämpliga delar vid kontroll enligt detta kapitel.

Beslut om undantag av handling från kontroll fattas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av den som begär undantag när begäran görs.

13 §

Beslut enligt detta kapitel fattas av Skatteverket.

Beslut om punktskattebesök och föreläggande utan vite får inte överklagas. Övriga beslut enligt detta kapitel får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2014. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2013-06-13

Närvarande: F.d. regeringsrådet Leif Lindstam, f.d. justitierådet Severin Blomstrand och justitierådet Margit Knutsson.

Vissa frågor om förfarandet avseende skatt på alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Enligt en lagrådsremiss den 30 maj 2013 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
2. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
4. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
6. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
7. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
8. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Ann-Christine Ålander.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

I remissen lämnas förslag till två lagar om ändring i vardera lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt, lagen om skatt på energi och lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter. För att skilja lagarna åt används i yttrandet det nummer respektive lag har i remissen.

Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt (2.1)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

I punkt 2 anges att äldre bestämmelser fortfarande gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Med hänsyn till att tillämpningen av de nya bestämmelserna i 20 och 31 §§ behandlas i punkt 3 synes punkt 2 avse endast de föreslagna bestämmelserna i 13 och 14 §§. Dessa bestämmelser innebär att en skyldighet införs för en registrerad varumottagare respektive en tillfälligt registrerad varumottagare att till Skatteverket lämna viss adressuppgift.

Något förhållande som hänför sig till tiden före ikraftträdandet kan knappast finnas när det gäller skyldigheten enligt 13 § att lämna uppgift

om varumottagarens ordinarie mottagningsplats. Enligt Lagrådets mening behövs därför inte någon övergångsbestämmelse som avser 13 §.

I 14 § behandlas det fallet att någon avser att vid endast ett enstaka tillfälle ta emot varor enligt ett uppskovsförfarande och bestämmelsen innebär en skyldighet för varumottagaren att lämna uppgift om mottagaradressen. Även om man skulle kunna finna att det förhållande som avgör vilka bestämmelser som ska tillämpas är t.ex. den tidpunkt då flyttningen under uppskovsförfarandet påbörjades, synes det inte medföra några svårigheter eller nackdelar att låta bestämmelsen träda i kraft utan någon övergångsbestämmelse.

Lagrådet föreslår att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna utgår och att punkt 3 därför blir punkt 2.

Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt (2.2)

10 b §

Under föredragningen har upplysts att syftet med paragrafens inledande bestämmelse är att det ska framgå var en upplagshavare ska ta emot varor som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte att det ska införas en skyldighet att ta emot varor. För att detta ska komma till tydligt uttryck bör paragrafen omformuleras.

Paragrafens avslutande föreskrift om att varor ska tas upp i den löpande bokföringen innefattas redan av 10 a § och är överflödig.

Med hänsyn till det anförda bör paragrafen ges följande lydelse.

En upplagshavare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

11 §

Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt (2.1) innebär bl.a. att det införs två nya stycken i 20 §. I paragrafens tredje stycke bör därför hänvisningen till 20 § 1 ändras till 20 § första stycket 1. Med även viss redaktionell ändring föreslår Lagrådet att första meningen i tredje stycket ges följande lydelse.

Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning även av den skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §.

12 a §

I bestämmelsen regleras vad som händer om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs. Av motiven framgår att avsikten är att åstadkomma en ordning enligt vilken upplagshavarens godkännande med automatik övergår till konkursboet. Det rör sig alltså om samma godkännande som redan finns och fråga är inte om att upplagshavarens godkännande återkallas för att ersättas av ett nytt för konkursboet. Detta bör enligt Lagrådets mening tydligare komma till uttryck i lagtexten.

Syftet med paragrafens andra stycke är att slå fast att ägaren till sådana varor som inte ägs av konkursgäldenären och som inte ingår i konkursen är ansvarig för skatten på varorna. Även detta bör uttryckas på ett tydligare sätt.

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 11 § bör hänvisningen till 20 § 1 ändras till 20 § första stycket 1.

Lagrådet föreslår att paragrafen utformas på följande sätt.

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 20 § första stycket 1 eller 20 a §.

Kravet i 11 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

13 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört vid 10 b § bör det nya fjärde stycket ges följande lydelse.

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

14 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § ges följande lydelse.

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 20 § första stycket 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den

tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 20 § första stycket 2.

17 a §

I paragrafen föreskrivs att olika aktörer inom uppskovsförfarandet ska anmäla till Skatteverket om ändringar sker t.ex. av ägarförhållanden, firmatecknare, revisor eller styrelse eller av uppgifter som tidigare lämnats i samband med ansökan om godkännande.

