

Lagrådsremiss

Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 24 maj 2017

Magdalena Andersson

Monica Falck
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att redovisningsskyldigheten för punktskatter som huvudregel ska inträda samtidigt med skattskyldigheten. För redovisning av energiskatt på elektrisk kraft i vissa fall föreslås en specialreglering som innebär att redovisningsskyldigheten inträder senare.

I lagrådsremissen föreslås även vissa bestämmelser om undertecknande av ansökningar, förelägganden och dokumentationsskyldighet i samband med återbetalning av och kompensation för punktskatt, nya bestämmelser om beskattning av varor som försvinner under en uppskovsflyttning och borttagande av möjligheten att ha ett skatteupplag i bostad. Vissa ändringar och förtydliganden görs vidare i bestämmelserna om flyttningar av varor till små vinproducenter. I lagrådsremissen föreslås dessutom att vissa uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen ska få lämnas ut. Slutligen föreslås att det införs en möjlighet för Skatteverket att förelägga någon annan än den som är föremål för kontroll att lämna uppgifter i vissa fall.

Förslagen föranleder ändringar i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

Innehållsförteckning

1	Beslut	5
2	Lagtext	6
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	10
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	16
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.....	20
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	22
2.6	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	24
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	31
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	33
3	Ärendet och dess beredning	35
4	Bakgrund – redovisningsskyldighetens inträde och andra förfarandefrågor	36
4.1	Skatteverkets hemställan om redovisningsskyldighetens inträde.....	36
4.2	Allmänt om hantering av punktskattepliktiga varor och bränslen	37
4.3	Promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet	38
5	Bedömningar och förslag – redovisningsskyldighetens inträde och andra förfarandefrågor.....	39
5.1	Redovisningsskyldighetens inträde	39
5.2	Korrigerig av hänvisning vid registrering enligt skatteförfarandelagen	50
5.3	Undertecknande av ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt	51
5.4	Vissa kompletteringar av bestämmelserna om föreläggande och dokumentationsskyldighet	53
5.5	Beskattnig av varor som försvinner under en uppskovsflyttning	55

5.6	Vissa kompletteringar av bestämmelserna om varor som avsänds av små vinproducenter	59
5.7	Skatteupplag i bostad.....	63
5.8	Uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen	65
6	Bakgrund – tredjemansföreläggande.....	67
6.1	Skatteförfarandelagen.....	67
6.2	EU-rätt.....	67
6.3	Promemorian – Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter	68
7	Förslag – tredjemansföreläggande	69
8	Konsekvensanalys.....	72
8.1	Inledning.....	72
8.2	Offentligfinansiella effekter	72
8.3	Effekter för företagen och enskilda	74
8.4	Effekter för myndigheter och domstolar.....	80
9	Författningskommentar.....	80
9.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt.....	80
9.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt	82
9.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	84
9.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter.....	85
9.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	86
9.6	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	86
9.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	88
Bilaga 1 Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde		89
Bilaga 2 Lagförslag i Skatteverkets hemställan Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde		90
Bilaga 3 Förteckning över remissinstanser för Skatteverkets hemställan Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde		92
Bilaga 4 Sammanfattning av promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet		93
Bilaga 5 Lagförslag i promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet		94

Bilaga 6 Förteckning över remissinstanser för promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet	116
Bilaga 7 Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter.....	117
Bilaga 8 Lagförslag i Skatteverkets hemställan Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter.....	118
Bilaga 9 Förteckning över remissinstanserna för Skatteverkets hemställan Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter – förslag om lagändring	120

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
2. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
5. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet,
6. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
7. lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
8. lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt dels att 10, 29, 34 a och 40 a §§ ska ha följande lydelse, dels att det ska införas två nya paragrafer, 27 a och 31 a §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse
10 §¹

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

1. tillverka, bearbeta eller i större omfattning lagra skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande,
3. för försäljning till näringsidkare inom EU importera skattepliktiga varor från tredje land, eller
4. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

27 a §

Om varor som flyttas under ett uppskovsförfarande inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska

¹ Senaste lydelse 2011:285.

oegentligheten anses ha begåtts här i landet och varorna beskattas här om

1. varorna avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 8 b § på ett tillfredsställande sätt visas

a) att flyttningen har avslutats i enlighet med 8 d § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

29 §²

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

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

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

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

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

² Senaste lydelse 2011:285.

31 a §³

En ansökan om återbetalning enligt 29–31 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

34 a §⁴

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 3 kap. 4 §, 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.

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

Om den som är skattskyldig enligt 27, 27 a 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.

³ Tidigare 31 a § upphävd genom 2002:419.

⁴ Senaste lydelse 2016:1070.

40 a §⁵

Den som i Sverige betalat skatt för tuggtobak som sedan levererats till en köpare i ett annat EU-land ska efter ansökan medges återbetalning av skatt, om inte annat följer av andra stycket. Den som begär återbetalning ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige samt att varorna förts ut ur landet.

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

En ansökan om återbetalning ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
 2. Bestämmelserna i den nya 27 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.
 3. Bestämmelserna i 31 a § och 40 a § i den nya lydelsen tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet.
 4. För skatteupplag som har godkänts före ikraftträdandet gäller 10 § i den äldre lydelsen.

⁵ Senaste lydelse 2011:285.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt dels att 7 f, 9, 9 b, 12, 28 och 34 a §§ ska ha följande lydelse, dels att det ska införas tre nya paragrafer, 24 a, 26 a och 31 a §§, och närmast före 24 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Alkoholvaror som avsänds av en vinproducent i ett annat EU-land omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när varorna befinner sig på svenskt territorium om

1. den avsändande vinproducenten enligt nationella bestämmelser med stöd av artikel 40 i rådets direktiv 2008/118/EG undantas från kraven i kapitel IV i direktivet,

2. varorna flyttas under uppskovsförfarande enligt de nationella kraven i avsändarmedlemsstaten, och

3. varorna flyttas till en sådan destination som anges i artikel 17 i direktivet.

Föreslagen lydelse

7 f §¹

Alkoholvaror som avsänds av en vinproducent i ett annat EU-land anses flyttas under uppskovsförfarandet när varorna befinner sig på svenskt territorium om

3. varorna flyttas till en sådan destination som anges i artikel 17 i direktivet, *med undantag för en sådan som anges i 17.1.a.iii.*

Den administrativa referenskod som enligt artikel 21.6 i rådets direktiv 2008/118/EG ska följa varorna under flyttningen får i dessa fall ersättas av ett följedokument för transport av vinprodukter enligt artikel 24.1.a.iii i kommissionens förordning (EG) nr 436/2009 av den 26 maj 2009 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 479/2008 när det gäller vinodlingsregistret, de obligatoriska deklARATIONERNA och framtagningen av uppgifter för marknadsuppföljning, följedokumentet vid transport av produkter och de register som ska föras inom vinsektorn.

¹ Senaste lydelse 2012:677.

9 §²

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

1. tillverka, bearbeta eller i större omfattning lagra skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande,
3. för försäljning till näringsidkare inom EU importera skattepliktiga varor från tredje land, eller
4. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

9 b §³

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.

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, ersättningsdokumentet *eller, när det gäller varor som omfattas av 7 f §, följedokumentet för transport av vinprodukter.* Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

² Senaste lydelse 2011:286.

³ Senaste lydelse 2013:1073.

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

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

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

En registrerad varumottagare 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.

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

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

Mottagande av varor från små vinproducenter

24 a §

Den som tar emot varor som flyttats enligt 7 f § från en vinproducent i ett annat EU-land ska skriftligen underrätta Skatteverket om mottagandet av varorna.

26 a §

Om varor, som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts här i landet och varorna beskattas här om

⁴ Senaste lydelse 2013:1073.

1. varorna avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 7 b § på ett tillfredsställande sätt visas

a) att flyttningen har avslutats i enlighet med 7 d § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

28 §⁵

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

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

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

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

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

⁵ Senaste lydelse 2011:286.

31 a §⁶

En ansökan om återbetalning enligt 28–31 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

34 a §⁷

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 3 kap. 4 §, 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.

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

Om den som är skattskyldig enligt 26, 26 a 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.

⁶ Tidigare 31 a § upphävd genom 2002:420.

⁷ Senaste lydelse 2016:1071.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
2. Bestämmelserna i 7 f §, 9 b § och 12 § i den nya lydelsen och bestämmelserna i de nya 24 a och 26 a §§ tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.
3. Bestämmelserna i den nya 31 a § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet.
4. För skatteupplag som har godkänts före ikraftträdandet gäller 9 § i den äldre lydelsen.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi¹

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

dels att nuvarande 4 kap. 2 a § ska betecknas 4 kap. 2 b §,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 4 kap. 2 a § och 9 kap. 12 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

2 a §

Om bränsle, som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att bränslet släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts här i landet och bränslet beskattas här om

1. bränslet avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 3 a kap. 2 § på ett tillfredsställande sätt visas

a) att flyttningen har avslutats i enlighet med 3 a kap. 4 § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

¹ Senaste lydelse av 4 kap. 2 a § 2009:1493.

3 §²

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

1. tillverka eller bearbeta bränslen,
2. på flygplats lagra flygfotogen (KN-nr 2710 19 21), som flyttats under ett uppskovsförfarande, för försäljning till förbrukning i luftfartyg när luftfartyget inte används för privat ändamål, eller
3. i större omfattning hålla bränslen i lager.

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

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

6 kap.

1 a §³

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 3 kap. 4 §, 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

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

Om den som är skattskyldig enligt 4 kap. 2, 2 a eller 2 b § har betalat in skatt och den inbetalda

² Senaste lydelse 2010:1820.

³ Senaste lydelse 2016:1072.

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

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.

9 kap.

7 §⁴

Ansökan om återbetalning eller kompensation enligt 2–6 §§ ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ska lämnas elektroniskt. I fråga om återbetalning enligt 2 § som görs med stöd av 6 a kap. 1 § 10, 11 eller 2 a § ska dock återbetalningen omfatta en period om ett kalenderår. Om sökanden beräknas förbruka bränsle i större omfattning, får dock beskattningsmyndigheten medge att ansökan görs per kalenderkvartal. Ett sådant beslut får återkallas om sökanden begär det eller förutsättningar för medgivande inte finns.

Ansökan om återbetalning eller kompensation ska lämnas in till beskattningsmyndigheten inom tre år efter utgången av kalenderåret respektive kalenderkvartalet *och vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.*

Ansökan om återbetalning eller kompensation ska lämnas in till beskattningsmyndigheten inom tre år efter utgången av kalenderåret respektive kalenderkvartalet.

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

11 §⁵

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

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

⁴ Senaste lydelse 2016:505.

⁵ Senaste lydelse 2011:287.

12 §⁶

En ansökan om återbetalning eller kompensation enligt 2–6 §§, 8 a § eller 10–11 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
 2. Bestämmelserna i den nya 4 kap. 2 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.
 3. Bestämmelserna i den nya 9 kap. 12 § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning eller kompensation som lämnas in efter ikraftträdandet.
 4. För skatteupplag som har godkänts före ikraftträdandet gäller 4 kap. 3 § i den äldre lydelsen.
 5. För ansökningar om återbetalningar eller kompensation som lämnas in före ikraftträdandet gäller 9 kap. 7 § i den äldre lydelsen.

⁶ Tidigare 9 kap. 12 § upphävd genom 2002:422.

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 5 a och 6 §§ och 2 kap. 6 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

5 a §²

I fall då de regler om elektroniska administrativa dokument, administrativa referenskoder, ersättningsdokument, förenklade ledsagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi inte är tillämpliga gäller i stället andra stycket för flyttningar av punktskattepliktiga varor.

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

Varorna ska under flyttning omfattas och åtföljas av dokument i den utsträckning som följer av artikel 21, 24, 34 *eller* 40 i det direktiv som anges i 1 §. När varorna omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt artikel 21 i samma direktiv, ska de åtföljas av en sådan administrativ referenskod som avses i artikel 21.6 i direktivet. Varorna ska även omfattas av säkerhet för betalning av skatt i den utsträckning som följer av artikel 18, 34 eller 36 i direktivet.

6 §³

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

En punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om elektroniskt administrativt dokument, administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument, *följedokument för transport av vinprodukter*, säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2006:1510.

² Senaste lydelse 2012:679.

³ Senaste lydelse 2013:1076.

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 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.

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, förenklat ledsagardokument *eller följedokument för transport av vinprodukter* som åtföljer varorna, innehåller endast smärre brister.

2 kap.

6 §⁴

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

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

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

2. Bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

⁴ Senaste lydelse 2012:679.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 5 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 §¹

Från databasen får nedan angivna uppgifter lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Uppgifter får lämnas ut om

1. namn och personnummer,
2. organisationsnummer, namn, firma och juridisk form samt i fråga om handelsbolag och andra juridiska personer sådana uppgifter om huvudkontor och säte som avses i 67 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. registrering enligt skatteförfarandelagen samt särskilt registrerings- eller redovisningsnummer,
4. på vilket sätt den preliminära skatten ska betalas för en fysisk person,
5. registrering av skyldighet att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter,
6. slag av näringsverksamhet,
7. beslut om likvidation eller konkurs, *och*
8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

7. beslut om likvidation eller konkurs,

8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt, *och*

9. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som registrerad avsändare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

¹ Senaste lydelse 2011:1406.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 3 kap. 4 §, 26 kap. 23 §, 37 kap. 10 §, 39 kap. 1 § och 41 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 37 kap. 8 § ska lyda ”Kontroll av någon annans uppgiftsskyldighet eller av uppgifter vid återbetalning av eller kompensation för punktskatt”,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 37 kap. 7 a och 9 a §§ och 39 kap. 3 a §, och närmast före 39 kap. 3 a § en ny rubrik av följande lydelse.

3 kap.

4 §¹

Nuvarande lydelse

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

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

¹ Senaste lydelse 2016:1075

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

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

3 kap.

4 §

Föreslagen lydelse

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<u>För</u>	<u>avses med beskattningsår</u>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret

1–4, och

d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt

e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10

det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel

3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

det kalenderår då ersättningen betalas ut

4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

5. annan mervärdesskatt

det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller omsättningen har skett

6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

7. punktskatt enligt

a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,
b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, eller

d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi

det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet, har meddelats

8. annan punktskatt

det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat

9. övriga skatter

det kalenderår som skatten ska betalas för

10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt

det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 kap.

23 §

Till varje redovisningsperiod ska den punktskatt hänföras för vilken redovisningsskyldighet har inträtt under perioden. Skatt enligt lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m. ska dock hänföras till den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Redovisningsskyldigheten inträder när affärshändelser, som grundar skattskyldighet, enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Är den deklarationsskyldige inte bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. Detsamma gäller om skattskyldigheten inträder vid händelser som inte föranleder någon bokföringsåtgärd.

Vid försäljning mot kredit får Skatteverket, om principerna för den redovisningsskyldiges bokföring föranleder det, besluta att redovisningsskyldigheten ska inträda vid beskattningsårets utgång, dock inte senare än när betalning inflyter eller fordran diskonteras eller överlåts.

Om en deklarationsskyldig försätts i konkurs, inträder redovisningsskyldighet genast för de affärshändelser för vilka skattskyldighet har inträtt före konkursbeslutet.

Punktskatt ska redovisas för den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Om skattskyldighet för energiskatt på elektrisk kraft inträder enligt 11 kap. 7 § 1 a lagen om skatt på energi, ska dock skatten redovisas för den redovisningsperiod som inleds en månad efter utgången av den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Andra stycket gäller inte om redovisningsperioden för punktskatt är ett beskattningsår.

37 kap.

7 a §

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

9 a §

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

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

10 §

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i 9 § föreläggas att lämna sådan uppgift som avses i *den paragrafen*.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i 9 och 9 a §§ föreläggas att lämna sådan uppgift som avses i *de paragraferna*.

39 kap.

1 §²

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 och 2 a §§),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
 - *dokumentationsskyldighet som avser ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt (3 a §),*
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11–12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15–16 f §§),
och
- föreläggande (17 §).

Ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt

3 a §

Den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt ska i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för kontroll av uppgifterna i ansökan.

41 kap.

2 §³

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera

1. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. har fullgjorts,
2. att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. som kan antas uppkomma,
3. skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. att den som har ansökt om återbetalning eller kompensation av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,
4. att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,

² Senaste lydelse 2017:185

³ Senaste lydelse 2016:1075

5. att den som har ansökt om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,

6. att den som har eller kan antas ha upplåtit en plats för torg- och marknadshandel har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 13 §, eller

7. att den som har eller kan antas ha omsatt investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §.

Skatteverket får besluta om revision också för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket 1–4 av någon annan än den som revideras.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

2. Bestämmelserna i 26 kap. 23 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på punktskatt där skattskyldighet har inträtt efter den 31 december 2017. För punktskatt där skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet gäller bestämmelserna i den äldre lydelsen.

3. Bestämmelserna i 37 kap. 10 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av eller kompensation för punktskatt som avser förhållanden efter ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna i de nya 37 kap. 7 a och 9 a §§ och 39 kap. 3 a § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av eller kompensation för punktskatt som avser förhållanden efter ikraftträdandet.

2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2016/17:142 Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 - f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
 - g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 4 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

- h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,
- i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,
- j) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m., eller
- k) 8 § första stycket 1 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

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

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

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

2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2016/17:142 Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 - f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
 - g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 4 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,
i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,
j) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m., eller
k) 8 § första stycket 1 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

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

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

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

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

3 Ärendet och dess beredning

Inför budgetpropositionen för 2018 är det angeläget att skatteförslag kan förberedas genom remittering och granskning av Lagrådet. Om förslagen kommer att presenteras i budgetpropositionen för 2018, och med vilken utformning, blir beroende av de överläggningar som förs i det slutliga arbetet med budgetpropositionen.

Skatteverket har i en skrivelse till Finansdepartementet hemställt om en ändring av 26 kap. 23 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, så att redovisningsskyldigheten för punktskatt som redovisas i punktskattedeklaration alltid ska inträda samtidigt med skattskyldigheten för den aktuella skatten (dnr Fi2014/04142/SKA/S2). Skatteverket redovisade bakgrund och förslag till reglering i en till hemställan fogad promemoria ”Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde”. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Hemställan har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet. I en promemoria från Finansdepartementet, Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet, föreslogs vissa justeringar av förslaget i Skatteverkets hemställan och vissa andra förslag avseende förfarandet på punktskatteområdet. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 4* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 5*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet.

Svenska Petroleum Institutet, numera Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI), har i en skrivelse till Finansdepartementet (dnr Fi2004/04360/SKA/S2) hemställt att ett tidigare framfört förslag snarast ska genomföras, så att punktskatterestitution kan ske genom avdrag i skattekontodeklarationen. I promemorian gjordes en bedömning att det inte föreligger skäl att gå vidare med en utredning av frågan. SPBI har därefter i en skrivelse den 12 maj 2017 återkallat sin hemställan.

Skatteverket har i en skrivelse till Finansdepartementet hemställt om en ändring av 37 kap. 10 § SFL och införande av en ny paragraf, 37 kap. 9 a § SFL (dnr Fi2016/04281/S2). Skatteverket redovisade bakgrund och förslag till reglering i en till hemställan fogad promemoria ”Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter”. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 7* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 8*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 9*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet.

4 Bakgrund – redovisningsskyldighetens inträde och andra förfarandefrågor

4.1 Skatteverkets hemställan om redovisningsskyldighetens inträde

Av Skatteverkets hemställan framgår kortfattat bl.a. följande. För en närmare beskrivning av gällande rätt och Skatteverkets bedömningar och förslag hänvisas till hemställan.

Gällande rätt

Bestämmelser som anger hur och när punktskatter ska redovisas i en punktskattedeklaration finns i 26 kap. 18, 22 och 23 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Huvudregeln är att punktskatter ska redovisas i punktskattedeklarationen för den redovisningsperiod då redovisningsskyldigheten inträder. I 26 kap. 23 § andra stycket SFL anges att redovisningsskyldigheten inträder när affärshändelser, som grundar skattskyldighet enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. I vissa fall inträder dock redovisningsskyldigheten samtidigt som skattskyldigheten. Så är fallet om den deklarationsskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), förkortad BFL, eller om skattskyldigheten inträder vid händelser som inte föranleder någon bokföringsåtgärd.

Skälen för Skatteverkets förslag

Skatteverket anför bl.a. följande. En klar och tydlig redovisningsbestämmelse är en grundläggande förutsättning för en enkel och förutsebar rättstillämpning. Den nuvarande redovisningsbestämmelsen kräver flera juridiska bedömningar och leder sannolikt till en tillämpning som inte är enhetlig. I värsta fall leder den till brister i rättssäkerheten och att företagen redovisar skatten fel. Därtill kommer att anknytningen till god redovisningssed medför dels svårigheter att fastställa exakt när skyldigheten att redovisa skatt inträder, dels tidsmässiga förskjutningar av redovisningstidpunkten. Sedan de nuvarande bestämmelserna om redovisningsskyldighetens inträde infördes har det dessutom tillkommit ett antal nya punktskatter där skattskyldigheten inte inträder genom en händelse som redovisningsrättsligt är att se som en affärshändelse. Detta bidrar naturligtvis till att lagstiftningen blivit otydlig och mer komplicerad. Sammanfattningsvis bedömer Skatteverket att det är angeläget att förtydliga bestämmelsen så att det av lagtexten klart framgår när punktskatter ska redovisas. Redovisningstidpunkten bör vara så preciserad att den enskilde företagaren kan upprätta sin skatteredovisning och vara övertygad om att uppgifterna lämnas i rätt tid.

Det är enligt Skatteverket utan tvekan enklast att låta redovisningsskyldigheten för samtliga punktskatter inträda vid samma tidpunkt som skattskyldigheten. En sådan bestämmelse får en enhetlig utformning och ett i grunden enhetligt innehåll som gäller för samtliga punktskatter, samtidigt som den beaktar punktskatternas olika

konstruktion. Beskattningsförfarandet blir därmed så neutralt det kan bli med hänsyn till punktskatternas skilda natur.

Den kanske främsta fördelen som Skatteverket ser med ett förslag om att redovisningsskyldigheten ska inträda samtidigt med skattskyldighetens inträde är att en koppling till den företeelse som ligger till grund för skattskyldigheten anger en exakt tidpunkt. En exakt tidpunkt är förutsebar för den som ska redovisa skatten och underlättar Skatteverkets kontrollarbete. Det är framförallt kontrollen av skatterna på alkohol och tobak som skulle effektiviseras genom förslaget. För dessa skatter skulle det i normalfallet framgå direkt av upplagshavarnas lagerredovisning, jämförd med korrekta uppgifter i det datoriserade systemet för flyttning av punktskattepliktiga varor (Excise Movement Control System, förkortat EMCS) när redovisningsskyldigheten inträder och därmed när skatten rätteligen ska redovisas och betalas.

Vad gäller tiden för redovisning och betalning bedömer Skatteverket att nu gällande bestämmelser om när en skattedeklaration senast ska lämnas är så generösa att de skattskyldiga har möjlighet att få betalt för de levererade varorna och tjänsterna innan skatten ska betalas även om redovisningsskyldigheten ska inträda samtidigt med skattskyldigheten. Det saknas därmed enligt Skatteverket skäl att ändra bestämmelserna om när skatten ska redovisas och betalas.

4.2 Allmänt om hantering av punktskattepliktiga varor och bränslen

Genom 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), i det följande punktskatte-direktivet, har det införts EU-gemensamma bestämmelser för hanteringen av vissa punktskattepliktiga varor och bränslen. Reglerna i punktskattedirektivet innebär bl.a. att skatten på vissa punktskattepliktiga varor och bränslen (ofta benämnda harmoniserade varor eller uppskovsvaror) ska tas ut i det land där varan eller bränslet släpps för konsumtion med konsumtionslandets skattesats.

Genom det s.k. uppskovsförfarandet åstadkoms att varor och bränslen 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 t.ex. från ett skatteupplag till ett annat skatteupplag. Ett datoriserat system för att hantera flyttningar under uppskovsförfarandet (EMCS, Excise Movement Control System) infördes under år 2010.

Uppskovsförfarandet är genomfört i svensk lagstiftning genom lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE.

Vissa bränslen omfattas inte av punktskattedirektivets bestämmelser om uppskovsförfarandet. För dessa bränslen finns det i stället interna bestämmelser om förfarandet, det s.k. lagerhållarsystemet. Hanteringen av obeskattat bränsle får då under vissa förutsättningar skötas av godkända lagerhållare. Inte heller elektrisk kraft omfattas av uppskovsförfarandet. Nationella bestämmelser om energiskatt på elektrisk kraft finns i 11 kap. LSE.

4.3 Promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet

I promemorian föreslogs två ändringar av förslagen i Skatteverkets hemställan. Den första ändringen avsåg uppskovsbränslen och bestod i en särskild bestämmelse enligt vilken en upplagshavare får redovisa punktskatten i nästföljande period om skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 a eller b LSE inträder någon av de tre sista dagarna i redovisningsperioden. Den andra förändringen bestod i att energiskatt på elektrisk kraft enligt 11 kap. 7 § 1 a LSE ska redovisas för redovisningsperioden efter den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder. För båda förändringarna föreslogs att de inte skulle få tillämpas om Skatteverket hade fattat beslut om att redovisningsperioden för punktskatt ska vara ett beskattningsår, jfr 26 kap. 17 § SFL.

I promemorian finns även vissa andra förslag och bedömningar avseende förfarandefrågor.

- Det bedöms att det inte finns anledning att vidta någon ytterligare åtgärd med anledning av en hemställan från Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) avseende återbetalning av skatt och skattebefriade förbrukare.
- Det föreslås att hänvisningen i 7 kap. 1 § 10 e SLF avseende lagerhållare för snus och tuggtobak ändras från 38 § 1 LTS till 36 § 1 LTS.
- Det föreslås även att LTS, LAS och LSE ska kompletteras med generella bestämmelser om undertecknande av ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. En ansökan som lämnats för en sökande som är juridisk person anses ha lämnats av sökanden om det inte är uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden. Förslaget innehåller vissa undantag för utländska beskickningar och internationella organisationer.
- Vidare föreslås att det ska införas en möjlighet för Skatteverket att förelägga den som fått återbetalning eller kompensation av punktskatt att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Det föreslås även att en bestämmelse om dokumentationsskyldighet vid ansökan om återbetalning eller kompensation av punktskatt införs.
- I promemorian föreslås vidare att det införs nya bestämmelser i LTS, LAS och LSE enligt vilka Skatteverket kan besluta om

skatt för varor som försvinner under en uppskovsflyttning utan att en oegentlighet kan konstateras under flyttningen.

- Promemorian innehåller även vissa förändringar och förtydliganden med anledning av de specialbestämmelser som finns för små vinproducenter. En mottagare av varor som avsänds från en sådan liten vinproducent som i sitt hemland har beviljats undantag från vissa bestämmelser i uppskovsförfarandet ska underrätta Skatteverket skriftligen om mottagandet av varorna. Vissa förtydliganden görs vidare vad gäller villkoren för flyttning av sådana varor under uppskovsförfarandet. Det klargörs även att uppskovsflyttningar av vin som omfattas av de särskilda bestämmelserna om små vinproducenter omfattas av bestämmelserna om transportkontroll. En förare är därvid skyldig att se till att det följedokument för flyttning av vinprodukter som föreskrivs för dessa fall följer med transporten och tillhandahålls Tullverket vid en transportkontroll.
- Det föreslås även att det införs en bestämmelse i LTS, LAS och LSE om att det som skatteupplag inte får godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.
- Slutligen föreslås i promemorian att en uppgift om godkännande som registrerad avsändare enligt LTS, LAS eller LSE ska få lämnas ut om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

5 Bedömningar och förslag – redovisningsskyldighetens inträde och andra förfarandefrågor

5.1 Redovisningsskyldighetens inträde

Regeringens förslag: Redovisningsskyldigheten ska inträda samtidigt med skattskyldigheten.

När det gäller energiskatt på elektrisk kraft införs en särskild bestämmelse om att skatten i vissa fall ska redovisas för redovisningsperioden som inleds en månad efter utgången av den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder. Detta gäller dock inte om redovisningsperioden är beskattningsår.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas första gången på punktskatt där skattskyldighet har inträtt efter den 31 december 2017. För punktskatt där skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet gäller bestämmelserna i den äldre lydelsen.

Förslaget i Skatteverkets hemställan: Överensstämmer delvis med regeringens. I Skatteverkets hemställan föreslås att redovisningstidpunkten för samtliga punktskatter som redovisas i punktskatte-deklaration ska inträda samtidigt med skattskyldigheten.

Förslaget i promemorian: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslås en särskild bestämmelse för flyttningar av uppskovsbränslen i anslutning till månadsskiften och att energiskatten på elektrisk kraft i vissa fall ska redovisas för redovisningsperioden efter den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Remissynpunkter på Skatteverkets hemställan: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Folkhälsomyndigheten, Systembolaget, Tullverket, Kronofogdemyndigheten, Statens Energimyndighet, JTI Sweden AB, Sprit & Vinleverantörsföreningen och Svenska Tobakleverantörsföreningen* tillstyrker eller är positiva till förslagen.

Förvaltningsrätten i Falun, Kommerskollegium, Bokföringsnämnden, Konkurrensverket, LRF, Svensk Försäkring, Trafikförsäkringsföreningen och Sveriges Bryggerier har inte några synpunkter på förslagen.

Energiföretagen (dåvarande Svensk Energi) anger att de i grunden är positiva till enkla och enhetliga regler men att förslagen innebär en del utmaningar för elbranschen. Synpunkterna avgränsar sig till energiskatt på elektrisk kraft. Energiföretagen menar att det finns en naturlig koppling mellan fakturering och affärsredovisning. Elkraft är ledningsbunden och den levererade volymen bestäms genom mätaravläsning. När mätaravläsning skett går det inte att bestämma vilka skattesatser som ska utgå. Detta framkommer först när mätvärden samkörts med kunddatabasen och leveranspunkten kopplats samman med kundspecifika uppgifter om geografisk belägenhet och förbrukningsändamål. Nuvarande process innebär således att elkraft levereras månad 1, mätvärdena kopplas mot kund och faktureras i månad 2 och skatten redovisas i månad 3. Således kan inte en korrekt skatteredovisning tas fram förrän mätvärdessystemet har samkörts med kunduppgifter, en process i vilken fakturan genereras. Det finns risk att stora likviditetseffekter uppstår i företagen beroende på vilka betalningsfrister som används vid fakturering. Enligt de allmänna avtalsvillkor som branschen förhandlat med Konsumentverket ska betalning från hushållskunder vara elhandelsföretaget tillhanda tidigast 20 dagar efter det att elhandelsföretaget avsänt fakturan. Förfallodagen bör som huvudregel infalla tidigast den 28:e dagen i månaden. När det gäller näringsidkare ska kundens betalning vara elhandelsföretaget tillhanda tidigast 15 dagar efter det att elhandelsföretaget avsänt fakturan, om inte annat skriftligen avtalats.

Svenskt Näringsliv ansluter sig i och för sig till de principiella överväganden som görs i promemorian. De kan dock inte tillstyrka en generell förändring enligt vad som föreslås i promemorian eftersom de erfarit att stora problem och kostnader skulle uppstå inom energisektorn.

Näringslivets regelnämnd anför att förslagen inte kan ligga till grund för lagstiftning och att en reell redovisning av konsekvenserna måste genomföras och redovisas innan det går att uttala sig om lämpligheten med förslaget.

Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI) avstyrker förslaget i sin helhet. SPBI menar att en konsekvensanalys för förslaget effekter på branschen och nödvändiga förändringar av förslaget samt beaktande av omställningstider måste genomföras. SPBI saknar i Skatteverkets hemställda myndighetens förståelse för komplexiteten i branschens verksamhet, en nyanserad syn på vilka administrativa pålagor man ålägger skattskyldiga i förhållande till nytta och kontroll samt en analys av effekter på andra regelverk. SPBI anför att som noteras i remissen kommer ca 44 procent av punktskatterna från energi och att det är ett begränsat antal aktörer som hanterar dessa punktskatter. Av det följer att det är stora mängder transaktioner med betydande belopp som hanteras i omfattande och komplexa affärssystem. Större ändringar i sådana system kräver normalt förstudier och har en lång implementeringstid. En viktig utgångspunkt i regelstiftandet är samtidigt att hanteringen av punktskatterna bör vara administrativt hanterbar utan att kräva ytterligare sidoordnad redovisning för de skattskyldiga. Argumenten i promemorian om en klar och tydlig redovisningsbestämmelse är i grunden en bra inställning men man måste också vara realistisk och se att punktskatterna är vitt skilda mellan branscherna och därför kan kräva olika regler som är anpassade till respektive bransch. SPBI anför vidare följande angående den administrativa hanteringen. Deras uppfattning om skattskyldighetens inträde överensstämmer med Skatteverkets uppfattning. Skattskyldigheten inträder normalt när varan avviker från ett uppskovsförfarande, vanligen när varan lämnar skatteupplaget men med undantag för uppskovsflyttningar. I bränslebranschen är det inte alltid känt vid lastningstillfället för vilken volym skattskyldigheten inträder. En tankbil kan på samma rutt göra såväl uppskovsflyttningar som icke uppskovsflyttningar. Det förefaller sig därför naturligt att det man redovisar i sin punktskattedeklaration baseras på de volymer där skattskyldigheten de facto har inträtt och inte på den lastade volymen eftersom det skulle medföra en mängd rättningar i efterhand. Att rakt av slopa kopplingen mellan punktskatteredovisningen och affärsredovisningen skulle medföra mycket stora administrativa försvåringar för de branscher som hanterar den sortens produkter som harmoniserade bränslen utgör. SPBI anför att enligt Skatteverkets tolkning är nuvarande praxis inte förenlig med lagtexten. SPBI ifrågasätter denna ståndpunkt. Det är SPBI:s uppfattning att de argument för kontroll och förenkling som låg till grund i SOU 1981:83, prop. 1983/84:71 och som också beaktades i prop. 2000/01:118 är en god grund för att få en fungerande kontroll med en rimlig administration. I det fall det i dag finns problem med företag som tillämpar bokföringsmetoden kanske det är där regelförändringar behövs. I det fall lagstiftaren väljer att gå på Skatteverkets förslag och skatt inte får redovisas efter levererad volym måste en tillräcklig tid ges för de mycket omfattande systemomläggningar som kommer att krävas för SPBI:s medlemmar. SPBI noterar att de situationer, som medför att en vara avviker från ett uppskovsförfarande i bränslebranschen föranleder en affärshändelse eller en bokföringstransaktion av något slag såsom exempelvis fakturering och uttag för eget bruk eller lageröverföring och därmed fångas skattskyldigheten upp. SPBI vill understryka att

lagreglering kring en upplagshavares lagerredovisning redan finns men också genom att varans beskaffenhet och värde ställer stora krav ur miljösynpunkt, logistiksynpunkt och rent kommersiella hänsyn då skatt normalt utgår för förlorad volym. Detta har medfört att branschen har utvecklat omfattande kontrollrutiner för att säkerställa att volymer inte försvinner. SPBI anför bl.a. följande vad avser koppling till momsrapportering. Om en skattskyldig har tagit ut en volym vid månadsskiftet och lasten levereras delvis den sista och delvis den första i nästföljande månad menar SPBI att förslaget medför att det kommer att uppstå differenser i momsdeklarationen på så sätt att den skattskyldige blir skattskyldig för punktskatt i månad ett medan skattskyldighet för moms inträder månad två vilket måste hanteras i bokföringen. Denna post måste sedan vändas i månad två när faktureringen sker. Hela hanteringen leder till ökad administration för den skattskyldige. SPBI anför vidare att det kan uppkomma problem i avseende samband med annan lagstiftning såsom lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen och drivmedelslagen (2011:319).

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF) har i princip inte något att invända mot förslaget. Det bör dock säkerställas att förslaget inte innebär att företag blir drabbade av en ökad administrativ börda på grund av att redovisningsskyldigheten inträder en annan period än den då den grundande händelsen enligt god redovisningssed behöver bokföras.

Regelrådet finner att konsekvensutredningen inte uppfyller kraven om konsekvensutredning vid regelgivning.

Remissynpunkter på promemorians förslag: *Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget och Tullverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget. Ekobrottsmyndigheten anför att det genom den föreslagna ändringen uppnås större tydlighet och förutsägbarhet samt medför något förbättrade möjligheter att utreda och lagföra brottslighet rörande punktskattepliktiga varor.

Skatteverket tillstyrker förslaget om att redovisningsskyldighetens inträde ska knytas till tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Avseende undantaget för energiskatt på elektrisk kraft skulle Skatteverket föredra en reglering utan undantagsbestämmelser. Skatteverket avstyrker det föreslagna undantaget för uppskovsbränslen och anför att förslaget har utformats så att den skattskyldige kan välja till vilken redovisningsperiod skatten ska hänföras. Det innebär att Skatteverket inte kan avgöra om rätt skatt har redovisats för respektive period samt osäkerhet om vilken redovisningsperiod ett omprövningsbeslut ska hänföras till. Det innebär i sin tur att det bl.a. blir oklart från vilken tidpunkt ränta ska beräknas och hur bestämmelser om efterbeskattning och skattetillägg ska tillämpas. Det kan ifrågasättas om bestämmelser där den skattskyldige kan välja vilken redovisningsperiod skatten ska hänföras till är förenliga med de principer som bör gälla för skatteförfarandet. Det är oklart om den skattskyldige kan välja period för varje situation eller konsekvent måste tillämpa den ena regeln. Argumentationen om varför det skulle finnas skäl att införa en särreglering har betydande svagheter. Det förklaras inte varför det skulle vara problematiskt att redovisa skatten enligt huvudregeln.

Energiföretagen (tidigare Svensk Energi) är positiva till att förslaget i Skatteverkets hemställan har justerats, men anser ändå att förslaget

avseende elektrisk kraft inte bör genomföras eller skjutas på framtiden. Promemorians förslag löser flera av de problem som tidigare påtalats under förutsättning att fakturering från elhandlare till kund sker månadsvis. Det är dock mycket vanligt att fakturering sker mer sällan, exempelvis kvartalsvis, för hushållskunder och småföretag. Då kommer problemen att kvarstå. Energiskatteredovisningen för elektrisk kraft är, till skillnad från skatt på alkohol och tobak, naturligt kopplad till faktureringen. Den levererade volymen el bestäms genom mätaravläsning. Skattesatser framkommer dock först när mätvärdena har samkörts med kunduppgifter om t.ex. geografisk belägenhet eller förbrukningsändamål. Att ta fram it-system för att redovisa rätt skatt baserat på något annat än fakturering är extremt kostsamt. Det finns risk för stora likviditetseffekter, vilket skulle tvinga fram månadsfakturering för alla kunder. Detta ökar administrationen för både elföretag och kunder. De främsta skälen för att genomföra förändringarna gäller främst alkohol och tobak. Det finns inget som tyder på att det fuskas eller finns ett stort skattebortfall för elektrisk kraft. Tidpunkten då förändringarna föreslås träda i kraft är illa vald eftersom flera andra förändringar är på gång. Vid handel med gas som överförs genom rörledning är det svårt att spåra det fysiska flödet om både biogas och andra gasformiga bränslen levereras via ledningen. Enligt nuvarande regler möjliggörs en korrekt hantering av att redovisning kan ske när faktura ställs ut till kund. Om redovisning av skatt kopplas till leveransperioden kommer det inte att föreligga ett komplett underlag eftersom den skattskyldige inte har någon kontroll över när leverantören ställer ut fakturan.

SPBI välkomnar den extra tidsfrist som i promemorian föreslås vid månadsskiftet men undrar om ändringarna innebär att skatt inte får beräknas efter lossad/levererad volym utan måste beräknas efter lastad volym. En sådan ändring skulle få stora konsekvenser för administration och rutiner. Skatt borde även fortsättningsvis få beräknas efter levererad volym. Även om kopplingen mellan tidpunkten för skattskyldighet och civilrättsliga händelser har tagits bort bör en praktisk hantering kunna accepteras. Om den skattskyldige ska betala in skatt efter lastad volym kommer skatten inte stämma med en ansökan om återbetalning från förbrukaren, som baseras på fakturerad volym. Det föreligger väsentliga skillnader mellan punktskatter för bränslen, som hanteras i bulk, och tobak och alkohol. Det bör kunna motivera skilda bestämmelser. Skatteverkets resonemang om att de skattskyldiga har möjlighet att få betalt för levererade varor innan skatten ska betalas stämmer inte för bolag som har en mervärdesskattegrupp där punktskatten förfaller till betalning 14 dagar innan ordinarie betalning, dvs. den 12:e i månaden istället för den 26:e.

Svenskt näringsliv anför att det behöver klargöras att det efter de föreslagna ändringarna fortfarande är tillåtet att beräkna skatt efter levererad/lossad volym. Om en annan volym ska utgöra grund för skatteberäkning medför det stora administrativa kostnader.

Srf konsulternas förbund (tidigare Sveriges Redovisningskonsulters Förbund) hänvisar till sitt tidigare yttrande i frågan.

Regelrådet finner att konsekvensutredningen inte uppfyller kraven om konsekvensutredning vid regelgivning.

Skälen för regeringens förslag

Huvudregel

Regeringen instämmer i den uppfattning Skatteverket anger i hemställan – att en klar och tydlig redovisningsbestämmelse är en grundläggande förutsättning för en enkel och förutsebar rättstillämpning. Det bör av lagtexten klart framgå när punktskatt ska redovisas. Den nuvarande redovisningsbestämmelsen innefattar bedömningar som kan leda till oklarheter. Kopplingen till god redovisningssed medför dels svårigheter att fastställa exakt när skyldigheten att redovisa skatt inträder, dels tidsmässiga förskjutningar av redovisningstidpunkten. Sedan de nuvarande bestämmelserna om redovisningsskyldighetens inträde infördes har förhållandena dessutom ändrats så att skattskyldigheten i flera fall inte inträder genom en händelse som redovisningsrättsligt är att se som en affärshändelse.

Skatteverket har med anledning av detta i sin hemställan föreslagit att redovisningstidpunkten ska kopplas till skattskyldighetens inträde. Som fördelar med detta system anges bl.a. att det innebär en exakt och förutsebar tidpunkt för den som ska redovisa skatten, vilket underlättar Skatteverkets kontrollarbete. Förslaget skulle även innebära att svenska och utländska skattskyldiga skulle behandlas lika, vilket inte är fallet i dag. De flesta remissinstanser som har yttrat sig över Skatteverkets förslag är positiva till förslaget eller har inte något att erinra. De invändningar som har inkommit rör främst energiområdet och avser uppskovsbränslen respektive elektrisk kraft. I promemorian föreslogs därför vissa justeringar av Skatteverkets förslag på dessa två områden. När det gäller huvudregeln instämmer dock regeringen i Skatteverkets bedömningar. Regeringen föreslår därför att redovisningsskyldigheten för samtliga punktskatter som redovisas i punktskattedeklaration som huvudregel ska inträda samtidigt med skattskyldigheten.

Uppskovsbränslen

Vad gäller flyttningar av bränsle, såsom t.ex. bensin och olja, har *SPBI* motsatt sig ett genomförande av Skatteverkets förslag.

Såsom framgår av Skatteverkets hemställan innebär nuvarande bestämmelser att det föreligger oklarheter kring redovisningstidpunktens inträde, inte minst vad avser varor som hanteras under uppskovsförfarandet. Den tolkning av 26 kap. 23 § andra stycket SFL som Skatteverket ger uttryck för i sin hemställan, och som innebär att redovisningstidpunkten för uppskovsvaror i de flesta fall redan i dag är den period när skattskyldigheten inträder, delas såvitt framgår av *SPBI*:s yttrande inte av samtliga aktörer. Mot bakgrund av att nuvarande bestämmelser ger upphov till tolkningsproblem bedöms det inte vara lämpligt att låta nuvarande bestämmelser kvarstå oförändrade.

SPBI anför att ett slopande av kopplingen mellan punktskatte-redovisningen och affärsredovisningen skulle medföra mycket stora administrativa svårigheter för de branscher som hanterar den sortens produkter som harmoniserade bränslen utgör. *SPBI* anför även bl.a. att de argument som motiverade att man på 1980-talet valde att koppla redovisningen till bokföringen föreligger även fortsättningsvis.