Föreskrifter av denna innebörd finns nu i en förordning och i Skatteverkets föreskrifter. Någon motsvarande reglering av vilka uppgifter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande finns inte. Redan av detta skäl framstår det som mindre lämpligt att i lag föreskriva vilka ändrade förhållanden som ska anmälas till Skatteverket. Enligt Lagrådets mening finns det inget konstitutionellt hinder mot att på lägre nivå än lag reglera både vilka uppgifter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande och vilka ändrade förhållanden som ska anmälas. Det kan inte heller anses lämpligt att i lag reglera vilka uppgifter som ska lämnas i samband med ansökan om godkännande.

Lagrådet förordar att paragrafen utgår.

21 §

I remissen föreslås ingen ändring i 21 §. Hänvisningen i paragrafen till 20 § 1 bör dock ändras till att avse 20 § första stycket 1 eftersom den paragrafen tillförs två nya stycken.

38 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § ges följande lydelse.

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 39 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

38 b §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt (2.3)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande motsvarande bestämmelser i lagen om tobaksskatt (2.1) bör punkt 2 utgå.

Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt (2.4)

9 b §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 10 b § lagen om tobaksskatt (2.2) bör paragrafen ges följande lydelse.

En upplagshavare som tar emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

10 §

Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt (2.3) innebär bl.a. att det införs två nya stycken i 19 §. I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 11 § lagen om tobaksskatt (2.2) föreslås att första meningen i paragrafens tredje stycke ges följande lydelse.

Upplagshavare ska ställa säkerhet för betalning även av den skatt som kan påföras upplagshavaren enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a §.

11 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § lagen om tobaksskatt (2.2) ges följande lydelse.

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 19 § första stycket 1 eller 19 a §.

Kravet i 10 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

12 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 10 b § lagen om tobaksskatt (2.2) bör fjärde stycket ges följande lydelse.

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

13 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § lagen om tobaksskatt (2.2) ges följande lydelse.

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 19 § första stycket 2 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådana varor som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och varorna inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för varorna i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 19 § första stycket 2.

17 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § lagen om tobaksskatt (2.2) förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

20 §

I remissen föreslås ingen ändring i 20 §. Hänvisningen i paragrafen till 19 § 1 bör dock ändras till att avse 19 § första stycket 1 eftersom den paragrafen tillförs två nya stycken.

31 i §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § lagen om tobaksskatt (2.2) förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi (2.5)

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande motsvarande bestämmelser i lagen om tobaksskatt (2.1) bör andra meningen utgå.

Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi (2.6)

4 kap. 3 b §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 10 b § lagen om tobaksskatt (2.2) bör paragrafen ges följande lydelse.

En upplagshavare som tar emot bränsle som flyttas under uppskovsförfarandet ska göra det på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Bränsle som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

4 kap. 5 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § lagen om tobaksskatt (2.2) ges följande lydelse.

Om en godkänd upplagshavare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b § inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för upplagshavaren enligt 5 kap. 1 § 1 eller 1 b §.

Kravet i 4 § tredje stycket gäller inte konkursboet.

4 kap. 6 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 10 b § lagen om tobaksskatt (2.2) bör fjärde stycket ges följande lydelse.

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

4 kap. 7 a §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § lagen om tobaksskatt (2.2) ges följande lydelse.

Om en registrerad varumottagare eller tillfälligt registrerad varumottagare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 2 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Om sådant bränsle som avses i första stycket ägs av någon annan än konkursgäldenären och bränslet inte ingår i konkursen, är ägaren skattskyldig för bränslet i stället för konkursboet. Skattskyldigheten för ägaren inträder vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt för varumottagaren enligt 5 kap. 2 § 1.

4 kap. 11 a §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § lagen om tobaksskatt (2.2) förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

4 kap. 16 §

Paragrafen föreslås i enlighet med vad Lagrådet förordat i fråga om 12 a § lagen om tobaksskatt (2.2) ges följande lydelse.

Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för bränsle för vilket skattskyldighet enligt 5 kap. 3 § 3 inträder efter konkursbeslutet.

4 kap. 17 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § lagen om tobaksskatt (2.2) förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

8 kap. 4 §

I enlighet med vad Lagrådet anfört beträffande 17 a § lagen om tobaksskatt (2.2) förordar Lagrådet att paragrafen utgår.

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

1 kap. 1 §

I remissen föreslås ett tillägg till paragrafen av innebörd att det i lagen finns bestämmelser om kontroll av aktörer inom uppskovsförfarandet. Under föredragningen har upplysts att de enda aktörer som kommer i fråga är upplagshavare. Lagrådet föreslår därför att ordet ”aktörer” byts mot ordet ”upplagshavare”.

1 kap. 4 a § (Lagrådets förslag)

I lagen införs nya bestämmelser som tar sikte på uppskovsförfarande. Det framstår då som lämpligt att detta begrepp definieras i lagen. Lagrådet föreslår därför en ny paragraf, 4 a §, av följande lydelse.

Med uppskovsförfarande förstås sådant uppskovsförfarande som avses i 8 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 7 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och 3 a kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

6 kap. rubriken

I enlighet med vad Lagrådet anfört vid 1 kap. 1 § bör kapitlets rubrik ges följande lydelse.