Det kan konstateras att sedan 1980-talet har tidpunkten för skattskyldighet för de harmoniserade punktskatterna förändrats och kopplingen till civilrättsliga händelser såsom köp har tagits bort. Situationen är därmed en annan än när de nuvarande bestämmelserna om redovisningstidpunkten infördes.

En stor del av de invändningar och frågeställningar som SPBI har framfört, delvis med stöd av *Svenskt näringsliv*, rör frågan om när skattskyldigheten inträder och på vilket underlag skatten ska beräknas. Dessa frågor ligger utanför detta lagstiftningsärende. Den bestämmelse som är aktuell i detta ärende avser endast frågan om vid vilken tidpunkt punktskatt ska redovisas, dvs. inte frågan om när skattskyldigheten inträder eller hur storleken på den skatt som ska redovisas ska beräknas. Det kan dock konstateras att skattskyldighet för harmoniserade varor normalt inträder när en punktskattepliktig vara lämnar skatteupplaget om inte varan omfattas av uppskovsförfarandet. Vissa särregler finns i 5 kap. 1 a § LSE avseende energiprodukter som levereras på en direkt leveransplats och därefter förs in i ett skatteupplag.

Oavsett vilka bestämmelser som ska tillämpas vad gäller tidpunkten för redovisning av skatt så ansvarar den skattskyldige för att säkerställa att tillräckligt underlag finns vad avser de volymer för vilka skattskyldighet har inträtt under en redovisningsperiod. Vilket underlag som är nödvändigt för att säkerställa tillräcklig information är till största delen en fråga för bolagen och, vid en kontroll, Skatteverket. I många fall kan det antas att det rent praktiskt är möjligt att till deklarationen hämta viss information från affärs- och faktureringsystem, såväl nu som efter den ändring som föreslås av Skatteverket. Information kan även gå att hämta från den lagerbokföring som upplagshavaren ska föra enligt 10 a § LTS, 9 a § LAS och 4 kap. 3 a § LSE.

En utgångspunkt bör vara att redovisningsreglerna för olika punktskatter ska vara så lika som möjligt. Att införa helt skilda bestämmelser för en viss punktskatt bör därför undvikas i den mån det är möjligt. Den ändring som föreslås av Skatteverket och som innebär att redovisningstidpunkten kopplas till tidpunkten för skattskyldighetens inträde har accepterats av en övervägande majoritet av remissinstanserna. Det bedöms därför finnas anledning att utgå från detta förslag även för redovisning av punktskatt på bränslen. Vad som har framförts av SBPI medför inte någon annan bedömning.

En situation som av SPBI angetts som särskilt arbetskrävande är då flyttningar sker i slutet av en månad eller över ett månadsskifte. Det kan exempelvis vara fråga om en flyttning som sker från ett skatteupplag till en direkt leveransplats den sista dagen i månad 1 och där varorna sedan, av den som tagit emot dem på den direkta leveransplatsen, levereras vidare till en kund den första dagen i månad 2. Mot bakgrund av den särskilda bestämmelsen i 5 kap. 1 a § LSE kan frågan om skattskyldighet i detta fall slutligt avgöras först månad 2, när det står klart om varorna när de tagits emot av kunden förts in i ett skatteupplag eller inte. SPBI har anfört att den i Skatteverkets hemställan föreslagna ändringen skulle orsaka problem för hantering som sker över månadsskiften eftersom den innebär att redovisningsskyldigheten skulle uppkomma redan månad 1, till skillnad från den tillämpning som sker i dag inom branschen där

redovisningsskyldigheten anses uppkomma vid fakturering månad 2 samt en ökad administration vad avser hanteringen av mervärdesskatt.

Mot bakgrund av vad som framförts av SPBI i detta avseende föreslogs i promemorian att det skulle införas en möjlighet att redovisa skatt för sådant bränsle för vilket skattskyldighet inträder någon av de tre sista arbetsdagarna i månaden först under perioden efter den då skattskyldigheten inträder. Bestämmelsen föreslogs vara frivillig för den skattskyldige. Förslaget bedömdes i promemorian vara till hjälp för branschen i en situation som nämnts som särskilt besvärlig att hantera samtidigt som den inte bedömdes medföra några stora problem vid Skatteverkets kontroll. *Skatteverket* har emellertid i sitt yttrande över promemorians förslag pekat på flera problem som skulle uppkomma främst på grund av att bestämmelsen är frivillig. Ett sådant förslag skulle bl.a. innebära att Skatteverket inte skulle kunna avgöra om rätt skatt har redovisats för respektive period samt osäkerhet om vilken redovisningsperiod ett omprövningsbeslut ska hänföras till. Regeringen instämmer i Skatteverkets bedömning att den föreslagna valfriheten i vissa fall kan orsaka problem och anser därför att förslaget i promemorian i denna del inte bör genomföras. I praktiken bedöms de problem som SPBI pekar på uppkomma relativt sällan. Regeringen föreslår därför inte några specialregler för sådant bränsle för vilket skattskyldighet inträder någon av de tre sista arbetsdagarna i en månad.

SPBI har anfört att det kan uppkomma problem avseende sambandet med annan lagstiftning såsom lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande bibränslen och drivmedelslagen (2011:319). Det kan dock konstateras att de bestämmelser i de nämnda lagarna till vilka SPBI hänvisar, t.ex. 3 kap. 1 e § lagen om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande bibränslen, utgår från att en rapporteringsskyldighet gäller för bränsle för vilket skattskyldighet, inte redovisningskyldighet, har inträtt under en viss period. Någon ändring vad avser skattskyldighetens inträde föreslås inte i detta ärende och det är därför svårt att se att de föreslagna ändringarna kan medföra några tillkommande problem att uppfylla rapporteringsskyldigheten.

Slutligen har SPBI angett att skattskyldiga som ingår i en mervärdesskattegrupp inte har möjlighet att få betalt för levererade varor innan skatten ska betalas. Om en skattskyldig ingår i en mervärdesskattegrupp kan det i vissa fall påverka när punktskattedeklarationen för en period senast ska ha kommit in till Skatteverket. Reglerna om mervärdesskattegrupper är dock inte något som omfattas av detta lagstiftningsärende.

Elektrisk kraft

Energiföretagen (dåvarande Svensk energi) har avseende Skatteverkets hemställan anfört att en korrekt skatteredovisning vid leveranser av elektrisk kraft, eller el, inte kan tas fram förrän mätvärdessystemet har samkörts med kunduppgifter, en process i vilken fakturan genereras. *Energiföretagen* har även anfört att det föreligger risk för stora likviditetseffekter för företagen och har hänvisat bl.a. till de allmänna avtalsvillkor för branschen som har tagits fram i överenskommelse med Konsumentverket. Med hänsyn till denna överenskommelse och

hänsynen till hushållskunder föreslogs i promemorian att vid skattskyldighet som inträder vid leverans av el ska punktskatten redovisas månaden efter den månad då skattskyldigheten inträder. Energiföretagen anser att detta förslag löser flera av de tidigare påtalade problemen under förutsättning att fakturering sker månadsvis. Det är emellertid mycket vanligt att fakturering sker mer sällan för hushållskunder och småföretag. *Skatteverket* anför att det föredrar en reglering utan undantagsbestämmelser.

I budgetpropositionen för 2017 (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.13.12) föreslogs att skattskyldigheten för leverans av el ska flyttas över från elleverantörer till nätinnehavare. Riksdagen har beslutat om detta och förändringen träder i kraft den 1 januari 2018. I samband med detta ersätts begreppet ”levereras” när det gäller tidpunkten för skattskyldighetens inträde med begreppet ”överförs”.

Enligt Skatteverkets förslag ska redovisningstidpunkten inträda samtidigt som skattskyldigheten inträder. Enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen ska deklarationen för de flesta skattskyldiga lämnas den 26:e i månaden efter den då redovisningstidpunkten inträder (26 kap. 30 § SFL) och för mindre skattskyldiga först den 12:e i andra månaden efter redovisningstidpunkten (26 kap. 26 § SFL).

Vad avser den administrativa hantering som Energiföretagen anför är nödvändig för att sammanställa underlag för redovisningen får det antas att denna i de flesta fall kan ske i början av månaden efter skattskyldighetens inträde. Vid den tidpunkt när deklaration ska lämnas torde mot denna bakgrund tillräcklig information i de flesta fall finnas tillgänglig för att ligga till grund för deklarationen. Även om fakturering sker månadsvis torde den extra administrativa bördan av att utföra samma beräkningar som vid fakturering, fast utan att skicka någon faktura, vara liten. Något skäl att avvika från Skatteverkets förslag på denna grund kan därför inte anses föreligga.

Vad avser frågan om likviditetseffekter av Skatteverkets förslag kan det konstateras att förslaget i många fall kommer att innebära att skatten ska betalas en månad tidigare än vad som är fallet i dag. Om fakturering sker kvartalsvis kan det dock innebära att den första delen av skatten ska betalas upp till tre månader tidigare än i dag. Skatteverket har i sin hemställan anført bl.a. att den skattskyldige får antas ha möjlighet att själv medverka till att dennes likviditet inte påverkas av den ändrade redovisningstidpunkten och att det inte finns skäl nog att anta att de skattskyldiga inte kan få betalt för de levererade varorna och tjänsterna innan skatten ska betalas in till staten. Den uppfattning som redovisas i Skatteverkets hemställan får anses vara rimlig i de flesta fall. Det får anses föreligga tillräckligt lång tid mellan skattskyldighetens inträde och tidpunkten för att skatten ska betalas för att företagen i normala fall ska ha möjlighet att själva anpassa sina kredittider. Regeringen instämmer dock i den bedömning som görs i promemorian, att det mot bakgrund av överenskommelsen med Konsumentverket och elens stora betydelse för privata hushåll kan finnas anledning att föreslå en särskild bestämmelse om tidpunkt för redovisning av energiskatt på elektrisk kraft.

För att behålla många av de viktiga fördelar som följer av förslaget att koppla redovisningen till skattskyldighetens inträde i stället för till

bokföringen bör skattskyldigheten vara utgångspunkten för redovisningen även vid en särbestämmelse för energiskatt på elektrisk kraft. I promemorian har föreslagits att punktskatten ska redovisas månaden efter den månad då skattskyldigheten inträder. En sådan reglering innebär att redovisningen i praktiken sker vid samma tidpunkt som med dagens regler om kunden faktureras månadsvis. Om fakturering sker kvartalsvis innebär förslaget dock att en tredjedel av skatten ska redovisas två månader tidigare än med nuvarande regler, en tredjedel ska redovisas en månad tidigare och en tredjedel ska redovisas vid samma tidpunkt som med nuvarande regler. Jämfört med när betalning från konsument sker skulle förslaget för de flesta skattskyldiga innebära att en tredjedel av skatten ska redovisas en dryg månad innan betalningen inkommit, en tredjedel ska redovisas två dagar innan betalning inkommit och en tredjedel ska redovisas efter att betalningen inkommit. En lösning för att motverka denna likviditetseffekt vid kvartalsredovisning skulle kunna vara att skjuta upp redovisningstidpunkten ytterligare en månad. En sådan reglering skulle jämfört med nuvarande regler innebära att en tredjedel av skatten ska redovisas en månad tidigare än i dag, medan en tredjedel ska redovisas en månad senare. Jämfört med betalningstidpunkten för konsumenter vid fakturering kvartalsvis skulle en tredjedel av skatten behöva redovisas två dagar innan betalning har skett. Det kompenseras dock av att redovisningsreglerna för kunder som faktureras månadsvis blir förmånligare än i dag. Sammantaget bedöms en sådan lösning fortsatt möjliggöra extra hänsyn till hushållskunder, även om dessa faktureras kvartalsvis. Regeringen föreslår därför att energiskatten på elektrisk kraft ska redovisas två månader efter det att skattskyldigheten inträder. Den särskilda regleringen bör begränsas till sådan skattskyldighet som inträder vid överföring (enligt nuvarande regler "leverans") av el, dvs. enligt 11 kap. 7 § 1 a LSE.

Den föreslagna särbestämmelsen motiveras av överenskommelsen med Konsumentverket och hänsynen för hushållskunder. Något skäl att senarelägga deklarations- och betalningstidpunkten för el som levereras till andra än hushållskunder föreligger därför inte. Att göra skillnad mellan hushållskunder och andra kunder genom olika deklarations- och betalningstidpunkter kan dock inte anses lämpligt med hänsyn till den tillkommande administrativa börda detta skulle orsaka för såväl aktörer som Skatteverket. Det skulle även riskera att medföra gränsdragningsproblem. Någon sådan avgränsning föreslås därför inte. Det får inte heller anses motiverat att låta särbestämmelsen endast omfatta större företag som deklarerar enligt bestämmelserna i 26 kap. 30 § SFL. Det kan inte heller anses motiverat att låta särbestämmelsen enbart omfatta de fall där fakturering sker kvartalsvis. En sådan reglering skulle dels innebära att kopplingen mellan deklarationstidpunkt och affärshändelser kvarstod, dels kunna innebära praktiska problem både för Skatteverket och för de skattskyldiga när skattskyldigheten den 1 januari 2018 flyttas över till nätinnehavaren.

Skatteverket kan i vissa fall besluta om att redovisningsperioden för punktskatt ska vara ett beskattningsår, jfr 26 kap. 17 § SFL. Om ett sådant beslut har fattats föreslås den särskilda regleringen inte få tillämpas.

Sammanfattningsvis föreslås därför att energiskatt på elektrisk kraft enligt 11 kap. 7 § 1 a LSE ska redovisas för den redovisningsperiod som inleds en månad efter utgången av den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder. Om skattskyldighet inträder i januari ska skatten således redovisas för redovisningsperioden mars. Detta innebär att deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket i april eller maj, beroende på den skattskyldiges beskattningsunderlag för mervärdesskatt.

Gas som överförs genom rörledning

Energiföretagen har anfört att det vid handel med gas som överförs genom rörledning är svårt att spåra det fysiska flödet om både biogas och andra gasformiga bränslen levereras via ledningen men att en korrekt hantering enligt nuvarande regler möjliggörs av att redovisning kan ske när faktura ställs ut till kund. Om redovisning av skatt kopplas till leveransperioden menar *Energiföretagen* att det inte kommer att föreligga ett komplett underlag eftersom den skattskyldige inte har någon kontroll över när leverantören ställer ut fakturan.

I 2 kap. 2 a § LSE finns vissa regler som gäller om både biogas och andra skattepliktiga gasformiga bränslen levereras via rörledning. Det föreslås inga ändringar av denna regel. Den skattskyldige kommer därmed även fortsättningsvis att få fördela vart och ett av bränslena mellan olika användningsområden utifrån avtal. De föreslagna ändringarna påverkar enbart när redovisningsskyldigheten inträder. Det bedöms vara möjligt för den skattskyldige att ha ett komplett underlag även med den föreslagna ändringen avseende redovisningsskyldighetens inträde. Regeringen föreslår därför ingen specialreglering för denna situation.

Ikraftträdande

Ändringarna föreslås i promemorian träda i kraft den 1 januari 2018. Bl.a. *SPBI* har framfört att det är mycket viktigt med en tillräcklig omställningstid för företagen att anpassa sig till förslagen. *Energiföretagen* har anfört att tidpunkten för ikraftträdandet är illa vald på grund av andra förändringar som införs. Även med beaktande av vad remissinstanserna har anfört anser regeringen att den i promemorian föreslagna ikraftträdandetidpunkten är lämplig. Regeringen föreslår därför att ändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2018 och att bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas första gången på punktskatt där skattskyldighet har inträtt efter den 31 december 2017. För punktskatt där skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet gäller bestämmelserna i den äldre lydelsen.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 26 kap. 23 § SFL.

5.2 Korrigering av hänvisning vid registrering enligt skatteförfarandelagen

Regeringens förslag: Hänvisningen i bestämmelsen i skatteförfarandelagen om registrering av lagerhållare för vissa tobaksprodukter ändras så att den omfattar alla sådana lagerhållare. Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har inga invändningar mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Bestämmelser om registrering av godkända upplagshavare, registrerade varumottagare och lagerhållare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, finns i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. I 7 kap. 1 § första stycket 10 SFL anges att den som är skattskyldig enligt 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 LTS, 9 eller 12 § eller 15 § första stycket LAS eller 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 4 LSE ska registreras av Skatteverket.

När det gäller lagerhållare för snus och tuggtobak görs hänvisning enligt nuvarande lydelse till den som är godkänd som lagerhållare enligt 38 § första stycket 1 LTS. Detta har sin bakgrund i förhållanden som förelåg före punktskatternas infogande i skattekontosystemet (se prop. 2001/02:127). Av förbiseende har hänvisningen inte ändrats trots att den numera är felaktig eftersom den skillnad som fanns före punktskatternas infogande i skattekontosystemet mellan dem som var lagerhållare enligt 38 § första stycket 1 LTS och dem som var lagerhållare enligt 38 § första stycket 2–4 LTS inte längre finns kvar. Hänvisningen kan lämpligen ändras så att den motsvarar utformningen av hänvisningen i 7 kap. 1 § första stycket 10 g SFL till den som är skattskyldig i egenskap av lagerhållare för energiprodukter (hänvisning till 4 kap. 12 § första stycket 1). Regeringen föreslår därför, i enlighet med promemorians förslag, att hänvisningen ändras från 38 § 1 LTS till 36 § 1 LTS. Regeringen anser att en sådan ändring ska träda i kraft den 1 januari 2018.

I propositionen Skatteförslag med anledning av energiöverenskommelsen (prop. 2016/17:142) föreslås att punkt 10 j i första stycket i 7 kap. 1 § SFL ska slopas. Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2016/17:SkU31, rskr. 2016/17:268). Den ändringen träder i kraft den 1 januari 2018. Den nu föreslagna ändringen av hänvisningen till LTS genomförs därför genom en ändring i den ändring som föreslås i prop. 2016/17:142, dvs. en ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen. Ikraftträdandebestämmelserna i propositionens ändring kommer därmed att vara tillämplig även på den nu föreslagna ändringen. Eftersom den i propositionen föreslagna ändringen träder i kraft den 1 januari 2018 behövs inga ytterligare ikraftträdandebestämmelser.

Dessutom görs en rent författningsteknisk ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen. I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58) föreslås att 7 kap. 1 § SFL ska ändras (en ny punkt 13 läggs till). Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256). Den ändringen träder i kraft den 1 januari 2019 (se punkt 1 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till den lagen), dvs. efter det att den nu föreslagna ändringen av hänvisningen till LTS har trätt i kraft. Med anledning av det ovan nämnda förslaget i prop. 2016/17:142 görs i den propositionen också en rent författningsteknisk ändring av ändringsförslaget i prop. 2016/17:58. Med anledning av den nu föreslagna ändringen av hänvisningen till LTS behöver en rent författningsteknisk ändring göras av det sistnämnda ändringsförslaget i prop. 2016/17:142.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 7 kap. 1 § första stycket 10 e dels i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244), dels i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

5.3 Undertecknande av ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt

Regeringens förslag: Generella bestämmelser om att ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt ska undertecknas införs för huvuddelen av alla ansökningar.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt som lämnas in efter ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag avseende 11 kap. lagen (1994:1776) om skatt på energi ingår inte i regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har inget att invända mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, får en enskild under vissa förutsättningar ansöka om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Även enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam sker återbetalning av punktskatt. Där görs dock inte någon ansökan av den enskilde på det sätt som gäller enligt övriga lagar. Återbetalning av reklamskatt omfattas mot denna bakgrund inte av nedanstående förslag.

I samband med arbetet med propositionen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet (prop. 2015/16:159) uppmärksammades att det

saknas formella bestämmelser i lagen om skatt på energi och skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, om att en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt ska undertecknas. Detta trots att ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt många gånger kan avse betydande belopp och komplicerade frågor. I den praktiska tillämpningen har dock ansökningar, såvitt framgår, normalt undertecknats på samma sätt som deklARATIONER och andra uppgifter som lämnas till Skatteverket. För att läka bristen i den nuvarande lagstiftningen föreslogs i propositionen bestämmelser om undertecknande för sådana former av ansökningar om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt LSE som omfattades av det lagstiftningsarbetet. Riksdagen beslutade i enlighet med förslaget.

Ansökan om återbetalning av punktskatt kan även förekomma enligt LAS, LTS samt i vissa andra fall i LSE än de som behandlades i prop. 2015/16:159. Även här saknas det i dag bestämmelser om att en ansökan ska undertecknas. Det bedöms lämpligt att även andra ansökningar om återbetalning undertecknas av den sökande. Det föreslås därför att det införs generella bestämmelser om undertecknande av ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt.

Mot bakgrund av att andra bestämmelser om hur ansökan om återbetalning ska gå till, exempelvis tidsfrister för ansökan, finns i respektive punktskattelag får det anses lämpligt att även bestämmelserna om undertecknande av ansökan placeras där. Regeringen föreslår därför, i enlighet med promemorians förslag, att LTS, LAS och LSE kompletteras med generella bestämmelser om undertecknande av ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Eftersom bestämmelser om återbetalning i vissa fall finns på flera ställen i lagarna, t.ex. i lagen om tobaksskatt där återbetalning för snus och tuggtobak regleras särskilt eller i lagen om skatt på energi där återbetalning av energiskatt avseende elektrisk kraft regleras i ett eget kapitel, bör bestämmelser om undertecknande införas i samband med respektive avsnitt.

På samma sätt som gäller vid undertecknande enligt 38 kap. SFL är kravet på undertecknande ett teknik neutralt krav som kan uppfyllas genom undertecknande på papper eller med elektroniska medel. Skatteverket föreskriver vad som krävs i olika situationer.

I prop. 2015/16:159 föreslogs att en ansökan ska undertecknas av den sökande själv eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden. Det bedöms nu inte föreligga skäl att föreslå en annan ordning. Såvitt framgår är det vanligt förekommande i dag att ansökan om återbetalning eller kompensation undertecknas av ett ombud. Det bedöms inte finnas anledning att inskränka denna möjlighet genom att begränsa möjligheten att underteckna en ansökan till endast sökanden. I propositionen föreslogs även en bestämmelse om att en ansökan som lämnats för en sökande, som är juridisk person, anses ha lämnats av sökanden om det inte är uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden. En liknande bestämmelse finns i dag i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete och, vad gäller deklARATIONER, i 4 kap. 2 § SFL. Regeringen föreslår att en motsvarande bestämmelse ska tas in i de generella bestämmelser om

undertecknande av ansökan om återbetalning och kompensation som nu föreslås.

Vad gäller bestämmelserna i 31 d § LTS, 31 d § LAS och 9 kap. 1 § LSE om återbetalning av skatt på varor som har förvärvats av bl.a. utländska beskickningar och internationella organisationer utgör dessa en särskild situation där de föreslagna bestämmelserna om undertecknande av ansökan inte passar in. Regeringen föreslår därför inte att bestämmelserna om undertecknande av ansökan om återbetalning ska omfatta sådan återbetalning som sker enligt nämnda bestämmelser.

Den generella bestämmelse som nu föreslås i 9 kap. LSE bör ersätta de ändringar som föreslogs genom prop. 2015/16:159 och som efter riksdagens beslut trädde i kraft den 1 juli 2016. Det kan noteras att de ändringar avseende bestämmelserna i 11 kap. LSE om återbetalning av energiskatt för elektrisk kraft som föreslogs i promemorian ingår i de förändringar avseende 11 kap. LSE som föreslås i promemorian Vissa punktskattefrågor inför budgetpropositionen för 2018. De förändringarna behandlas därmed inte i denna lagrådsremiss..

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt som lämnas in efter ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslagen föranleder införandet av tre nya paragrafer, 31 a § LTS, 31 a § LAS och 9 kap. 12 § LSE, samt ändringar i 40 a § LTS och 9 kap. 7 § LSE.

5.4 Vissa kompletteringar av bestämmelserna om föreläggande och dokumentationsskyldighet

Regeringens förslag: Skatteverket får förelägga den som har beviljats återbetalning av eller kompensation för punktskatt att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. En dokumentationsskyldighet införs för den sökande i samband med en ansökan om återbetalning eller kompensation.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelsen om dokumentationsskyldighet ska tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av och kompensation för punktskatt som avser förhållanden efter ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har inget att invända mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget. Ekobrottsmyndigheten anser att de föreslagna bestämmelserna innebär ökad kontrollmöjlighet och därmed ökad möjlighet till utredning och lagföring av en sökande som lämnar oriktiga uppgifter. Skatteverket

anser att de föreslagna bestämmelserna bör träda i kraft så snart som möjligt. Verket anför att nya bestämmelser om återbetalning av energiskatt på elektrisk kraft väntas träda i kraft den 1 januari 2017. Dessa bestämmelser innebär ett stort antal förstagångsansökningar om återbetalning av punktskatt under år 2017. Skatteverket behöver därför möjlighet att göra kontroller i efterhand.

Skälen för regeringens förslag: Enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi finns det möjlighet att ansöka om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i vissa fall. För att en ansökan ska kunna bifallas måste den som ansöker om återbetalning eller kompensation lämna in ett tillräckligt underlag för Skatteverkets bedömning av om det föreligger grund för sådan återbetalning eller kompensation. Skatteverket har i samband med prövningen av ansökan möjlighet att efterfråga de kompletterande uppgifter som anses nödvändiga för att bedöma om återbetalning eller kompensation ska medges.

I vissa fall kan det dock finnas anledning att granska ett ärende på nytt efter det att beslut om återbetalning eller kompensation har fattats. I skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, regleras vissa särskilda utredningsmöjligheter, t.ex. föreläggande och revision. Skatteverket får enligt 41 kap. 2 § första stycket 4 och 5 SFL besluta om revision för att kontrollera att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Någon möjlighet för Skatteverket att i stället förelägga den sökande att lämna uppgift som behövs för kontroll av uppgifter i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt föreligger dock inte enligt nuvarande bestämmelser. Ett föreläggande får normalt anses utgöra en mindre ingripande åtgärd för den enskilde. Ett föreläggande kan även utgöra en enklare och mer tidseffektiv åtgärd för att t.ex. efterfråga en kopia av en handling som ligger till grund för uppgifter i ansökan än en revision. Det bedöms mot denna bakgrund finnas skäl att införa en möjlighet för Skatteverket att förelägga den som fått återbetalning av eller kompensation för punktskatt att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Regeringen föreslår därför, i enlighet med promemorians förslag, att en ny bestämmelse införs som ger Skatteverket möjlighet att besluta om ett sådant föreläggande.

En ytterligare fråga som uppkommer i samband med detta är om det bör införas en bestämmelse i SFL om att den som ansöker om återbetalning av eller kompensation för punktskatt ska ha en skyldighet att i skälig omfattning se till att det finns underlag för kontroll av uppgifter i ansökan, en dokumentationsskyldighet. En generell dokumentationsskyldighet föreligger enligt 39 kap. 3 § SFL för den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL. Den som ansöker om återbetalning av eller kompensation för punktskatt är dock inte, i denna egenskap, uppgiftsskyldig enligt nämnda kapitel. För att Skatteverket ska ha möjlighet att granska och ompröva återbetalningar är det dock viktigt att det finns ett underlag sparad för de uppgifter som har lämnats i ansökan. I många fall utgör detta underlag sannolikt även material som sparas enligt andra bestämmelser, exempelvis därför att det utgör

bokföringsmaterial eller underlag för deklarationen, men man kan även tänka sig att det kan vara fråga om material som faller utanför detta. Regeringen föreslår därför att en bestämmelse om dokumentationsskyldighet vid ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt införs.

Regeringen föreslår, i enlighet med förslaget i promemorian, att ändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2018. Eftersom bestämmelsen om dokumentationsskyldighet innebär en utökad skyldighet för den skattskyldige ska den endast tillämpas på ansökningar om återbetalning och kompensation som avser förhållanden efter ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 39 kap. 1 § och 41 kap. 2 § SFL samt införandet av två nya paragrafer, 37 kap. 7 a och 39 kap. 3 a § SFL.

5.5 Beskattning av varor som försvinner under en uppskovsflyttning

Regeringens förslag: Om varor som flyttas under ett uppskovsförfarande inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska i vissa fall oegentligheten anses ha begåtts i Sverige och varorna beskattas här. Skatteverket får i dessa fall besluta om skatt för den som har ställt säkerhet för flyttningen. Beskattningsår ska vid sådana beslut definieras som vid motsvarande beslut om oegentlighetsbeskattning.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna ska tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslogs ingen definition av beskattningsår för punktskatt enligt beslut av Skatteverket.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har ingen erinran mot förslaget. *Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun* noterar att den föreslagna ordalydelsen att ett visst förhållande ska ”visas på ett tillfredsställande sätt” kan orsaka tillämpningsproblem i det enskilda fallet.

Skälen för regeringens förslag: I artikel 10 i 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), i det följande punktskattedirektivet, finns bestämmelser om skattskyldighet vid s.k. oegentligheter. Med en oegentlighet avses enligt artikel 10.6 i huvudsak en händelse som inträffar under en flyttning av punktskattepliktiga varor under ett uppskovsförfarande, genom vilken flyttningen eller en del av flyttningen inte avslutas korrekt. Artikel 10 gör skillnad på situationer där det under flyttningen kan

konstateras att en oegentlighet har inträffat (artikel 10.1 och 2) och situationer där det inte under flyttningen går att konstatera att någon oegentlighet har inträffat (artikel 10.4). Ett exempel på den senare situationen skulle kunna vara att varorna helt enkelt aldrig kommer fram till sin destination och det inte finns något som talar om vad som kan ha inträffat.

Punktskattedirektivets artikel 10.4 anger följande.

Om punktskattepliktiga varor som flyttas under ett uppskovsförfarande inte har anlänt till destinationsorten och ingen oegentlighet som ger upphov till deras frisläppande för konsumtion enligt artikel 7.2 a har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts i avsändarmedlemsstaten och vid den tidpunkt då flyttningen inleddes, utom i de fall då det, inom fyra månader efter den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt artikel 20.1, på ett tillfredsställande sätt kan visas för de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten att flyttningen har avslutats i enlighet med artikel 20.2, eller på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Om den person som har tillhandahållit garantin enligt artikel 18 inte har, eller har kunnat bli, informerad om att varorna inte anlänt till destinationsorten, ska denne beviljas en tidsfrist på en månad från den tidpunkt då denna information lämnas av de behöriga myndigheterna i avsändarmedlemsstaten, för att få möjlighet att bevisa att flyttningen har avslutats i enlighet med artikel 20.2, eller på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Artikel 10 i punktskattedirektivet reglerar således vilket land som har beskattningsrätten i vissa situationer som avviker från det normala förfarandet. Genom artikelns bestämmelser fastställs även vid vilken tidpunkt frisläppandet för konsumtion ska anses ha ägt rum, av vilket följer tidpunkten för skattskyldighetens inträde. I artikel 8.1 ii finns bestämmelser om vem som ska vara skattskyldig när beskattning ska ske enligt artikel 10.1, 10.2 och 10.4.

I samband med genomförandet av punktskattedirektivet i svensk lagstiftning infördes bestämmelserna i artikel 10.1 och 2 i 27 § LTS, 26 § LAS och 4 kap. 2 § LSE. När det gäller bestämmelserna i artikel 10.4 uttalades i förarbetena (prop. 2009/10:40 s 182) följande. ”Av artikel 10.4 i punktskattedirektivet (och dess motsvarighet i artikel 20.3 i cirkulationsdirektivet) följer att beskattning av varor som flyttas under ett uppskovsförfarande, och som inte anländer till destinationsorten (dvs. de försvinner), samtidigt som någon oegentlighet inte kunnat konstateras, ska ske i avsändarmedlemsstaten. Beskattning ska således ske här i Sverige om varorna avsänts härifrån. Då följer beskattningsrätten av huvudregeln i 20 § 1 a eller 2.”

Vid tillämpning av bestämmelsen i artikel 10.4 kommer avsändarmedlemsstaten, såsom anges i förarbetsuttalandet, ha beskattningsrätten för varorna. Det kan dock konstateras att det utöver detta även föreligger andra aspekter av bestämmelsen. Genom bestämmelsen klargörs att en flyttning, som när den påbörjas är en uppskovsflyttning, övergår till att inte vara en korrekt uppskovsflyttning samt när detta anses ske. Utan denna bestämmelse kan det hävdas att det

är oklart när, eller till och med om, den medlemsstat där den avsändande upplagshavaren befinner sig får beskatta varorna. Bestämmelsen innehåller en tidsfrist på fyra månader inom vilken det är möjligt att visa att varorna har kommit fram på ett korrekt sätt eller att en oegentlighet har inträffat. Om sådan bevisning inte inkommer anses ett frisläppande för konsumtion ha ägt rum vid den tidpunkt då flyttningen inleddes och skattskyldighet kan därmed komma i fråga. Bestämmelsen innehåller således andra kriterier än vad som gäller vid de normala bestämmelserna om skattskyldighetens inträde.

Det har visat sig att den vid genomförandet gjorda bedömningen att inte införa några särskilda bestämmelser för de situationer som avses i artikel 10.4 orsakar oklarheter och vissa problem och medför att Skatteverket inte i alla situationer har möjlighet att agera där oegentligheter förekommer. Ett exempel på problem som uppkommer är att det inte förefaller finnas någon möjlighet att åberopa en flyttningssäkerhet om varorna kommer bort eftersom resonemanget vid genomförandet utgår från att skattskyldighet inträder när varan lämnar skatteupplaget snarare än genom att varan avviker från en påbörjad flyttning under uppskovsförfarandet. I promemorian bedömdes mot bakgrund av dessa oklarheter och problem att det fanns anledning att komplettera lagstiftningen med särskilda bestämmelser som reglerar den situation som avses i artikel 10.4. Regeringen instämmer i denna bedömning.

En fråga som uppkommer vid utformningen av sådana särskilda bestämmelser är vilken slags förfarande som bör tillämpas. Vid beskattning i samband med oegentligheter i de fall som avses i artikel 10.1 och 10.2 tillämpas i dag inte det normala förfarandet enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, med bl.a. deklARATIONSSKYLDIGHET. I stället fattar Skatteverket ett särskilt beslut om oegentlighetsbeskattning enligt 34 a §§ LTS, 34 a § LAS eller 6 kap. 1 a § LSE (ett särskilt förfarande där skattskyldighet uppkommer först genom beslut från Skatteverket).

I andra fall än oegentlighetsbeskattning sker redovisning av skatten enligt bestämmelser i 26 kap. SFL. Att tillämpa de normala bestämmelserna för redovisning av skatt på en sådan situation som avses i artikel 10.4 skulle dock medföra betydande oklarheter. I en sådan situation som avses i artikel 10.4 avsänds varorna under uppskovsförfarandet. Någon skattskyldighet inträder därmed inte när varorna lämnar skatteupplaget. Först i efterhand är det möjligt att konstatera att varorna inte har kommit fram och enligt bestämmelserna i artikel 10.4 ska det då anses som att en oegentlighet har inträffat vid den tidpunkt när uppskovsflyttningen påbörjades. Eftersom det föreligger en möjlighet att under fyra månader komma in med bevis på att flyttningen har avslutats korrekt eller var en oegentlighet har ägt rum är det först efter denna tid som det går att säga att en oegentlighet anses ha inträffat enligt artikel 10.4. Om den enskilde skulle anses vara skyldig att redovisa skatten kan en sådan skyldighet svårigen anses ha uppkommit innan fyramånadersperioden har löpt ut. Vid den tidpunkten har dock deklARATIONSTIDPUNKTEN för den aktuella redovisningsperioden passerats och det som skulle återstå vore i så fall att begära en omprövning av

beslutet om skatt för den redovisningsperiod då varorna lämnade skattupplaget.

Även om en särskild redovisningsbestämmelse skulle läggas in i lagstiftningen innebärande att sådan skatt som här är aktuell ska redovisas vid en senare tidpunkt, t.ex. den månad då fyramånadersfristen löper ut får det anses att det kvarstår betydande osäkerhet. Den avsändande upplagshavaren har exempelvis inte direkt tillgång till information om ev. uppgifter som andra personer eller medlemsstater kan ha lämnat till Skatteverket för att visa att varorna mottagits korrekt eller att en oegentlighet har inträffat på vägen. Det kan även anses mindre lämpligt med en sådan lösning av andra skäl. Bestämmelserna i artikel 10 i punktskattedirektivet får anses vara avsedda att reglera sådana särskilda situationer där de normala bestämmelserna om skattskyldighet inte är tillräckliga, bl.a. därför att det först vid en senare tidpunkt än den då skattskyldighet normalt inträder går att bedöma i vilken medlemsstat skatt ska betalas, vem som ska vara skyldig att betala skatten och vid vilken tidpunkt skattskyldigheten ska anses ha inträtt. Artikel 10 fördelar även beskattningsrätten mellan medlemsstaterna i olika situationer vilket talar för att den enskilde inte ska avgöra vilken av bestämmelserna som ska tillämpas i ett enskilt fall.

Mot den angivna bakgrunden är det lämpligt att även vad gäller artikel 10.4 införa bestämmelser som motsvarar de som i dag gäller vid tillämpning av övriga delar av artikel 10, dvs. ett förfarande där skattskyldighet uppkommer genom beslut av Skatteverket. Därför föreslår regeringen, i enlighet med promemorians förslag, att det införs nya bestämmelser i LTS, LAS och LSE som anger att om varor som flyttas under ett uppskovsförfarande inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten i vissa fall anses ha begåtts i Sverige och varorna beskattas här. Skatteverket kan i dessa fall besluta om skatt för den som har ställt säkerhet för flyttningen. Regeringen föreslår även att de nya paragraferna ska läggas till i uppräkningsdelen i 3 kap. 4 § första stycket 7 SFL. Detta innebär att beskattningsår vid beslut enligt de nya paragraferna definieras på samma sätt som vid liknande beslut om oegentlighetsbeskattning, nämligen det kalenderår under vilket beslutet om beskattning vid oegentlighet har meddelats.

Förvaltningsrätten i Falun har påpekat att den föreslagna ordalydelsen att ett visst förhållande ska ”visas på ett tillfredsställande sätt” kan orsaka tillämpningsproblem i det enskilda fallet. Även om regeringen har förståelse för synpunkten, då formuleringen lämnar utrymme för tolkningar, finns det ett värde i att använda samma formulering som i punktskattedirektivet. Om en annan formulering användes skulle det kunna ge sken av att andra förutsättningar gällde i Sverige än de som uppställs i direktivet. Regeringen anser därför att den i promemorian föreslagna formuleringen ska användas.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018. Det föreslås att de nya bestämmelserna om beskattning vid oegentligheter ska tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av tre nya paragrafer, 27 a § LTS, 26 a § LAS och 4 kap. 2 a § LSE, omnumrering av nuvarande 4 kap. 2 a § LSE till 4 kap. 2 b § LSE samt ändringar av 29 och 34 a §§ LTS, 28 och 34 a §§ LAS, 6 kap. 1 a § och 9 kap. 11 § LSE och 3 kap. 4 § SFL.

5.6 Vissa kompletteringar av bestämmelserna om varor som avsänds av små vinproducenter

Regeringens förslag: En mottagare av varor som avsänds från en sådan liten vinproducent som i sitt hemland har beviljats undantag från vissa bestämmelser i uppskovsförfarandet ska underrätta Skatteverket skriftligen om mottagandet av varorna. Vissa förtydliganden görs vidare om villkoren för flyttning av sådana varor under uppskovsförfarandet. Det klargörs även att uppskovsflyttningar av vin som omfattas av de särskilda bestämmelserna om små vinproducenter omfattas av bestämmelserna om transportkontroll. En förare är därmed skyldig att se till att det följedokument för flyttning av vinprodukter som föreskrivs för dessa fall följer med transporten och tillhandahålls Tullverket vid en transportkontroll.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna ska tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har inget att invända mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget.

Skälen för regeringens förslag: I 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), i det följande punktskattedirektivet, uppställs en rad förutsättningar för att varor ska omfattas av uppskovsförfarandet och en flyttning anses ske under uppskov. I artikel 40 i punktskattedirektivet ges dock möjlighet för medlemsstaterna att göra undantag från många av dessa villkor för små vinproducenter. Vissa medlemsstater har valt att använda sig av denna möjlighet. Antalet fall där vinprodukter flyttas till Sverige från en sådan liten vinproducent som i sitt hemland har fått ett undantag enligt artikel 40 får dock antas vara mycket begränsat. Det är härvid viktigt att notera att varorna endast får flyttas inom uppskovsförfarandet, dvs. de kan inte skickas till en privatperson.

Den 1 januari 2013 infördes i lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, en särskild bestämmelse för att klargöra att varor anses flyttas under uppskovsförfarandet när de befinner sig på svenskt territorium om varorna avsänds av en vinproducent som enligt nationella bestämmelser i avsändarmedlemsstaten med stöd av artikel 40 i

punktskattedirektivet undantas från kraven i kapitel fyra i det direktivet (se prop. 2011/12:155).

Under 2015 pågick diskussioner inom kommissionens expertgrupp för indirekt skatt kring tolkningen av artikel 40 i punktskattedirektivet. Dessa diskussioner har lett till framtagandet av vissa gemensamma riktlinjer för tolkningen av bestämmelsen. I samband med dessa diskussioner har det uppmärksammats nationellt att det föreligger vissa oklarheter i den svenska lagstiftningen. Även om det är fråga om ett begränsat antal flyttningar bör lagstiftningen kompletteras för att undanröja dessa oklarheter.

Varor som flyttas under uppskovsförfarandet omfattas normalt av krav på dokumenthantering genom det datoriserade systemet EMCS (Excise Movement Control System). Detta innebär bl.a. att ett elektroniskt administrativt dokument ska lämnas genom det datoriserade systemet innan flyttningen påbörjas (se t.ex. artikel 21.2 i punktskattedirektivet och 21 b § LAS). Den administrativa referenskod som då erhålls av den behöriga myndigheten i avsändarlandet ska följa varorna under hela flyttningen (se t.ex. artikel 21.6 i punktskattedirektivet och 21 c § LAS). Vid mottagandet ska mottagaren lämna en mottagningsrapport genom det datoriserade systemet (se t.ex. 21 f § LAS). Enligt bestämmelserna i artikel 40 i punktskattedirektivet får varor som flyttas från små vinproducenter undantas från dessa krav. Vissa EU-rättsliga bestämmelser om följedokument vid transporter av vinprodukter ska i stället gälla i dessa fall. Dessa bestämmelser finns numera i kommissionens förordning (EG) nr 436/2009 av den 26 maj 2009 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 479/2008 när det gäller vinodlingsregistret, de obligatoriska deklARATIONERNA och framtagningen av uppgifter för marknadsuppföljning, följedokumentet vid transport av produkter och de register som ska föras inom vinsektorn vilken har ersatt den förordning, (EG) nr 884/2001 av den 24 april 2001, till vilken artikel 40 i punktskattedirektivet hänvisar. Ett godkänt följedokument enligt denna förordning ersätter således det elektroniska administrativa dokumentet och ska medfölja varorna vid flytten. Följedokumentet kan vara ett administrativt eller kommersiellt dokument som innehåller en viss tilldelad referenskod enligt bestämmelserna i artikel 24.1.a.iii i förordning (EG) 436/2009 (i dess lydelse genom kommissionens förordning 314/2012):

”Ett av följande dokument som utfärdats på de villkor som fastställts av den avsändande medlemsstaten, för produkter som inte är belagda med punktskatt och för produkter belagda med punktskatt som skickas av små producenter i enlighet med artikel 40 i direktiv 2008/118/EG:

— Om medlemsstaten använder ett informationssystem, en utskrift av det elektroniska följedokumentet utfärdat enligt ovan eller en utskrift av ett handelsdokument på vilket det är möjligt att tydligt utläsa det MVV-nummer som tilldelats av systemet.

— Om medlemsstaten inte använder ett informationssystem, ett administrativt dokument eller ett handelsdokument som innehåller det MVV-nummer som tilldelats av det behöriga organet eller avsändaren.”

Några bestämmelser som möjliggör för svenska vinproducenter att medges undantag från kraven i punktskattedirektivet har inte införts i den svenska lagstiftningen. En sådan flyttning av vin från en liten vinproducent som här diskuteras påbörjas därmed alltid från något annat EU-land där ett sådant undantag har införts. Det är således inte bestämmelserna i 21–24 §§ LAS om dokumenthantering vid flyttning av uppskovsvaror som är aktuella när flyttningen påbörjas. Något särskilt undantag från dessa bestämmelser med anledning av artikel 40 i punktskattedirektivet blir därmed inte aktuellt. Det kan däremot finnas anledning att i den svenska lagstiftningen upplysa om att ett följedokument för transport av vinprodukter får ersätta den administrativa referenskod som ska följa varorna under flyttningen enligt artikel 21.6 i rådets direktiv 2008/118/EG. Regeringen föreslår därför, i enlighet med förslaget i promemorian, att bestämmelsen i 7 f § LAS som rör undantaget för små vinproducenter ska kompletteras med en sådan information.

Av artikel 40 i punktskattedirektivet följer vidare att den som tar emot varor som avsänts av en sådan liten vinproducent som omfattas av ett undantag enligt artikeln ska underrätta de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten om de mottagna leveranserna av vin. Denna skyldighet för mottagaren av varorna att underrätta behörig myndighet finns inte i dag reglerad i LAS. Det är inte helt klart under direktivet om det är behörig myndighet för frågan om punktskatt eller behörig myndighet för jordbruksprodukter som avses. Mot bakgrund av att bestämmelsen återfinns i punktskattedirektivet kan det dock antas att bestämmelsen i artikel 40 tar sikte på den behöriga myndigheten för punktskatt. I vissa fall, där mottagaren är en registrerad varumottagare, ska även punktskatt utgå för de berörda varorna vid mottagandet. Det kan därför antas att det finns ett visst intresse för Skatteverket att få kännedom om att sådana varor har mottagits. Regeringen föreslår därför att en bestämmelse om att underrättelse ska ske införts i LAS. Bestämmelsen bör placeras i avsnittet om dokumenthantering vid varuflyttningar enligt uppskovsförfarandet efter de bestämmelser som reglerar det normala förfarandet för uppskovsflyttningar. För att underlätta läsningen bör en ny rubrik införas före den nya paragrafen som klargör att fråga är om bestämmelser avseende flyttningar från små vinproducenter.

Enligt de rekommendationer som tagits fram inom kommissionens expertgrupp för indirekta skatter ska den mottagande upplagshavaren eller registrerade varumottagaren bevara en kopia av transportdokumentet för att möjliggöra kontroll. De varor som skickas enligt de aktuella bestämmelserna ska beskattas i Sverige, antingen när de tas emot av en registrerad varumottagare eller, om de har tagits emot av en upplagshavare, när de lämnar uppskovsförfarandet. De bestämmelser som finns i dag om dokumentationskyldighet enligt 39 kap. 3 § SFL och lagerredovisning enligt 9 a § LAS får, tillsammans med den underrättelseskyldighet som föreslås ovan, anses tillräckliga för att säkerställa att ett tillräckligt underlag för beskattning finns tillgängligt. Någon särskild bestämmelse avseende bevarande av en kopia av det aktuella dokumentet föreslås därför inte.

Enligt 9 b § och 12 § LAS ska upplagshavare respektive registrerade varumottagare som tar emot varor som flyttats under uppskovsförfarandet göra detta på den plats (skatteupplag, ordinarie mottagningsplats eller direkt leveransplats) som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Motsvarande bör gälla vid flyttningar av vinprodukter från små vinproducenter. Regeringen föreslår därför, i enlighet med förslaget i promemorian, att en hänvisning införs till den plats som anges i följedokumentet för transport av vinprodukter.

Om punktskattepliktiga varor som flyttas från ett annat EU-land inte åtföljs av sådana dokument som föreskrivs i punktskattedirektivet, för uppskovsvaror normalt den administrativa referenskode som avses i artikel 21.6 i direktivet, kan åtgärder vidtas enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK, bl.a. i form av transportkontroll, transporttillägg och straffrättsliga åtgärder. Som tidigare har sagts ersätts de dokument som normalt ska följa uppskovsvaror för de nu aktuella vinprodukterna av ett följedokument för transport av vinprodukter. Motsvarande åtgärder enligt LPK som är aktuella i fråga om andra uppskovsvaror bör kunna vidtas om vinprodukter som flyttas från små vinproducenter enligt reglerna i artikel 40 i punktskattedirektivet inte åtföljs av ett sådant följedokument. Den nuvarande lagstiftningen ger inte tydligt uttryck för vad som gäller i dessa fall. Regeringen föreslår därför, i enlighet med förslaget i promemorian, att en hänvisning till artikel 40 i punktskattedirektivet införs i 1 kap. 5 a § andra stycket LPK. Någon ändring i första stycket är däremot inte nödvändig eftersom en flyttning av sådana vinprodukter som här är aktuella, såsom tidigare har nämnts, alltid påbörjas i ett annat EU-land. Begreppet följedokument för transport av vinprodukter föreslås även inkluderas i de uppräknningar av dokument som görs i 1 kap. 6 § och 2 kap. 6 § LPK för att klargöra att dessa skyldigheter även avser situationer där ett sådant följedokument med stöd av artikel 40 i punktskattedirektivet ersätter den administrativa referenskode. Genom de klargöranden som sålunda föreslås står det klart att bestämmelserna i LPK om t.ex. transportkontroll och straff är tillämpliga även för varor som avsänds av små vinproducenter som omfattas av undantag enligt artikel 40 i punktskattedirektivet. Några ytterligare ändringar i LPK bedöms därför inte nödvändiga.

Under diskussionerna i expertgruppen för indirekt skatt har det framkommit att en flyttning från en liten vinproducent enligt bestämmelserna i artikel 40 i punktskattedirektivet inte kan bli aktuell i samband med export. Detta mot bakgrund av att det där inte finns någon mottagare för flyttningen. De krav som uppställs i artikel 40 kan därmed inte uppfyllas. För tydlighetens skull föreslår därför regeringen att 7 f § punkt 3 LAS ändras så att det framgår att flyttning inte ska ske till en plats där varorna lämnar gemenskapens territorium (dvs. en destination enligt artikel 17.1.a.iii). Diskussionerna föranleder inte några andra ändringar i 7 f § punkt 3.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018. Det föreslås att bestämmelserna ska tillämpas första gången för flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändring i 7 f §, 9 b § och 12 § LAS, 1 kap. 5 a och 6 §§ och 2 kap. 6 § LPK samt införandet av en ny paragraf 24 a § LAS och en ny rubrik närmast före denna paragraf.

5.7 Skatteupplag i bostad

Regeringens förslag: Ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad får inte godkännas som skatteupplag.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna ska tillämpas första gången vid beslut om nya godkännanden som fattas efter ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall, Åklagarmyndigheten och Svenskt näringsliv* har inget att invända mot förslaget. *Ekobrottsmyndigheten, Systembolaget, Tullverket och Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun* anför att, mot bakgrund av hur övergångsbestämmelsen har utformats, det inte kan utläsas att exempelvis beslut om återkallelse av tidigare godkännande inte kan beslutas med tillämpning av de nya bestämmelserna. Om det är avsikten bör ett förtydligande ske.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 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), i det följande punktskattedirektivet, och de svenska lagar som genomfört detta direktiv ska en upplagshavare ha ett godkänt skatteupplag för hantering av skattepliktiga varor under uppskov. I ett sådant skatteupplag får upplagshavaren tillverka och förvara punktskattepliktiga varor. I lagstiftningen uppställs i dag inte några särskilda krav på det utrymme som ska godkännas som skatteupplag annat än att det ska vara beläget i Sverige. Av förordningen (2010:173) om alkoholskatt, förordningen (2010:177) om tobaksskatt och förordningen (2010:178) om skatt på energi följer att Skatteverket får meddela föreskrifter om godkännande av skatteupplag. Sådana föreskrifter har meddelats av Skatteverket genom SKVFS 2013:12 Skatteverkets föreskrifter om godkännande av skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Ett skatteupplag utgör en del av en verksamhet med hantering av obeskattade alkohol-, tobak- eller energiprodukter av viss omfattning och det är viktigt att det är möjligt för Skatteverket att genomföra de kontroller som kan vara nödvändiga i utrymmet. En möjlighet för Skatteverket att genomföra punktskattebesök i skatteupplag för att kontrollera den som är godkänd upplagshavare infördes i april 2014 för att förbättra kontrollen av punktskattepliktiga varor. Vid införandet begränsades möjligheten till punktskattebesök dock genom att sådant besök inte får ske i bostad, se 6 kap. 11 § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, förkortad LPK, (se prop. 2013/14:10).

Det kan inte uteslutas att skatteupplag skulle kunna förekomma även i utrymmen som används som eller är avsedda att användas som bostad. Eftersom punktskattebesök enligt 6 kap. LPK inte får göras i bostäder innebär detta att Skatteverkets möjligheter till kontroll begränsas. Det kan inte anses lämpligt att det som skatteupplag ska godkännas utrymmen där Skatteverkets möjligheter till kontroll är mer begränsad än andra. Inte heller i övrigt kan det anses skäligt att det ska föreligga en möjlighet att ha ett skatteupplag i ett utrymme som även utgör bostad. Mot bakgrund av vikten av att hanteringen av obeskattade punktskattepliktiga varor görs på ett säkert och kontrollerbart sätt föreslår därför regeringen, i enlighet med förslaget i promemorian, att det införs en bestämmelse om att som skatteupplag inte får godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad. En sådan begränsning bedöms vara av sådan generell karaktär att den lämpligen bör göras direkt i lagtexten.

Vid bedömningen av om ett utrymme kan godkännas som skatteupplag bör beaktas sådant som var utrymmet är placerat, hur det är utformat och vad det används till. En bedömning får alltså göras i det enskilda fallet. Ett utrymme som endast går att nå genom att andra bostadsutrymmen passeras får dock normalt anses vara avsett att använda som bostad och bör inte godkännas som skatteupplag. Även om utrymmet är så placerat att den enda vägen till bostaden är genom utrymmet får det anses att utrymmet normalt utgör en del av bostaden. Ett avskilt utrymme vilket har en särskild ingång och vilket inte kan nås via den övriga bostaden bör däremot kunna godkännas som skatteupplag om det i övrigt är lämpligt för detta och det står klart att det endast är inrättat för verksamheten och inte t.ex. används för privat förvaring eller andra privata ändamål.

I samband med införandet av bestämmelserna om punktskattebesök uttalades i förarbetena (prop. 2013/14:10) bl.a. att 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.

Det kan konstateras att i vissa fall kan de befintliga krav som uppställs för ett godkännande som upplagshavare sannolikt i praktiken medföra att det inte är möjligt att ha ett skatteupplag i en bostad, exempelvis kravet i 4 kap. 3 § första stycket 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, om att upplagshavaren ska avse att i större omfattning hålla bränslen i lager. Det kan dock inte anses motiverat att göra något särskilt undantag från sådana fall utan den föreslagna bestämmelsen bör införas såsom en generellt gällande bestämmelse i såväl lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, som LSE.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelsen innebär en inskränkning i möjligheten att få ett godkännande som upplagshavare. Det kan inte uteslutas att det i dag kan förekomma att vissa upplagshavare har fått ett utrymme som används eller är avsett att användas som bostad godkänt som skatteupplag. Ett godkännande av ett skatteupplag får återkallas bl.a. om förutsättningarna för godkännande inte längre finns (se t.ex. 12 § LTS, 11 § LAS och 4 kap. 5 § LSE). Skatteverket har ett ansvar för att fortlöpande pröva om förutsättningar för godkännande föreligger. Till skillnad från vad som annars gäller

bedöms det i detta fall inte föreligga tillräckliga skäl att låta de nya kraven även gälla för befintliga godkännanden. En särskild ikraftträdandebestämmelse föreslås därför införas enligt vilken de nya bestämmelserna tillämpas första gången vid beslut som fattas efter ikraftträdandet. *Förvaltningsrätten i Falun* har anfört att det av den i promemorian föreslagna övergångsbestämmelsen inte kan utläsas att exempelvis beslut om återkallelse av tidigare godkännande inte kan beslutas med tillämpning av de nya bestämmelserna. Regeringen instämmer i den bedömningen och föreslår därför att övergångsbestämmelsen i stället ska formuleras så att de aktuella bestämmelserna ska gälla i sin äldre lydelse för skatteupplag som har godkänts innan ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring i 10 § LTS, 9 § LAS och 4 kap. 3 § LSE.

5.8 Uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen

Regeringens förslag: Uppgift om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi får i vissa fall lämnas ut till enskilda.
Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Sundsvall*, *Åklagarmyndigheten* och *Svenskt näringsliv* har inget att invända mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Falun*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Systembolaget*, *Tullverket* och *Skatteverket* tillstyrker eller är positiva till förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 27 kap. 1 § första stycket offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Av andra stycket samma paragraf följer att sekretess vidare gäller bl.a. i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, förkortad SdbL, för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen. Av 27 kap. 6 § OSL framgår att sekretessen inte gäller för beslut, varigenom skatt eller pensionsgrundande inkomst bestäms eller underlag för bestämmande av skatt fastställs, såvida inte beslutet meddelas i ärende om förhandsbesked i taxerings- eller skattefråga, beskattning av utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner när beslutet har fattats av Forskarskattenämnden, trängselskatt eller prissättningsbesked vid internationella transaktioner. Enligt 27 kap. 7 § hindrar inte sekretessen enligt 1 § att uppgift lämnas till enskild enligt vad som förskrivs i bl.a. lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. I 2 kap. 5 § SdbL är reglerat vilka

uppgifter som får lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Av ett ställningstagande från Skatteverket (2007-04-03, dnr 131 199983-07/111) följer att den sekretessbrytande bestämmelsen i 2 kap. 5 § SdbL tillämpas, till den del den avser punkterna 3–8, på det sättet att uppgift endast lämnas om att en namngiven enskild är registrerad eller inte. Skatteverket lämnar således inte ut sammanställningar som visar vilka enskilda som är registrerade i aktuella avseenden inom t.ex. ett visst geografiskt område.

Lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS, och lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, innehåller bestämmelser om s.k. registrerade avsändare. Skatteverket beslutar huruvida någon får godkännas som registrerad avsändare liksom om ett godkännande ska återkallas (se 15 § LTS, 14 § LAS och 4 kap. 8 § LSE). Eftersom sådana beslut inte omfattas av undantagen i 27 kap. 6 § OSL omfattas de av sekretess enligt 27 kap. 1 §.

Det har framkommit att det finns ett behov av att ändra SdbL därför att exempelvis upplagshavare kan ha intresse av att ta del av uppgift om huruvida någon är godkänd som registrerad avsändare. Denna information är avgörande för att kunna bedöma om en vara har flyttats under uppskovsförfarande eller inte. Detta skulle kunna underlättas genom en bestämmelse som anger att besluten får lämnas ut. Besluten kan emellertid innehålla känslig information, särskilt i skälen för besluten om återkallande av godkännande. Den efterfrågade informationen från en tredje person är endast huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som registrerad avsändare och från vilken tidpunkt detta gäller. Författningsbestämmelsen bör därför utformas med hänsyn till detta. En sådan utformning gör att risken för den personliga integriteten vid ett utlämnande torde vara relativt liten.

Sekretess till skydd för enskild kan enligt 12 kap. 2 § OSL som huvudregel hävas helt eller delvis av den enskilde. Om samtycke till utlämnande av en uppgift som omfattas av 27 kap. 1 § OSL inte föreligger och uppgiften inte omfattas av undantagen 27 kap. 6 § OSL är det en förutsättning för att uppgiften ska kunna lämnas ut till en enskild att detta följer av någon av de författningar som 27 kap. 7 § OSL hänvisar till. Det kan emellertid finnas situationer där den enskildes samtycke inte kan inhämtas eller det kan vara omständligt att inhämta det. Vid en avvägning mellan risken för den registrerades personliga integritet och behovet av att uppgiften lämnas ut anser regeringen att en sådan ändring i 2 kap. 5 § SdbL som föreslagits i promemorian är proportionerlig. Regeringen föreslår därför att en uppgift om en person är godkänd som registrerad avsändare och i så fall från vilken tidpunkt får lämnas ut, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs. Motsvarande bestämmelser finns i dag vad avser godkännanden som skattebefriad förbrukare (se prop. 2004/05:99).

Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

6 Bakgrund – tredjemansföreläggande

6.1 Skatteförfarandelagen

Under vissa förutsättningar ska Skatteverket fatta beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt bl.a. lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi. Beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt anses vara beslut om punktskatt enligt 53 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

Av 37 kap. 9 § SFL framgår att Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo, att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan. Föreläggandet ska avse förhållanden som är av betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap., eller kan fullgöra sådan uppgiftsskyldighet. Enligt 37 kap. 10 § SFL får även någon annan än den som avses i 37 kap. 9 § SFL föreläggas om det finns särskilda skäl.

Skatteverket får enligt 41 kap. 2 § andra stycket SFL fatta beslut om revision för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll av någon annan än den som revideras som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 SFL. Uppgifterna ska ha betydelse för kontroll av den som uppgifterna avser. Den som revideras har vissa skyldigheter, dessa skyldigheter framgår av 41 kap. 8–11 §§ SFL. Av 41 kap. 12 § SFL framgår att Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt 8–11 §§ att fullgöra dem.

6.2 EU-rätt

Reglerna för punktskatt avseende tobak, alkohol och energi är i hög grad harmoniserade inom EU. Grunden för det gemensamma regelverket är rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och upphävande av direktiv 92/12/EEG (punktskattedirektivet). Av artikel 9 i punktskattedirektivet framgår att punktskatt ska påföras och uppbäras och i tillämpliga fall återbetalas eller efterges i enlighet med det förfarande som fastställs av varje medlemsstat. Medlemsstaterna ska tillämpa samma förfarande som för inhemska varor som för varor från övriga medlemsstater.

6.3 Promemorian – Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter

Det finns bestämmelser om återbetalning av och kompensation för punktskatt i bl.a. 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 kan t.ex. handla om återbetalning på grund av att någon som inte är skattskyldig för punktskatt har använt punktskattepliktiga produkter på ett sätt som medför skattebefrielse. Det kan också handla om att punktskattepliktiga produkter har förts ut ur landet i ett sådant förfarande som medger rätt till återbetalning.

I LSE regleras bl.a. de reducerade beskattningsnivåerna för bränsle och el som förbrukats i tillverkningsprocessen i industriell verksamhet. Det svenska systemet med reducerade beskattningsnivåer för el som förbrukas i sådan verksamhet har anpassats till förändringar av EU:s statsstödsregler. Den 1 januari 2017 ersattes den reducerade skattesatsen för el som förbrukas i tillverkningsprocessen i industriell verksamhet med ett återbetalningsförfarande för de förbrukare som inte är skattskyldiga för energiskatt på el (prop. 2016/17:1). Genom ändringen behöver 44 000–62 000 företag ansöka om återbetalning av punktskatt. Innan ändringen fick dessa företag energiskatten reducerad direkt vid inköpet genom att elleverantören tillämpade en reducerad skattesats. Den som är skattskyldig för energiskatt på el har rätt till motsvarande nedsättning genom avdrag i skattedeklarationen. I dag är det totalt ca 30 000 företag som begär återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt någon av bestämmelserna i LTS, LAS eller LSE. Den ändring av LSE som trädde i kraft den 1 januari 2017 innebär att antalet företag som omfattas av bestämmelser om återbetalning av punktskatt ökat drastiskt. Detta medför en ökning av antalet tillfällen när Skatteverket kan ha ett behov av att kontrollera ansökningar och beslut om återbetalning och kompensation.

I Skatteverkets granskande verksamhet kan det därmed finnas behov av att kontrollera om en ansökan ska bifallas eller om ett beslut har fattats på rätt grund. I dag har Skatteverket enligt 41 kap. 2 § andra stycket skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, möjlighet att besluta om revision för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll av någon annan än den som revideras, s.k. tredjemansrevision. Det får bl.a. göras för att kontrollera om den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt vissa bestämmelser i LSE och som därför omfattas av 53 kap. 5 § 2 SFL har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Bestämmelserna om tredjemansrevision omfattar inte den som har ansökt om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 SFL (se prop. 2000/01:118 s. 107 f. och 2001/02:127 s. 137 f. och 176 f.).

Det finns ingen motsvarande möjlighet att förelägga någon annan än den som kontrollen avser när denne ansökt om återbetalning eller kompensation avseende punktskatt. Bestämmelserna om tredjemansföreläggande i 37 kap. 9 § SFL kan bara tillämpas för kontroll av att den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL har fullgjort en sådan uppgiftsskyldighet eller kan fullgöra en sådan uppgiftsskyldighet.

Den som begär återbetalning av eller kompensation för punktskatt är inte, i den egenskapen, uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL.

Den kontrollmöjlighet som står till buds i form av revision är mer ingripande och kostsam än den mindre ingripande och mer kostnadseffektiva kontrollformen föreläggande.

Skatteverket kan inte heller förelägga den som har begärt återbetalning av eller kompensation för punktskatt, eftersom föreläggandebestämmelsen i 37 kap. 6 § SFL också tar sikte på uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL. De uppgifter som Skatteverket inte får efterfråga genom ett föreläggande kan Skatteverket hämta in genom att besluta om revision enligt 41 kap. 2 § första stycket 4 och 5 SFL. Skatteverkets möjligheter att revidera någon annan än den som kontrollen avser gäller dock inte när ansökan omfattas av 41 kap. 2 § första stycket 5 SFL.

I promemorian Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatt föreslås att Skatteverket i vissa fall ges möjlighet att förelägga tredjeman att lämna uppgifter om den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Uppgifterna ska ha betydelse för kontroll av att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter.

7 Förslag – tredjemansföreläggande

Regeringens förslag: Skatteverket får möjlighet att förelägga någon annan än den som är föremål för kontroll, att lämna uppgifter som behövs för att kontrollera att riktiga och fullständiga uppgifter har lämnats i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1944:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) skatt på energi.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2018.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag bortsett från att promemorians förslag även omfattar en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam.

Remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Svenskt Näringsliv* framhåller vikten av att proportionalitetsprincipen beaktas när det gäller denna typ av föreläggande. *Näringslivets Regelnämnd (NNR)* anser att förslagen är logiska men efterfrågar mer analys av förslagets konsekvenser för företag. NNR föreslår att Skatteverket ges ett uppdrag att årligen redovisa hur det föreslagna kontrollverktyget används och vad det medverkar till. Slutligen efterfrågas en beskrivning av effekterna för den krets av företag som här blir nya uppgiftslämnare.

Skälen för regeringens förslag: Under vissa i bl.a. lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, lagen (1944:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS och lagen (1994:1776) skatt på energi, förkortad LSE, angivna omständigheter finns det möjlighet att ansöka om återbetalning

av eller kompensation för punktskatt. Den som ansöker om återbetalning av eller kompensation för punktskatt måste vid behov lämna in ett tillräckligt underlag för att Skatteverket ska kunna bedöma om det föreligger grund för återbetalning eller kompensation. Såväl återbetalnings- som kompensationsansökningar är mängdärenden hos Skatteverket som ska hanteras skyndsamt för att inte orsaka onödiga likviditetseffekter hos de berörda företagen. Skatteverket får anses ha möjlighet att efterfråga nödvändiga handlingar av sökande för att bedöma om ansökan ska medges.

I vissa fall kan det finnas anledning att granska om de uppgifter som ligger till grund för ett beslut är riktiga och fullständiga. Det kan också finnas ett behov av att efterfråga uppgifter hos någon annan än den som har lämnat uppgifterna som är föremål för granskning. När ett beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt har fattats är Skatteverket hänvisat till de utredningsmöjligheter som finns i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Det är främst bestämmelserna om föreläggande och revision i 37 kap. respektive 41 kap. SFL som kan komma att behöva användas (se avsnitt 6.2).

Skatteverket får i vissa fall besluta om revision för att hämta in uppgifter från någon annan än den som revideras, s.k. tredjemansrevision. Inom ramen för en revision får Skatteverket förelägga den reviderade att lämna uppgifter som denne är skyldig att lämna. Detta gäller även den som ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt vissa bestämmelser i LSE och som därför omfattas av 53 kap. 5 § 2 SFL. Det finns även bestämmelser om föreläggande som Skatteverket får besluta om utan att behöva besluta om revision. Tredjeman kan föreläggas att lämna uppgifter om den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. SFL för kontroll av om denne har fullgjort eller kan fullgöra sin uppgiftsskyldighet. Den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt är inte, i egenskap av återbetalnings- eller kompensationsberättigad, uppgiftsskyldig i den mening som bestämmelsen avser. Skatteverket kan därför inte förelägga tredjeman att lämna de uppgifter som behövs för kontroll av de uppgifter som ligger till grund för ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Den som är skattskyldig för punktskatt, eller ansöker om frivillig skattskyldighet, kommer att få den nedsatta beskattningsnivån på el som förbrukats i tillverkningsprocessen i industriell verksamhet genom avdrag i skattedeklarationen. Eftersom den som får nedsättningen genom avdrag i skattedeklarationen är uppgiftsskyldig enligt 15–35 SFL kan Skatteverket förelägga någon annan att lämna uppgift om denna.

I samband med att punktskatterna infogades i skattekontosystemet konstaterades att bestämmelsen om s.k. tredjemansföreläggande i 14 kap. 4 § skattebetalningslagen (1997:483), förkortad SBL, skulle vara tillämplig på ansökningar om återbetalning av punktskatt utan någon ändring i paragrafen. Det berodde på att den som hade rätt till återbetalning likställdes med skattskyldig och ett beslut om återbetalning ansågs vara ett beslut om skatt (prop. 2001/02:127 s. 138 f.). Föreläggande enligt 14 kap. 4 § SBL fick göras om den efterfrågade uppgiften hade betydelse för beskattningen. Eftersom beslut om återbetalning av punktskatt ansågs vara ett beslut om skatt kunde föreläggandebestämmelsen i paragrafen tillämpas även när det gällde

återbetalning av punktskatt. Tredjemansföreläggande kunde alltså användas för att kontrollera samtliga återbetalningar av och kompensationer för punktskatt som i dag avses i 53 kap. 5 § SFL (se även prop. 2000/01:118 s. 107 f. och 2001/02:127 s. 137 f.).

Genom att möjligheten att förelägga tredjeman enligt SFL kopplas till uppgiftsskyldighet enligt 15–35 SFL korresponderar bestämmelsen inte längre med bestämmelsen om revision i 41 kap. 2 § SFL.

För att i dag kunna avgöra om riktiga och fullständiga uppgifter har lämnats kan en tredjemansrevision vara nödvändig. Att kontrollera uppgifter som ligger till grund för en ansökan utan att kunna stämma av mot uppgifter från tredjeman kan i vissa fall vara verkningslöst. Med uppgifter från tredjeman kan Skatteverket stämma av om den skattskyldige har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter (se bl.a. prop. 1993/94:151 s. 80 och SOU 2013:62 s. 367). De uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fullgöra en kontroll kan många gånger inhämtas genom föreläggande av tredjeman (prop. 1993/94:151 s. 90 f., jfr även prop. 1996/97:100 s. 473 f.). Ett föreläggande får normalt anses som en mindre ingripande åtgärd för den enskilde än en revision. Det kan också utgöra en enklare och mindre arbetskrävande åtgärd för den enskilde. Det är också många gånger en mer ändamålsenlig och kostnadsbesparande utredningsform för Skatteverket. I stället för att besluta om revision kan Skatteverket exempelvis efterfråga en kopia av en eller några enstaka fakturor.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen, i enlighet med förslaget i promemorian, att Skatteverket ska få förelägga tredjeman att lämna uppgift om någon annan än den som föreläggs för att kunna kontrollera att den som har begärt återbetalning av eller kompensation för punktskatt har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Ett sådant föreläggande bör kunna beslutas både före och efter att Skatteverket har fattat beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Ett föreläggande är en mindre ingripande åtgärd för tredjeman än en revision. Det är även en enkel och kostnadseffektiv kontrollåtgärd för såväl den förelagda som för Skatteverket. Genom att införa en möjlighet att förelägga tredjeman kommer man också till rätta med den asymmetri i kontrollsystemet som i dag föreligger då den som är skattskyldig för punktskatt, eller ansöker om frivillig skattskyldighet, omfattas av bestämmelserna om tredjemansföreläggande medan den som begär återbetalning eller kompensation inte omfattas. Vidare är det viktigt att Skatteverket kan genomföra en effektiv kontroll av återbetalningar av och kompensation för punktskatt för att upprätthålla förtroende för systemet. Enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam sker dock återbetalning av punktskatt inte efter någon ansökan av den enskilde på det sätt som gäller enligt LTS, LAS och LSE. Den nya bestämmelsen bör mot denna bakgrund till skillnad från promemorians förslag inte hänvisa till ansökan om återbetalning av reklamskatt.

Ett effektivt skattesystem förutsätter goda kontrollmöjligheter. Den föreslagna åtgärden är en möjlighet för Skatteverket att tillämpa ett förfarande som är mindre administrativt betungande för både företagen som föreläggs och för Skatteverket än nuvarande kontrollmöjligheter. *Regelrådet* har bedömt att förslaget inte medför effekter av sådan betydelse för företag att *Regelrådet* yttrar sig. Det bedöms inte finnas

anledning att såsom *NNR* föreslagit besluta om någon särskild uppföljning av Skatteverkets tillämpning eller komplettera konsekvensutredningen.

Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas första gången på ansökningar som avser förhållanden efter ikraftträdandet.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 37 kap. 10 § SFL och införande av en ny paragraf, 37 kap. 9 a § SFL.

8 Konsekvensanalys

8.1 Inledning

Förslagen i denna lagrådsremiss rör till stor del förändringar som syftar till att förenkla eller göra skatteförfarandet mer enhetligt för punktskatter. Syftet med förslagen behandlas mer utförligt i avsnitt 2. Om alternativa utformningar tidigare föreslagits diskuteras även de i avsnitt 2. Gällande rätt är ofta ett rimligt referensscenario och finns beskrivet i bakgrunden till respektive förslag.

Förslagen bedöms sammantaget ha ingen eller mycket begränsad påverkan på det jämställdhetspolitiska målet om ekonomisk jämställdhet. Förslagen bedöms inte heller påverka hushållen eller ha några nämnvärda andra sociala konsekvenser. Det av förslagen som kan innebära tydligt förändrade kostnader för punktskatteskyldiga företag är förslaget om redovisningsskyldighetens inträde. Då kostnaden för enskilda företag sammantaget är begränsade och kostnaderna sannolikt kan fördelas på stora grupper bedöms förslaget ändå inte ha några nämnbara sociala konsekvenser. Gällande samtliga förslag i promemorian bedöms dessa inte påverka några andra kostnader för företagen om inte annat nämns under respektive förslag i avsnitt 8.38.3. Detta gäller även företagens administrativa kostnader där *Regelrådet* och *Srf Konsulterna* funnit beskrivningen bristfällig. Förslagen bedöms heller inte påverka de energi- och miljöpolitiska målen.

Gällande informationsinsatser för företag och enskilda bedöms det att Skatteverket som ett led i sina informationsinsatser är bäst lämpat att avgöra om förslagen föranleder särskilt behov av information.

8.2 Offentligfinansiella effekter

Redovisningsskyldighetens inträde

En lagändring som påverkar betalningstidpunkten för punktskatt får en uppbördseffekt som påverkar de offentliga finanserna. I detta fall

förväntas lagändringen få en offentligfinansiell effekt till följd av att betalningen av vissa punktskatter sannolikt kommer att tidigareläggas. För elektisk kraft föreslås att skatten i vissa fall ska redovisas för redovisningsperioden som inleds en månad efter den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder vilket vid månadsfakturering innebär att skatteinbetalningen för dessa kan ske senare än i dag.

Förslaget bedöms öka skatteintäkterna 2018 till 2021 med ungefär en miljon kronor och beräknas som skillnaden mellan nuvärdet av betalningsströmmen före och efter lagändringen. Den ränta som används i nuvärdesberäkningen är, då ändringen är permanent, den 10-åriga statobligationsräntan. För 2018 prognosticeras räntan till 1,73 procent. För de skattskyldighetsgrundande händelser som inträffar i samma månad som fakturering innebär förslaget ingen förändring från nuvarande förhållanden. Beräkningen utgår i stort från samma antaganden som i Skatteverkets hemställan där det antas att de skattskyldighetsgrundande händelserna fördelar sig jämt över månaden och att skatten är jämt fördelad mellan alla skattskyldighetsgrundande händelser. Den antagna genomsnittliga tiden mellan den skattskyldighetsgrundande händelsen och faktureringen kortas dock från femton till sju dagar på grund av att andra skattskyldiga ingår i förslaget.

Undertecknande av ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt

Förslaget syftar till att förstärka kontrollen kring ansökningar om återbetalning och kompensation och i förlängningen till att förhindra fusk genom sådana ansökningar. Det är dock svårt att uppskatta den offentligfinansiella effekten av eventuellt förhindrat fusk.

Vissa kompletteringar av bestämmelserna om föreläggande och dokumentationsskyldighet

Förslaget syftar till att förbättra och underlätta Skatteverkets möjligheter till kontroll efter beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Det kan antas att Skatteverket i vissa fall skulle kunna ingripa genom omprövning av ett beslut om återbetalning av eller kompensation för punktskatt vid en tidigare tidpunkt eller i fler situationer än i dag. Det är dock mycket svårt att uppskatta den offentligfinansiella effekten av detta.

Beskattning av varor som försvinner under en uppskovsflyttning

Förslaget syftar till att säkerställa att Skatteverket kan besluta om skatt i vissa situationer där varor försvinner under en uppskovsflyttning. Eftersom Skatteverket har uppgett att verket i dag avstår från att driva vissa frågor på grund av att de nuvarande bestämmelserna är oklara så kan en viss positiv effekt eventuellt uppkomma med anledning av förslaget. Samtidigt är det relativt ovanligt att varor försvinner under flyttning från en avsändare i Sverige på sådant sätt att beslut enligt dessa bestämmelser skulle bli aktuella.

Övriga förslag

Förslagen som berör registrering enligt skatteförfarandelagen, förtydligandet av bestämmelserna om varor som avsänds av små vinproducenter, skatteupplag i bostad samt förslaget om uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen bedöms inte medföra några offentligfinansiella effekter.

Tredjemansföreläggande

Förslaget syftar till att förbättra och underlätta Skatteverkets kontrollmöjligheter. Det kan antas att Skatteverket genom förslaget får lättare att kontrollera om en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt ska medges eller om ett beslut om återbetalning eller kompensation ska omprövas till nackdel för den som medgetts återbetalning eller kompensation. I dag finns det möjligheter för Skatteverket att göra motsvarande kontroller genom beslut om revision vid en ansökan om återbetalning enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ansökningar enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt och lagen (1944:1564) om alkoholskatt bedöms utgöra en mindre del av de ansökningar som kan komma att omfattas av det nya kontrollverktyget varför den tillkommande kontrollmöjligheten inte bedöms medföra några offentligfinansiella effekter. Däremot möjliggör förslaget en mer kostnadseffektiv kontroll.

8.3 Effekter för företagen och enskilda

Redovisningsskyldighetens inträde

I Skatteverkets hemställan om redovisningstidpunkt konstateras att det är de som är skattskyldiga för reklam, bekämpningsmedel, naturgrus, snus och tuggtobak, bränslen såsom råttolja, naturgas, torv, kol och koks samt el, som främst kommer att beröras av förslaget om att slopa faktureringsmetoden. För ytterligare bakgrund se konsekvensanalysen i hemställan. Förslaget i lagrådsremissen kan även medföra förändringar för skattskyldiga för uppskovsbränslen såsom bensin, dieselbränsle och naturgas. Det finns även skillnader i effekterna för de som är skattskyldiga för elektrisk kraft.

Enligt bokföringslagen (1999:1078) ska affärshändelser bokföras så snart det kan ske. Affärshändelser som inte ger upphov till fakturering ska alltså bokföras relativt omgående. Att redovisningsskyldigheten knyts till den tidpunkt när skattskyldigheten inträder bör därför i praktiken inte påverka de skattskyldiga som ska redovisa punktskatt på grund av en annan affärshändelse än en leverans.

Bokföring av leveranser kan vanligtvis skjutas upp till dess faktura ställs ut. I de fall redovisningsskyldigheten enligt nuvarande reglering normalt uppkommer när en leverans av skattepliktiga varor eller tjänster faktureras kan den föreslagna ändringen innebära att de skattskyldiga måste ha en särredovisning som visar när skattskyldigheten inträtt. Många skattskyldiga för punktskatt har sannolikt redan i dag en löpande lagerbokföring. Den befintliga lagerbokföringen bör i de flesta fall

innehålla de uppgifter som krävs för att skatten ska kunna redovisas korrekt. Den föreslagna ändringen bedöms då kunna införas utan att de skattskyldigas återkommande administration ökar nämnvärt.

De som inte har en löpande lagerbokföring kan emellertid behöva komplettera sin affärsredovisning med uppgifter och underlag som visar när den skattskyldighetsgrundande händelsen har inträffat. Oavsett vilken punktskattepliktig verksamhet som bedrivs bör den skattskyldige redan i dag ha beredskap för att kunna redovisa skatten för dessa varor eller tjänster korrekt. På sikt kan en reglering som bara tillåter att skatten redovisas på ett sätt bidra till administrativa lättnader.

Den som är registrerad för punktskatt ska lämna en punktskattedeklaration för varje redovisningsperiod även om det inte finns skatt att redovisa. Detta innebär att de skattskyldiga inte kommer att behöva lämna fler deklarerationer än i dag. De skattskyldiga kommer heller inte att behöva lämna fler eller andra uppgifter enligt den nya lagstiftningen. Detta tyder på att företagens återkommande administrativa kostnader inte borde påverkas negativt av förslaget. Det kan dock som *SPBI* påpekar finnas kostnader förknippade med anpassning till systemet i form av justering av interna system. Hur stora dessa kostnader blir för berörda företag är svårt att uppskatta. Mycket information bör dock redan finnas på plats för att kunna uppfylla dagens regler.

Skatteverkets hemställan innehåller inte någon bedömning av effekterna för de harmoniserade bränslena eftersom Skatteverkets bedömning var att en tillämpning utifrån faktureringsmetoden inte medges enligt den nuvarande bestämmelsen. Enligt Skatteverkets bedömning kunde detta inte ses som en effekt av den i promemorian föreslagna ändringen. *SPBI* har dock anfört att en konsekvensanalys måste göras av förslaget även för aktörer som handlar med dessa bränslen. De bränslen som främst åsyftas är bensin, dieselbränsle och naturgas. Oavsett vad man anser om tolkningen av den nuvarande bestämmelsen kan det konstateras att i och med den föreslagna ändringen kommer redovisningstidpunkten kopplas till skattskyldighetens inträde. Det är svårt att bedöma hur många skattskyldiga som i dag rent faktiskt tillämpar bestämmelsen utifrån en tolkning att faktureringsmetoden får tillämpas även för harmoniserade bränslen. Även om så sker kan det antas att de i många fall fakturerar strax efter skattskyldighetens inträde och att det i många fall därför i praktiken blir fråga om samma redovisningsperiod som vid en tillämpning av den föreslagna bestämmelsen. Ökade kostnader kan dock uppstå om punktskatten behöver hanteras vid sidan av det vanliga faktureringsystemet. Vad gäller alkohol och harmoniserade tobaksprodukter har inga synpunkter inkommit på Skatteverkets beskrivning av hur förfarandet ser ut i dag. Det antas därför att dessa redan i dag redovisar i nära anslutning till skattskyldighetens inträde och därmed inte i någon större omfattning påverkas av förslaget.

Utöver eventuella engångskostnader medför de ändrade reglerna en permanent förkortning av den tid som förflyter mellan den skattepliktiga händelsen och betalningen av skatten. Detta skapar en uppbördseffekt som påverkar de berörda företagens likviditet negativt. Företagens ökade kostnader motsvaras av den offentligfinansiella effekten om 20 miljoner

kronor 2018. De ökade kostnaderna för företagen antas stå i proportion till det totala skattebelopp som varje enskilt företag redovisar och betalar in till staten. Den aggregerat största kostnadsökningen skulle enligt Skatteverkets hemställan uppkommit för företag skattskyldiga för elektrisk kraft. Enligt lagrådsremissen föreslås dock att redovisningen av skatt på elektrisk kraft ska ske två månader senare än för övriga punktskatter. Företag som är skattskyldiga för elektrisk kraft bedöms påverkas av förändringarna i förslaget jämfört med Skatteverkets hemställan. Förslaget innebär en förlängd period mellan redovisning och fakturering i de fall fakturering sker månadsvis. För de fall fakturering sker kvartalsvis kommer viss del av skatten behöva redovisas tidigare än idag, viss del vid samma tidpunkt samt viss del senare än i dag. Vid antagande om att hälften av de fakturerade beloppen betalas på månadsbasis och den andra hälften på kvartalsbasis bedöms detta kunna ge en positiv likviditetseffekt med ungefär 11 miljoner netto. Fördelat på ca 170 näthandelsbolag innebär detta en minskad årskostnad på i genomsnitt ca 67 000 kronor. Förslaget innebär att det i förhållande till idag kan bli något mer lönsamt för elbolagen att fakturera månadsvis jämfört med att fakturera kvartalsvis.

Mot bakgrund av vad som har anförts av *SPBI* bedöms dock i praktiken förslagen kunna föranleda förändringar även för uppskovsbränslena och därför uppstår ekonomiska effekter även för företag skattskyldiga för dessa. Den eventuella effekten uppstår då som för punktskatter i form av en likviditetseffekt. I genomsnitt skulle denna kunna uppgå till mellan 30 000 och 50 000 kronor per företag och år för skattskyldiga av uppskovsbränslen. *Regelrådet* har efterfrågat en analys uppdelat efter företagens storlek och om särskild hänsyn behövs för små företag. Som ett exempel står bensin och dieselbränsle förbrukat inom transportsektorn för den absoluta merparten av uppskovsbränslena. Dessa levereras i stor utsträckning av fyra större drivmedelsföretag som således kommer att få ta en stor del av de ökade likviditetskostnaderna eftersom de är skattskyldiga för en stor andel av volymerna. Då kostnadsförändringarna i övrigt är utspridda på ett stort antal företag i flera olika branscher och bedöms vara direkt proportionella mot beloppen företagen är skattskyldiga för bedöms förslaget påverka större företag på ett liknande sätt som mindre företag och därmed motivera en analys främst utifrån antalet berörda företag. Den totala kostnadsökningen dividerat med antalet skattskyldiga ger att företag skattskyldiga för oharmoniserad tobak får högre årliga kostnader med drygt, 13 000 kronor per företag och år. Även företag som är skattskyldiga för icke uppskovsbränslen såsom t.ex. torv samt företag skattskyldiga för reklam, naturgrus eller bekämpningsmedel får ökade kostnader men i mindre omfattning. Då kostnadsökningen för enskilda företag står i proportion till hur mycket punktskatt de är skattskyldiga för bedöms förslaget påverka stora företag med stora punktskattsbetalningar respektive små företag med mindre punktskattsbetalningar på ett liknande sätt. Det bedöms heller inte lämpligt att tillämpa olika redovisningstidpunkt baserat på företagens storlek då det skulle motverka förslagets syfte, att åstadkomma en mer enhetlig redovisning av punktskatter.

I Tabell 8.1 nedan redovisas antalet skattskyldiga företag för de olika punktskatterna 2015 samt den uppskattade totala likviditetseffekten per skatteområde.

Tabell 8.1 Antal skattskyldiga för berörda punktskatter samt beräknade kostnader per sektor och företag¹

Typ av punktskatt	Antal skattskyldiga	Beräknad total likviditetseffekt, (miljoner kronor)	Genomsnittlig förändring per företag och år (kronor)
Elektrisk kraft	170	11,4	66799
Icke uppskavsbränslen	400	-0,2	-615
Tobak oharmoniserad	50	-0,7	-13242
Reklam	4890	-0,1	-11
Naturgrus	440	0,0	-87
Bekämpningsmedel	30	0,0	-559
Bensin	50	-5	-38391
Olja	280	-6,3	-48589

¹Överlag uppgifter från 2015. Antalet skattskyldiga undantagsvis från tidigare år. För elektrisk kraft övergår skattskyldigheten från till näthandelsbolagen den 1 januari 2018 och antalet skattskyldiga bedöms då minska till ungefär 170 stycken.

Ofta är den skattskyldige inte densamma som slutligen bär kostnaderna förknippade med en skatt. Till exempel används bekämpningsmedel främst inom jordbruket och de marginellt ökade kostnaderna för de skattskyldiga bedöms på sikt övervältras på jordbrukarna. De skattskyldiga för tobak förväntas i förlängningen övervältra kostnader på konsumenten. De ökade kostnaderna till följd av de föreslagna ändringarna bedöms dock inte påverka kostnaderna för slutanvändarna i någon större omfattning.

Korrigerig av hänvisning vid registrering enligt skatteförfarandelagen

Förslaget innebär endast att bestämmelserna om registrering för lagerhållare för vissa tobaksprodukter rättas upp så att samtliga lagerhållare omfattas. Såvitt erfarits sker dock registrering normalt redan i dag på detta sätt och effekterna på företagen bedöms därför vara mycket begränsade.

Undertecknande av ansökan om återbetalning eller kompensation av punktskatt

Att ansökan om återbetalning enligt förslaget måste undertecknas skulle i viss utsträckning kunna öka de berörda företagens administrativa börda. I den praktiska tillämpningen har dock ansökningar såvitt framgår undertecknats på samma sätt som deklARATIONER och andra uppgifter som lämnas till Skatteverket. Sammantaget bedöms åtgärden därmed inte påverka företagens administrativa kostnader.

Vissa kompletteringar av bestämmelserna om föreläggande och dokumentationsskyldighet

Möjligheten för Skatteverket att inhämta information genom föreläggande i stället för endast genom revision kan antas underlätta för såväl företag som myndigheten. Detta baserat på att ett föreläggande generellt kan antas vara mindre ingripande än en revision.

Förslaget om att införa en formell dokumentationsskyldighet för återbetalningsansökningar av punktskatt kan innebära visst merarbete för de företag som ansöker om återbetalning. Den utökade dokumentationsskyldigheten innebär dock inte att fler uppgifter krävs och det bedöms dessutom att en stor del av dokumentationen redan sker i dag vilket gör att företagens administrativa kostnader inte bedöms påverkas.

Både förslaget om att ge Skatteverket utökade möjligheter till förelägganden och det formella kravet på undertecknande av ansökan om återbetalning syftar till att motverka fusk. För företagen innebär alltså förslagen en förbättrad möjlighet till konkurrens på lika villkor.

Beskattning av varor som försvinner under en uppskovsflyttning

Förslaget innebär att det säkerställs att Skatteverket har möjlighet att besluta om skattskyldighet för avsändaren av punktskattepliktiga varor i alla situationer där varor som flyttas under uppskovsförfarandet försvinner. För den avsändare vars varor försvinner under flyttningen kan detta innebära en kostnad. Detta är dock en följd av hur punktskattedirektivet är uppbyggt och avsett att gälla redan i dag. Förslaget påverkar upplagshavare och registrerade avsändare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1944:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi vars varor försvinner under en uppskovsflyttning utan att en oegentlighet kan konstateras under flyttningen. Det saknas data på hur vanligt förekommande detta är.

Vissa kompletteringar av bestämmelserna om varor som avsänds av små vinproducenter

Förslaget innebär att en mottagare av varor som avsänds från en sådan liten vinproducent som i sitt hemland har beviljats undantag från vissa bestämmelser i uppskovsförfarandet ska underrätta Skatteverket om mottagandet av varorna. Vinproducenten får inte producera mer än 100 000 liter vin per år för att få lov att omfattas av ett undantag från de krav på dokumenthantering som vanligtvis gäller. En sådan flyttning av vin från en liten vinproducent som här diskuteras påbörjas alltid från något annat EU-land där ett sådant undantag har införts och det är alltså den som tar emot varor som avsänts av en sådan vinproducent som omfattas av ett undantag som påverkas genom att denne ska underrätta de behöriga myndigheterna i destinationsmedlemsstaten om de mottagna leveranserna av vin. Detta innebär en administrativ börda för de mottagande svenska varumottagarna och upplagshavarna som tidigare inte funnits då de enligt förslaget måste meddela Skatteverket. Informationskravet har dock redan tidigare funnits i punktskattedirektivet. Då anmälan inte sker i dag är det oklart hur vanligt förekommande det är med införsel av vin från små vinproducenter från

länder med ett från sitt hemland beviljat undantag. Det är därmed svårt att säga något om antalet företag i Sverige eller antalet tillfällen som meddelande till Skatteverket kommer att krävas.

Skatteupplag i bostad

Förslaget innebär att det inte kommer att vara möjligt att nyttja ett utrymme som används eller är avsett att användas som bostad som skatteupplag. Förslaget kan påverka alla punktskatteområden där hemmet används som skatteupplag men bedöms i praktiken främst kunna påverka företag som handlar med alkohol- och tobak. I dag finns ett mindre antal godkända skatteupplag i privatbostad.

Förslaget bedöms inte föranleda några ändrade kostnader för företag med befintliga skatteupplag, varken administrativa eller av annan beskaffenhet. När det i framtiden, enligt förslaget, inte kommer vara möjligt att som skatteupplag få godkänt ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad kommer det att i vissa fall krävas en särskild lokal för verksamheten. Detta medför en merkostnad för de som hade planerat för en sådan lösning. Det kan även uppfattas som en konkurrenssnedvridning att det i dag kan finnas befintliga skatteupplag vilka har godkänts trots att det aktuella utrymmet utgör en del av en bostad men att företag som vill ha ett nytt skatteupplag inte får använda denna lösning. Det bedöms dock som en mindre ingripande åtgärd än att ändra förutsättningarna även för befintliga företag. Eftersom punktskattebesök i dag inte får ske i bostäder innebär detta att Skatteverkets möjligheter till kontroll är begränsade. Förslaget kan därmed leda till bättre kontroll av nya skatteupplag som, om det leder till mindre fusk, skapar bättre konkurrensförutsättningar för alla de företag där fusk inte förekommer.

Uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen

Förslaget syftar till att underlätta för de som agerar inom uppskovsförfarandet att få tillgång till information som är nödvändig för att de ska ha möjlighet att bedöma om en vara kan flyttas eller har flyttats under uppskov. För dessa aktörer bör förslaget därmed innebära en förenkling och en ökad säkerhet även om det är svårt att uppskatta denna i tid eller kostnad. För den som är godkänd som registrerad avsändare inom LTS, LAS, eller LSE, innebär förslaget att uppgifter om godkännandet kan komma att lämnas ut till andra. Själva godkännandet kan ibland innehålla känslig information. Då författningsbestämmelsen utformas utifrån att den efterfrågade informationen från tredje person endast gäller om en fysisk eller juridisk person är godkänd som registrerad avsändare samt från vilken tidpunkt detta gäller bedöms risken för spridning av känslig information kraftigt begränsas.

Tredjemansföreläggande

Förslaget innebär att Skatteverket får möjlighet att förelägga annan än den som är föremål för kontroll, att lämna uppgifter som behövs för att kontrollera att riktiga och fullständiga uppgifter har lämnats i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Utan den föreslagna lagändringen skulle Skatteverket behöva besluta om revision

av tredjeman för att inhämta uppgifter som denne har avseende den som har begärt återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ett föreläggande får normalt anses vara en mindre ingripande åtgärd för det företag som berörs än en revision. Skatteverket kan i ett föreläggande precisera att det är en viss handling som verket önskar få del av vilket är kostnadsbesparande för både den som blir förelagd och för Skatteverket. Vidare blir hanteringen enklare. Ansökningar enligt LTS och LAS bedöms utgöra en mindre del av de ansökningar som kan komma att omfattas av det nya kontrollverktyget. Möjligheten till tredjemansföreläggande fanns innan skattebetalningslagens bestämmelser överfördes till skatteförfarandelagen. Förslaget innebär att Skatteverket får bättre förutsättningar för en effektiv kontroll av de som ansöker om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. En effektiv kontroll kan i förlängningen stävja fusk och främja konkurrens på lika villkor mellan de berörda företagen.

8.4 Effekter för myndigheter och domstolar

Eventuellt tillkommande kostnader för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Förslagen bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

9 Författningskommentar

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

10 §

I ett nytt *fyärde stycke* anges att som skatteupplag inte får godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

27 a §

I paragrafen, som är ny, regleras beskattningen av varor som flyttas under ett uppskovsförfarande men som inte når angiven destination och där någon oegentlighet inte har konstaterats under flyttningen. Bestämmelsen baseras på artikel 10.4 i 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), i det följande punktskattedirektivet.

I *första stycket* anges i vilka fall oegentligheten i den ovan angivna situationen anses ha begåtts i Sverige. En förutsättning för att varorna ska beskattas enligt denna bestämmelse är att de har avsänts under uppskovsförfarandet från ett skatteupplag i Sverige eller en importplats i Sverige. En annan förutsättning är att det inte inom fyra månader från

den tidpunkt då flyttningen inleddes kan visas på ett tillfredsställande sätt att flyttningen har avslutats på något av de sätt som följer av punktskattedirektivet och den svenska lagstiftningen eller på vilken plats oegentligheten har begåtts. Om en oegentlighet under flyttningen kan konstateras ska i stället beskattning ske enligt 27 § eller motsvarande bestämmelser i annat land med stöd av artikel 10.1 och 10.2 i punktskattedirektivet.

Av *andra stycket* följer att skatten ska betalas av den som har ställt säkerhet för skatten under flyttningen, dvs. normalt den avsändande upplagshavaren eller registrerade avsändaren. Vidare fastställs enligt vilken skattesats skatten ska tas ut, dvs. den skattesats som gällde vid tidpunkten då flyttningen inleddes.

29 §

I paragrafen finns bestämmelser om återbetalning av skatt i vissa fall där skatt även har tagits ut i ett annat EU-land.

Genom ändringen i *fjärde stycket* införs en möjlighet till återbetalning om en vara har beskattats enligt nya 27 a §, i likhet med vad som redan gäller vid annan oegentlighetsbeskattning enligt 27 och 28 §§. För återbetalning krävs att den skattskyldige inom tre år efter det att flyttningen påbörjades visar att varan beskattats i ett annat EU-land samt att det andra EU-landets skatteanspråk är befogat.

31 a §

Genom paragrafen, som är ny, införs en generell bestämmelse om att ansökan om återbetalning ska undertecknas. Bestämmelsen motsvarar den som tidigare införts i 9 kap. 7 § lagen (1994:1776) om skatt på energi (se prop. 2015/16:159). Genom den föreslagna bestämmelsen skapas enhetliga regler för ansökningar om återbetalning i denna lag, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen om skatt på energi.

Av *första stycket* framgår att ansökan ska vara undertecknad av sökanden eller av den om som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

Av *andra stycket* framgår att en begäran som lämnats för en sökande, som är en juridisk person, anses ha lämnats av sökanden, om det inte är uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden. Bestämmelsen har utformats med förebild i 8 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete (se prop. 2014/15:10 s. 27 och prop. 2008/09:77 s. 89). Motsvarande bestämmelser för deklARATIONER finns i 4 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

34 a §

Genom ändringarna i *första, andra och fjärde* styckena kommer samma förfarandebestämmelser att gälla för oegentlighetsbeskattning enligt den nya 27 a § som för övrig oegentlighetsbeskattning. Detta innebär bl.a. att Skatteverket fattar beslut om oegentlighetsbeskattning och att vissa angivna bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244) ska tillämpas.

40 a §

I de nya *tredje* och *fjärde* styckena införs bestämmelser om undertecknande av ansökan om återbetalning. Se kommentaren till 31 a §.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018. 10 § ska dock tillämpas i sin äldre lydelse för skatteupplag som har godkänts innan ikraftträdandet. Det innebär att om en bostad har godkänts som skatteupplag innan ikraftträdandet kan godkännandet inte återkallas enbart på den grunden att utrymmet används som bostad. Bestämmelserna i 27 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Det innebär att beskattning inte kan ske enligt den nya bestämmelsen för flyttningar som påbörjats innan ikraftträdandet, oavsett när prövningen sker. Slutligen tillämpas bestämmelserna i 31 a § och 40 a § i den nya lydelsen första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet. Det innebär att kravet på undertecknande inte gäller ansökningar som inkommit innan ikraftträdandet, även om de behandlas efter ikraftträdandet.

9.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt

7f §

Ändringen i *första stycket* är avsedd att förtydliga att varorna anses flyttas under uppskovsförfarandet när de uppfyller de krav som uppställs i bestämmelsen. Ändringen i *första stycket punkt 3* innebär vidare att det klargörs att det inte är möjligt att flytta varor enligt dessa bestämmelser till en plats där de lämnar gemenskapens territorium, dvs. för export av varor.

I det nya *andra stycket* tydliggörs att den administrativa referenskod som i vanliga fall ska följa med varor som flyttas under ett uppskovsförfarande får ersättas av ett följedokument för transport av vinprodukter enligt artikel 24.1.a.iii i kommissionens förordning (EG) nr 436/2009 av den 26 maj 2009 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 479/2008 när det gäller vinodlingsregistret, de obligatoriska deklARATIONERNA och framtagningen av uppgifter för marknadsuppföljning, följedokumentet vid transport av produkter och de register som ska föras inom vinsektorn.

De hänvisningar till rådets direktiv 2008/118/EG som sedan tidigare finns i paragrafen är dynamiska, dvs. avser EU-direktivet i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

9 §

Se kommentaren till 10 § lagen (1994:1564) om tobaksskatt, förkortad LTS.

9 b §

Paragrafen innehåller en skyldighet för en upplagshavare att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på det skatteupplag eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Vid flyttning av varor från små vinproducenter enligt 7 f § ersätts de angivna dokumenten med ett följedokument för transport av vinprodukter. Genom ändringen införs en hänvisning även till detta dokument.

12 §

Paragrafen innehåller en skyldighet för en registrerad varumottagare att ta emot varor som flyttas under uppskovsförfarandet på sin ordinarie mottagningsplats eller den direkta leveransplats som angetts i det elektroniska administrativa dokumentet eller ersättningsdokumentet. Vid flyttning av varor från små vinproducenter enligt 7 f § ersätts de angivna dokumenten med ett följedokument för transport av vinprodukter. Genom ändringen i *fjärde stycket* införs en hänvisning även till detta dokument.

24 a §

I paragrafen, som är ny, införs en skyldighet för mottagaren av varor som har flyttats från en liten vinproducent på det sätt som följer av 7 f § att skriftligen underrätta Skatteverket om mottagandet av varorna.

26 a §

Se kommentaren till 27 a § LTS.

28 §

Se kommentaren till 29 § LTS.

31 a §

Se kommentaren till 31 a § LTS.

34 a §

Se kommentaren till 34 a § LTS.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna i 7 f §, 9 b § och 12 § i de nya lydelseerna samt 24 a § och 26 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Det innebär att äldre regler gäller i dessa delar för flyttningar som påbörjats innan ikraftträdandet, även om en prövning sker efter ikraftträdandet. 9 § ska tillämpas i sin äldre lydelse för skatteupplag som har godkänts innan ikraftträdandet. Det innebär att om en bostad har godkänts som skatteupplag innan ikraftträdandet kan godkännandet inte återkallas enbart på den grunden att utrymmet används som bostad. Slutligen tillämpas bestämmelserna i 31 a § i den nya lydelsen första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet. Det innebär att kravet på undertecknande inte gäller ansökningar som lämnats in innan ikraftträdandet, även om de behandlas efter ikraftträdandet.

9.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

4 kap.

2 a §

Se kommentaren till 27 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS.

Tidigare 2 a § är genom ändringen omnumrerad till 2 b §.

3 §

Se kommentaren till 10 § LTS.

6 kap.

1 a §

Se kommentaren till 34 a § LTS.

9 kap.

7 §

Ändringarna i *andra stycket* och borttagandet av *tredje stycket* föranleds av att bestämmelser om undertecknande av ansökan om återbetalning eller kompensation av punktskatt i stället förs in i den nya 12 §.

11 §

Se kommentaren till 29 § LTS.

12 §

Se kommentaren till 31 a § LTS.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna i 4 kap. 2 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Det innebär att äldre regler gäller i dessa delar för flyttningar som påbörjats innan ikraftträdandet, även om en prövning sker efter ikraftträdandet. 4 kap. 3 § ska tillämpas i sin äldre lydelse för skatteupplag som har godkänts innan ikraftträdandet. Det innebär att om en bostad har godkänts som skatteupplag innan ikraftträdandet kan godkännandet inte återkallas enbart på den grunden att utrymmet används som bostad. Slutligen tillämpas bestämmelserna i 9 kap. 12 § i den nya lydelsen första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet, medan äldre bestämmelser i 9 kap. 7 § fortfarande gäller för ansökningar om återbetalningar eller kompensation som lämnas in före ikraftträdandet. Det innebär att reglerna om undertecknande enligt 9 kap. 7 § gäller för ansökningar som lämnats in innan ikraftträdandet, även om de behandlas efter ikraftträdandet.

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

1 kap.

5 a §

Ändringen i *andra stycket* innebär att hänvisning även görs till artikel 40 i direktiv 2008/118/EG enligt vilken vissa särskilda bestämmelser gäller för små vinproducenter i vissa fall. I stället för de dokument som normalt ska följa med punktskattepliktiga varor enligt artiklarna 21, 24 och 34 i direktivet ska enligt artikel 40 varorna åtföljas av ett godkänt följedokument för transport av vinprodukter. Närmare bestämmelser om vad som utgör ett sådant godkänt följedokument finns i artikel 24.1.a.iii i kommissionens förordning (EG) nr 436/2009 av den 26 maj 2009 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 479/2008 när det gäller vinodlingsregistret, de obligatoriska deklARATIONERNA och framtagningen av uppgifter för marknadsuppföljning, följedokumenterna vid transport av produkter och de register som ska föras inom vinsektorn. Genom hänvisningen till artikel 40 blir bestämmelserna i lagen tillämpliga även i dessa fall. Detta innebär exempelvis att bestämmelserna i 5 kap. blir tillämpliga. Hänvisningen till direktivet är dynamisk, dvs. avser EU-direktivet i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

6 §

Vid sådana flyttningar från små vinproducenter som omfattas av artikel 40 i direktiv 2008/118 ersätts de dokument som normalt ska följa med varorna av följedokument för transport av vinprodukter, se ovan kommentaren till 5 a §. På samma sätt som vad gäller vid övriga situationer som nämns i 5 a § får en punktskattepliktig vara flyttas endast om de krav som uppställs på sådana dokument är uppfyllda. En hänvisning till följedokument för transport av vinprodukter införs därför i *första stycket*.

Av *andra stycket* följer att, på samma sätt som för andra flyttningar, en flyttning inte ska anses ha skett i strid med första stycket om följedokumentet för flyttning av vinprodukter innehåller endast smärre brister.

2 kap.

6 §

Paragrafen innehåller en skyldighet för förare att se till att dokument följer med transporten i enlighet med 1 kap. 6 § samt att vid transportkontroll tillhandahålla Tullverket tillgängliga sådana dokument. Genom ändringen i *första stycket* gäller dessa skyldigheter även följedokument för flyttning av vinprodukter där detta är aktuellt.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet. Det innebär att äldre regler gäller i dessa delar för

flyttningar som påbörjats innan ikraftträdandet, även om en prövning sker efter ikraftträdandet.

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

2 kap.

5 §

Förslaget i *andra stycket nionde punkten* innebär att även uppgifter huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som registrerad avsändare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och från vilken tidpunkt får lämnas ut till enskild, om det inte kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

I det fall en enskild kontaktar Skatteverket och det visar sig att den efterfrågade fysiska eller juridiska personen inte är godkänd som registrerad avsändare eller att ett godkännande återkallats finns det således inte någon egentlig uppgift att lämna ut utan svaret bör vara att personen inte är registrerad som registrerad avsändare.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018.

9.6 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

3 kap.

4 §

Av paragrafen framgår vad som avses med beskattningsår. Ändringen i *första stycket punkten 7* innebär att de nya paragraferna 27 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, förkortad LTS, 26 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt och 4 kap. 2 b § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, inkluderas i uppräknningen.

26 kap.

23 §

I paragrafen anges när redovisningsskyldigheten inträder för punktskatt som redovisas i punktskattedeklaration.

I det nya *första stycket* anges att punktskatt ska redovisas för den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder. När skattskyldigheten inträder framgår av den materiella lagstiftningen för respektive punktskatt.

I det nya *andra stycket* införs en särskild bestämmelse för energiskatt på elektrisk kraft för vilken skattskyldighet inträder enligt 11 kap. 7 § 1 a LSE. Sådan skatt ska redovisas för den redovisningsperiod som

inleds en månad efter utgången av den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder. Skatten ska således redovisas två månader senare än vad som följer av huvudregeln i första stycket. Det innebär att om skattskyldigheten inträder i januari ska skatten redovisas för redovisningsperioden mars.

Det nya *tredje stycket* innebär att om Skatteverket har fattat ett beslut enligt 17 § om att redovisningsperioden för punktskatt är ett beskattningsår får inte andra stycket tillämpas. Huvudregeln i första stycket tillämpas således alltid i dessa fall.

37 kap.

7 a §

I paragrafen, som är ny, anges att Skatteverket får förelägga den som har beviljats återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt LTS, lagen om alkoholskatt eller LSE att lämna uppgift som verket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Detta blir aktuellt i de situationer där en granskning sker efter det att ett beslut om återbetalning eller kompensation har fattats.

9 a §

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om s.k. tredjemansföreläggande.

Skatteverket får enligt *första stycket* förelägga den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo att lämna uppgift om en rättshandling med någon annan (tredjemansföreläggande). Ett föreläggande är möjligt både före och efter att Skatteverket har fattat beslut avseende ansökan. Möjligheten att förelägga någon att lämna uppgift får också anses omfatta befogenhet att låta föreläggandet avse att visa upp en handling eller lämna en kopia av en handling (prop. 2010/11:165 s. 855).

Av *andra stycket* följer att föreläggandet ska avse uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna kontrollera om andra än den som föreläggs har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt LTS, lagen om alkoholskatt eller LSE,

10 §

Ändringen i paragrafen innebär att även andra personer än de som avses i 9 a § får föreläggas att lämna uppgift om någon annan som ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt enligt LTS, lagen om alkoholskatt eller LSE. Bestämmelsen avser i princip fysiska personer och dödsbon som inte är bokföringsskyldiga. Sådana särskilda skäl som krävs kan förelägga om andra kontrollmetoder saknas och det finns ett uttalat kontrollintresse (prop. 2010/11:165 s. 856).

39 kap.

1 §

I paragrafen anges innehållet i kapitlet. Ändringen är föranledd av att en ny paragraf, 3 a §, införs.

3 a §

I paragrafen, som är ny, anges att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt har en skyldighet att i skälig omfattning se till att det finns underlag för kontroll av uppgifter i ansökan. Detta kan ske genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation. Bestämmelsen har utformats med den generella dokumentationsskyldigheten i 3 § som förebild.

41 kap.

2 §

I *första stycket fjärde punkten* görs en rent språklig ändring i form av att "återbetalning eller kompensation av punktskatt" byts ut mot "återbetalning av eller kompensation för punktskatt". Någon ändring i sak är inte avsedd.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna i 26 kap. 23 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på punktskatt där skattskyldighet har inträtt efter den 31 december 2017. För punktskatt där skattskyldigheten har inträtt före ikraftträdandet gäller de äldre bestämmelserna om redovisningstidpunkten, oavsett när prövningen sker. De nya bestämmelserna i 37 kap. 7 a och 9 a §§ och 39 kap. 3 a § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning av eller kompensation för punktskatt som avser förhållanden efter ikraftträdandet. Detsamma gäller för den nya lydelsen av bestämmelserna i 37 kap. 10 §. Det innebär att äldre regler i dessa fall gäller för ansökningar som avser förhållanden innan ikraftträdandet, även om de provas efter ikraftträdandet. När det gäller dokumentationskravet i 39 kap. 3 a § bör det dock noteras att även om kraven i den nya paragrafen gäller för ansökningar om återbetalning av eller kompensation för punktskatt som avser förhållanden efter ikraftträdandet är det redan enligt nu gällande regler den som ansöker som ska visa rätten till återbetalning eller kompensation. Det kan därmed i praktiken bli nödvändigt för den som ansöker att se till att det finns tillräckligt underlag för att visa att förutsättningarna för återbetalning eller kompensation är uppfyllda även om ansökan avser förhållanden innan ikraftträdandet.

9.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2016:1077) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

7 kap.

1 §

Genom ändringen i *första stycket punkten 10 e* rättas hänvisningen vad gäller registrering av lagerhållare enligt LTS så att hänvisningen omfattar alla godkända lagerhållare.

Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde

Bilaga 1

Promemorian innehåller förslag om ändrade regler avseende redovisningsskyldighetens inträde för punktskatter. Förslagen innebär att redovisningsskyldigheten för punktskatter som redovisas i punktskatte-deklaration alltid ska inträda samtidigt som skattskyldigheten. Därmed slopas kopplingen mellan punktskatteredovisningen och affärsredovisningen. Utan denna koppling får vi en enkel och för alla punktskatter enhetlig regel som tydligt anger vilken redovisningsperiod skatten ska hänföras till.

Lagförslag i Skatteverkets hemställen Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde

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

Härigenom föreskrivs att 26 kap. 23 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 kap.

23 §

Till varje redovisningsperiod ska den punktskatt hänföras för vilken redovisningsskyldighet har inträtt under perioden. Skatt enligt lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m. ska dock hänföras till den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Punktskatt ska redovisas för den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Redovisningsskyldigheten inträder när affärshändelser, som grundar skattskyldighet, enligt god redovisningssed bokförs eller borde ha bokförts. Är den deklarationsskyldige inte bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) inträder redovisningsskyldigheten samtidigt med skattskyldigheten. Detsamma gäller om skattskyldigheten inträder vid händelser som inte föranleder någon bokföringsåtgärd.

Vid försäljning mot kredit får Skatteverket, om principerna för den redovisningsskyldiges bokföring föranleder det, besluta att redovisningsskyldigheten ska inträda vid beskattningsårets utgång, dock inte senare än när betalning inflyter eller fordran diskonteras eller överlåts.

Om en deklarationsskyldig försätts i konkurs, inträder redovisningsskyldigheten genast

*för de affärshändelser för vilka
skattskyldighet har inträtt före
konkursbeslutet.*

Bilaga 2

Förteckning över remissinstanser för Skatteverkets hemställda Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde

Efter remiss har yttranden över Skatteverkets hemställda Punktskatt – redovisningsskyldighetens inträde lämnats av Kammarrätten i Sundsvall, Förvaltningsrätten i Falun, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Kommerskollegium, Folkhälsomyndigheten, Systembolaget, Tullverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Statens Energimyndighet, Konkurrensverket, JTI Sweden AB, LRF, Näringslivets regelnämnd, Regelrådet, Sprit & Vinleverantörsföreningen, Svensk energi, Svensk Försäkring, Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet (SPBI), Svenska Tobakleverantörsföreningen, Svenskt Näringsliv, Sveriges Bryggerier, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF) och Trafikförsäkringsföreningen.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: FAR, Företagarna, ATG, British American Tobacco Sweden AB, Folkspel, Innovations- och kemiindustrierna (IKEM), Philip Morris AB, Riksidrottsförbundet, Sveriges Bergmaterialindustri (SBMI), SEKAB Biofuels & Chemicals AB, Swedish Match Distribution AB, Svensk Handel, Svenska Spel, Sveriges Annonsörer, Tidningsutgivarna och Återvinningsindustrierna.

Sammanfattning av promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet

I promemorian föreslås vissa justeringar i ett tidigare remitterat förslag från Skatteverket avseende redovisningsskyldighetens inträde för punktskatter. Förslagen innebär i förhållande till det tidigare remitterade förslaget att det införs särskilda bestämmelser för redovisning av skatt avseende bränslen som omfattas av det s.k. uppskovsförfarandet i samband med månadsskiften och en senare redovisningstidpunkt för energiskatt på elektrisk kraft i vissa fall.

I promemorian föreslås även vissa bestämmelser om undertecknande av ansökningar, förelägganden och dokumentationsskyldighet i samband med återbetalning och kompensation av punktskatt, nya bestämmelser om beskattning av varor som försvinner under en uppskovsflyttning och borttagande av möjligheten att ha ett skatteupplag i bostad. Vissa ändringar och förtydliganden görs vidare vad avser bestämmelserna om flyttningar av varor till små vinproducenter. I promemorian föreslås slutligen att vissa uppgifter om registrerade avsändare i beskattningsdatabasen ska få lämnas ut.

Förslaget föranleder ändringar i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

Lagförslag i promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet

Förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1563) om tobaksskatt
dels att 10, 29, 34 a och 40 a §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 27 a och 31 a §§, av
följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 §¹

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

1. tillverka, bearbeta eller i större omfattning lagra skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande,
3. för försäljning till näringsidkare inom EU importera skattepliktiga varor från tredje land, eller
4. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

27 a §

Om varor, som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte når angiven destination och ingen

¹ Senaste lydelse 2011:285.

oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts här i landet och varorna beskattas här om

1. varorna avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 8 b § på ett tillfredsställande sätt visas att

a) flyttningen har avslutats i enlighet med 8 d § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

29 §²

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

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

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

Har en vara beskattats enligt 27 eller 28 §, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att flyttningen påbörjades att varan beskattats i ett annat EU-land, ska

Har en vara beskattats enligt 27, 27 a eller 28 §, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att flyttningen påbörjades att varan beskattats i ett annat EU-land, ska

² Senaste lydelse 2011:285.

den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EU-landets skatteanspråk är befogat.

den skatt som betalats i Sverige återbetalas, om det andra EU-landets skatteanspråk är befogat.

31 a §³

En ansökan om återbetalning enligt 29–31 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

34 a §⁴

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.

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

Om den som är skattskyldig enligt 27, 27 a 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.

³ Tidigare 31 a § upphävd genom 2002:419.

⁴ Senaste lydelse 2013:1071.

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.

40 a §⁵

Den som i Sverige betalat skatt för tuggtobak som sedan levererats till en köpare i ett annat EU-land ska efter ansökan medges återbetalning av skatt, om inte annat följer av andra stycket. Den som begär återbetalning ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige samt att varorna förts ut ur landet.

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

En ansökan om återbetalning ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
 2. Bestämmelserna i 10 § i den nya lydelsen tillämpas första gången vid beslut som fattas efter ikraftträdandet.
 3. Bestämmelserna i 27 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.
 4. Bestämmelserna i 31 a § och 40 a § i den nya lydelsen tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet.

⁵ Senaste lydelse 2011:285.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1564) om alkoholskatt dels att 7 f, 9, 9 b, 12, 28 och 34 a §§ ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas tre nya paragrafer, 24 a, 26 a och 31 a §§, samt närmast före 24 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Alkoholvaror som avsänds av en vinproducent i ett annat EU-land omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när varorna befinner sig på svenskt territorium om

1. den avsändande vinproducenten enligt nationella bestämmelser med stöd av artikel 40 i rådets direktiv 2008/118/EG undantas från kraven i kapitel IV i direktivet,

2. varorna flyttas under uppskovsförfarande enligt de nationella kraven i avsändarmedlemsstaten, och

3. varorna flyttas till en *sådan destination* som anges i artikel 17 i direktivet.

Föreslagen lydelse

7 f §¹

Alkoholvaror som avsänds av en vinproducent i ett annat EU-land anses flyttas under uppskovsförfarandet när varorna befinner sig på svenskt territorium om

3. varorna flyttas till en *annan av de destinationer* som anges i artikel 17 i direktivet *än den plats där varorna lämnar gemenskapens territorium (17.1.a.iii).*

Den administrativa referenskod som enligt artikel 21.6 i rådets direktiv 2008/118/EG ska följa varorna under flyttningen får i dessa fall ersättas av ett följedokument för transport av vinprodukter enligt artikel 24.1.a.iii i kommissionens förordning (EG) nr 436/2009 av den 26 maj 2009 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EG) nr 479/2008 när det gäller vinodlingsregistret, de obligatoriska deklARATIONERNA och framtagningen av uppgifter för marknadsuppföljning, följedokumenten vid transport av produkter och de register som ska föras inom vinsektorn.

¹ Senaste lydelse 2012:677.

9 §²

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

1. tillverka, bearbeta eller i större omfattning lagra skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare ta emot skattepliktiga varor som flyttats enligt uppskovsförfarande,
3. för försäljning till näringsidkare inom EU importera skattepliktiga varor från tredje land, eller
4. bedriva verksamhet i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker.

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

9 b §³

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.

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, *ersättningsdokumentet eller, vad avser varor som omfattas av 7 f §, följedokumentet för transport av vinprodukter.* Varor som flyttas till ett skatteupplag ska vid mottagandet tas in i skatteupplaget.

12 §⁴

² Senaste lydelse 2011:286.

³ Senaste lydelse 2013:1073.

⁴ Senaste lydelse 2013:1073.

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

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

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

En registrerad varumottagare 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.

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

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

Mottagande av varor från små vinproducenter

24 a §

Den som tar emot varor som flyttats enligt 7 f § från en vinproducent i ett annat EU-land ska skriftligen underrätta Skatteverket om mottagandet av varorna.

26 a §

Om varor, som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att varorna släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts här i landet och varorna beskattas här om

1. varorna avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader

från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 7 b § på ett tillfredsställande sätt visas att

a) flyttningen har avslutats i enlighet med 7 d § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

28 §⁵

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

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

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

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

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

31 a §⁶

En ansökan om återbetalning enligt 28–31 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av

⁵ Senaste lydelse 2011:286.

⁶ Tidigare 31 a § upphävd genom 2002:420.

den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

34 a §⁷

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.

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

Om den som är skattskyldig enligt 26, 26 a 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.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
2. Bestämmelserna i 7 f §, 9 b § och 12 § i de nya lydelseerna samt 24 a § och 26 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

⁷ Senaste lydelse 2013:1073.

3. Bestämmelserna i 9 § i den nya lydelsen tillämpas första gången vid Bilaga 5
beslut som fattas efter ikraftträdandet.

5. Bestämmelserna i 31 a § tillämpas första gången på ansökningar om
återbetalning som lämnas in efter ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi¹

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

dels att nuvarande 4 kap 2 a § ska betecknas 4 kap. 2 b §,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 4 kap. 2 a §, 9 kap. 12 § och 11 kap. 14 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

2 a §

Om bränsle, som flyttas under ett uppskovsförfarande, inte når angiven destination och ingen oegentlighet som innebär att bränslet släpps för konsumtion har konstaterats under flyttningen, ska oegentligheten anses ha begåtts här i landet och bränslet beskattas här om

1. bränslet avsänts från ett skatteupplag eller en importplats i Sverige, och

2. det inte inom fyra månader från den tidpunkt då flyttningen inleddes enligt 3 a kap. 2 § på ett tillfredsställande sätt visas att

a) flyttningen har avslutats i enlighet med 3 a kap. 4 § eller motsvarande bestämmelse i mottagarlandets lagstiftning, eller

b) på vilken plats oegentligheten har begåtts.

Skatt enligt första stycket ska betalas av den som ställt säkerhet för skatten under flyttningen. Skatten ska tas ut enligt den skattesats som gällde vid den tidpunkt då flyttningen inleddes.

¹ Senaste lydelse av nuvarande 4 kap. 2 a § 2009:1493.

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

1. tillverka eller bearbeta bränslen,
2. på flygplats lagra flygfotogen (KN-nr 2710 19 21), som flyttats under ett uppskovsförfarande, för försäljning till förbrukning i luftfartyg när luftfartyget inte används för privat ändamål, eller
3. i större omfattning hålla bränslen i lager.

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

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

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

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

Som skatteupplag får inte godkännas ett utrymme som används som eller är avsett att användas som bostad.

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

6 kap.

1 a §³

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

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

Om den som är skattskyldig enligt 4 kap. 2, 2 a eller 2 b § har

² Senaste lydelse 2010:1820.

³ Senaste lydelse 2013:1075.

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.

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.

9 kap.

7 §⁴

Ansökan om återbetalning eller kompensation enligt 2–6 §§ ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ska lämnas elektroniskt. I fråga om återbetalning enligt 2 § som görs med stöd av 6 a kap. 1 § 10, 11 eller 2 a § ska dock återbetalningen omfatta en period om ett kalenderår. Om sökanden beräknas förbruka bränsle i större omfattning, får dock beskattningsmyndigheten medge att ansökan görs per kalenderkvartal. Ett sådant beslut får återkallas om sökanden begär det eller förutsättningar för medgivande inte finns.

Ansökan om återbetalning eller kompensation ska lämnas in till beskattningsmyndigheten inom tre år efter utgången av kalenderåret respektive kalenderkvartalet *och vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.*

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

Ansökan om återbetalning eller kompensation ska lämnas in till beskattningsmyndigheten inom tre år efter utgången av kalenderåret respektive kalenderkvartalet.

11 §⁵

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

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

⁴ Senaste lydelse 2016:505.

⁵ Senaste lydelse 2011:287.

12 §⁶

En ansökan om återbetalning eller kompensation enligt 2–6 §§, 8 a § eller 10–11 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

11 kap.*14 §*

En ansökan om återbetalning enligt 12–13 §§ ska vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
 2. Bestämmelserna i 4 kap. 2 a § tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.
 3. Bestämmelserna i 4 kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas första gången vid beslut som fattas efter ikraftträdandet.
 4. Bestämmelserna i 9 kap. 12 § och 11 kap. 14 § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning eller kompensation som lämnas in efter ikraftträdandet.
 5. Äldre bestämmelser i 9 kap. 7 § gäller fortfarande för ansökningar om återbetalningar eller kompensation som lämnas in före ikraftträdandet.

⁶ Tidigare 9 kap. 12 § upphävd genom 2002:422.

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

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

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

5 a §¹

I fall då de regler om elektroniska administrativa dokument, administrativa referenskoder, ersättningsdokument, förenklade ledsagardokument och säkerhet som föreskrivs i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi inte är tillämpliga gäller i stället andra stycket för flyttningar av punktskattepliktiga varor.

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

Varorna ska under flyttning omfattas och åtföljas av dokument i den utsträckning som följer av artikel 21, 24, 34 *eller* 40 i det direktiv som anges i 1 §. När varorna omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument enligt artikel 21 i samma direktiv, ska de åtföljas av en sådan administrativ referenskod som avses i artikel 21.6 i direktivet. Varorna ska även omfattas av säkerhet för betalning av skatt i den utsträckning som följer av artikel 18, 34 eller 36 i direktivet.

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 punktskattepliktig vara får flyttas endast om de krav i fråga om elektroniskt administrativt dokument, administrativ referenskod, ersättningsdokument, förenklat ledsagardokument, *följedokument för flyttning av vinprodukter*, säkerhet och anmälningsskyldighet är uppfyllda som följer av de lagar som anges i

¹ Senaste lydelse 2012:679.

² Senaste lydelse 2013:1076.

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.

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

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.

6 §³

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

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

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

2. Bestämmelserna i deras nya lydelse tillämpas första gången på flyttningar som påbörjas efter ikraftträdandet.

³ Senaste lydelse 2012:679.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 5 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 §¹

Från databasen får nedan angivna uppgifter lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Uppgifter får lämnas ut om

1. namn och personnummer,
2. organisationsnummer, namn, firma och juridisk form samt i fråga om handelsbolag och andra juridiska personer sådana uppgifter om huvudkontor och säte som avses i 67 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. registrering enligt skatteförfarandelagen samt särskilt registrerings- eller redovisningsnummer,
4. på vilket sätt den preliminära skatten ska betalas för en fysisk person,
5. registrering av skyldighet att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter,
6. slag av näringsverksamhet,
7. beslut om likvidation eller konkurs, *och*
8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

7. beslut om likvidation eller konkurs,

8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt, *och*

9. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som registrerad avsändare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

¹ Senaste lydelse 2011:1406.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

Bilaga 5

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 7 kap. 1 §, 26 kap. 23 § och 39 kap. 1 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 37 kap. 7 a § och 39 kap. 3 a §, samt närmast före 37 kap. 7 a § och 39 kap. 3 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap. **1 §¹**

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

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

¹ Senaste lydelse 2015:893.

f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt, Bilaga 5

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

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

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

j) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer, eller

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

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

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

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

*Lydelse enligt Skatteverkets Föreslagen lydelse
hemställan Punktskatt – redovisningskyldighetens inträde*

26 kap.

23 §

Punktskatt ska redovisas för den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Punktskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi får dock redovisas för nästföljande redovisningsperiod om skattskyldighet enligt 5 kap. 1 § 1 a–b lagen om skatt på energi inträder under någon av de tre sista dagarna i en redovisningsperiod.

Energiskatt på elektrisk kraft där skattskyldighet inträder enligt 11 kap. 7 § 1 a lagen om skatt på energi ska redovisas för redovisningsperioden efter den redovisningsperiod då skattskyldigheten inträder.

Andra och tredje styckena gäller inte om redovisningsperioden för punktskatt är ett beskattningsår.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Kontroll av uppgifter vid återbetalning eller kompensation av punktskatt

7 a §

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

39 kap.

1 §²

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 §),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
 - dokumentationsskyldighet som avser ansökan om återbetalning eller kompensation av punktskatt (3 a §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11–12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser omsättning av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15 och 16 §§), och
- föreläggande (17 §).

Ansökan om återbetalning eller kompensation av punktskatt

3 a §

Den som har ansökt om återbetalning eller kompensation av punktskatt ska i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig

² Senaste lydelse 2014:1474.

dokumentation se till att det finns underlag för kontroll av uppgifter i ansökan. Bilaga 5

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
 2. Bestämmelserna i 39 kap. 3 a § tillämpas första gången på ansökningar om återbetalning eller kompensation som avser förhållandenefter ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanser för promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet

Efter remiss har yttranden över promemorian Redovisningsskyldighetens inträde samt vissa andra förfarandefrågor på punktskatteområdet lämnats av Kammarrätten i Sundsvall, Förvaltningsrätten i Falun, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Konsumentverket, Kommerskollegium, Folkhälsomyndigheten, Systembolaget, Tullverket, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Konkurrensverket, Statens Energimyndighet, LRF, Riksidrottsförbundet, Regelrådet, Svensk Energi, Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet, Svenskt näringsliv, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund och Tidningsutgivarna.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: ATG, British American Tobacco Sweden AB, FAR, Företagarna, IKEM, JTI Sweden AB, Näringslivets regelnämnd, Philip Morris AB, Sveriges Bergmaterialindustri, SEKAB BioFuels & Chemicals AB, Sprit & Vinleverantörsföreningen, Swedish Match Distribution AB, Svensk Försäkring, Svensk Handel, Svenska Tobaksleverantörsföreningen, Sveriges Annonörer, Sveriges Bryggerier och Återvinningsindustrierna.

Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter

Bilaga 7

I promemorian föreslås att Skatteverket i vissa fall ges möjlighet att förelägga tredjeman att lämna uppgifter om den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt. Uppgifterna ska ha betydelse för kontroll av att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter.

Lagförslag i Skatteverkets hemställan Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter

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

Härigenom förskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)
dels att 37 kap. 10 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 37 kap. 9 a §, samt
närmast före 37 kap. 9 a § och 37 kap. 10 § nya rubriker av följande
lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

37 kap.

Kontroll av någon annans
uppgifter i en ansökan om
återbetalning av eller
kompensation för punktskatt

9 a §

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

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

Föreläggande av annan än den
som är eller kan antas vara
bokföringsskyldig

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i 9 § föreläggas att lämna sådan uppgift som avses i *den paragrafen*.

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person än som avses i 9 *och 9 a* §§ föreläggas att lämna sådan uppgift som avses i *de paragraferna*.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

⁵¹ Senaste lydelse SFS 2011:1244.

Förteckning över remissinstanserna för Skatteverkets hemställda Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter – förslag om lagändring

Efter remiss har yttranden över Skatteverkets hemställda Tredjemansföreläggande för kontroll av vissa beslut om punktskatter lämnats av Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Tullverket, Kronofogdemyndigheten, Statens Energimyndighet, Energiföretagen i Sverige, Srf konsulternas förbund, Svenska Petroleum & Biodrivmedel Institutet, Svenskt näringsliv, TU – Medier i Sverige (Tidningsutgivarna), JTI Sweden AB, Näringslivets regelnämnd.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: British American Tobacco Sweden AB, Regelrådet, FAR, Oberoende Elhandlare, Philip Morris AB, Sprit & Vinleverantörsföreningen, Svenska Tobaksleverantörsföreningen, Sveriges Annonssörer, Sveriges Bryggerier, Sveriges Kommunikationsbyråer, Sveriges Marknadsförbund, Sveriges Tidskrifter, Sveriges Tidskrifter, Swedish Match Distribution AB.