Kontroll av upplagshavare inom uppskovsförfarandet
6 kap. 1 §

I 6 kap. införs bestämmelser om att Skatteverket får genomföra punktskattebesök hos godkända upplagshavare. Syftet med ett sådant besök är att kontrollera att upplagshavaren fullgör sina skyldigheter under uppskovsförfarandet. Dessa skyldigheter framgår av förevarande paragraf.

Punkterna 2 och 4 avser kontroll av att mottagningsplatsen för varor som flyttas under uppskovsförfarandet är det skatteupplag som angetts i ett elektroniskt administrativt dokument eller i ett ersättningsdokument för varorna (punkt 2) och att varorna faktiskt tas in i skatteupplaget (punkt 4). Bägge dessa skyldigheter framgår av 10 b § lagen om tobaksskatt, 9 b § lagen om alkoholskatt respektive 4 kap. 3 b § lagen om skatt på energi

men en hänvisning till dessa lagrum föreslås bara beträffande punkt 4. Enligt Lagrådets mening bör dessa punkter kunna sammanföras till en gemensam punkt med följande lydelse.

2. hanterar mottagna varor som flyttas under uppskovsförfarandet enligt 10 b § lagen om tobaksskatt, 9 b § lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 3 b § lagen om skatt på energi,

Om detta förslag genomförs måste efterföljande punkter numreras om. Vidare bör ordet ”och” bytas mot ”eller” i hänvisningen till olika lagrum i punkterna 1 och 5 i förslaget.

6 kap. 3 §

I paragrafen anges vilka åtgärder som Skatteverket får vidta vid ett punktskattebesök i ett skatteupplag. Skatteverket får bl.a. kontrollera om det finns lagerbokföring och vad den innehåller. I författningskommentaren sägs att om det i ett skatteupplag skulle förvaras en lagerbokföring för ett annat av upplagshavarens skatteupplag får även denna omfattas av granskningen. Detta framgår inte av lagtexten, som snarare ger intryck av att granskningen är begränsad till den lagerbokföring som avser det skatteupplag där besöket äger rum. Lagrådet, som inte finner anledning att motsätta sig ett förslag med den avsedda innebörden, anser att det uttryckligen bör framgå av lagtexten att även lagerbokföring som avser ett annat av upplagshavarens skatteupplag får granskas om den påträffas i det besökta skatteupplaget. Vidare anser Lagrådet att det bör förtydligas i lagtexten att det är fråga om en granskning av lagerbokföringens innehåll. Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande utformning.

Skatteverket får vid punktskattebesök i skatteupplag
1. granska och ta prov på varor som befinner sig i skatteupplaget och inventera lagret,
2. kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll, och
3. undersöka lådor, behållare, containrar och andra liknande utrymmen där punktskattepliktiga varor kan antas förvaras.

Om Skatteverket vid besöket påträffar lagerbokföring för något annat skatteupplag som tillhör upplagshavaren, får även denna granskas.

6 kap. 6 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka åtgärder Skatteverket får vidta vid ett punktskattebesök i en annan verksamhetslokal än ett skatteupplag. Besök i en sådan lokal får bara genomföras i syfte att kontrollera att det finns lagerbokföring och granska dess innehåll. Som bestämmelsen utformats avser den bara lokaler som inte är skatteupplag. Lagrådet ifrågasätter om inte bestämmelsen därigenom blivit alltför snävt utformad. Vad som avses torde vara detsamma som i 2 §, nämligen en annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag. Lagrådet föreslår därför att ordet ”upplagshavarens” läggs till före ”skatteupplag”.

Lagrådet föreslår att paragrafen, med beaktande också av vad som anförts beträffande 3 §, ges följande lydelse.

Skatteverket får vid punktskattebesök i någon annan verksamhetslokal än upplagshavarens skatteupplag där dennes lagerbokföring kan antas förvaras endast kontrollera att det finns lagerbokföring enligt 1 § 5 och granska dess innehåll.

6 kap. 9 §

Lagrådet föreslår att punkten 2 utformas på följande sätt.

2. uppgift om var punktskattebesök ska göras, och

6 kap. 10 §

Lagrådet föreslår att paragrafen utformas på följande sätt.

Den som enligt ett beslut om punktskattebesök ska kontrolleras ska underrättas om beslutet innan besöket verkställs. Underrättelsen får ske i samband med besöket, om kontrollen skulle förlora sin betydelse om den som ska kontrolleras underrättades i förväg.

Övrigt lagförslag

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 26 september 2013

Närvarande: statsråden Björklund, ordförande, Ask, Erlandsson, Borg, Ohlsson, Norman, Engström, Kristersson, Elmsäter-Svärd, Hatt, Ek, Enström, Svantesson

Föredragande: statsrådet Borg

Regeringen beslutar proposition Vissa frågor om förfarandet avseende skatt på alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter