

Beskattning av elektroniska cigaretter och vissa andra nikotinhaltiga produkter

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås att det införs en punktskatt på vätskor som används i elektroniska cigaretter (e-vätskor) om de innehåller nikotin och på nikotinhaltiga produkter för användning i mun eller näsa som inte är tobaksprodukter. Skatten omfattar dock inte produkter som klassificeras som läkemedel. E-vätskorna beskattas med 2 kronor per milliliter och andra nikotinhaltiga produkter beskattas med 200 kronor per kilogram. Skattskyldig ska vara den som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga produkter, den som säljer skattepliktiga produkter till Sverige genom distansförsäljning, den som till Sverige för in eller importerar sådana produkter eller den som i Sverige tar emot sådana produkter. Från skattskyldighet undantas sådana varor som en enskild person själv transporterar till Sverige om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk, upp till maximalt 20 milliliter e-vätska och 200 gram andra nikotinhaltiga produkter per person och tillfälle. Beskattningsmyndighet är Skatteverket förutom vid import från tredjeland, då Tullverket är beskattningsmyndighet.

Innehållsförteckning

1	Lagtext	5
1.1	Förslag till lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter	5
1.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.....	10
1.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1999:445) om exportbutiker	12
1.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg	14
1.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	16
1.6	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	17
1.7	Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253).....	22
1.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	23
2	Bakgrund och gällande rätt	25
3	Beskattning av elektroniska cigaretter	26
3.1	Vad är en e-cigarett?.....	26
3.2	Skäl för beskattning	26
3.3	Vad ska beskattas?.....	27
3.4	Andra nikotinhaltiga produkter utan tobak.....	29
3.5	Definitioner och avgränsningar	29
3.6	Beräkning av skatten	32
3.7	Skattenivå.....	33
3.8	Utformning av skatten	34
3.9	Lagstiftning och ikraftträdande	37
4	Konsekvensanalys.....	39
5	Författningskommentar	43
5.1	Förslaget till lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter	43
5.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.....	51
5.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:445) om exportbutiker	51
5.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg	52
5.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	52
5.6	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	52

5.7	Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253).....	54
-----	--	----

1 Lagtext

Förslag till lagtext.

1.1 Förslag till lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

Härigenom föreskrivs följande.

Lagens tillämpningsområde

1 § Skatt ska betalas till staten för e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter enligt denna lag.

Innebörden av vissa uttryck

2 § I denna lag avses med

- *e-vätskor*: vätskor som innehåller nikotin,
- *andra nikotinhaltiga produkter*: nikotinhaltiga produkter för användning i mun eller näsa förutom e-vätskor eller produkter hänförliga till kapitel 24 i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt rådets förordning (EEG) 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan som gällde den 1 januari 2017,
 - *yrkesmässig aktivitet*: sådan aktivitet som utförs av
 1. en juridisk person, eller
 2. en enskild person om den avser varor som inte är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk,
 - *EU-land*: områden som tillhör Europeiska unionens punktskatteområde,
 - *tredjeland*: länder och områden utanför Europeiska unionens punktskatteområde,
 - *import*: införsel av skattepliktig vara till Sverige från tredjeland under förutsättning att varan inte omfattas av sådant suspensivt tullförfarande eller suspensivt tullarrangemang som avses i artikel 4.6 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG. Med import avses även att varan frisläpps från ett sådant förfarande eller arrangemang.
 - *distansförsäljning*: försäljning där varorna transporteras till Sverige från ett annat EU-land av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning och köpet inte är yrkesmässigt för köparen.
 - *förordning (EG) nr 1272/2008*: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1272/2008 av den 16 december 2008 om

klassificering, märkning och förpackning av ämnen och blandningar, ändring och upphävande av direktiven 67/548/EEG och 1999/45/EG samt ändring av förordning (EG) nr 1907/2006 i den lydelse som gällde den 1 januari 2017.

Skattepliktens omfattning och skattebelopp

3 § Skatt tas ut för e-vätskor med 2 000 kronor per liter vätska.

4 § Skatt tas ut för andra nikotinhaltiga produkter med 200 kronor per kilogram.

5 § Skatt enligt 3 och 4 §§ tas inte ut för

1. produkter som är klassificerade som narkotika enligt narkotikastrafflagen (1968:64) eller som hälsofarliga varor enligt lagen (1999:42) om förbud mot vissa hälsofarliga varor,

2. läkemedel som uppfyller kraven för att få säljas enligt 5 kap. 1 § läkemedelslagen (2015:315) eller medicintekniska produkter som får släppas ut på marknaden eller tas i bruk i Sverige enligt 9 § lagen (1993:584) om medicintekniska produkter,

3. produkter som är skattepliktiga enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

4. produkter som vid klassificering och märkning enligt förordning (EG) nr 1272/2008 tillhör faroklassen akut toxicitet i farokategorierna 1,2 eller 3.

Skattskyldighet och lagerhållare

6 § Skattskyldig enligt denna lag är den som

1. godkänts som lagerhållare enligt 9 §,

2. i annat fall än som avses i 1

a) yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,

b) säljer skattepliktiga varor till köpare i Sverige genom distansförsäljning,

c) från ett annat EU-land för in eller tar emot skattepliktiga varor utan att det är distansförsäljning, eller

3. använder e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter som förvärvats skattefritt för annat ändamål än det som var förutsättningen för skattefriheten.

7 § Skattskyldig för import av skattepliktiga varor är

1. om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen,

2. om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd.

Med *tullskuld* och *unionsvara* förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

Från skattskyldighet enligt första stycket undantas varor som, vid varornas övergång till fri omsättning enligt artikel 201 i förordning (EU) nr 952/2013, ägs av en godkänd lagerhållare.

8 § Från skattskyldighet enligt 6 § 2 c undantas sådana varor som en enskild person själv transporterar till Sverige om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk.

Skattefrihet enligt första stycket medges endast för upp till 20 milliliter e-vätska och 200 gram andra nikotinhaltiga produkter per person och tillfälle.

9 § Som lagerhållare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt
 - a) tillverka skattepliktiga varor,
 - b) från ett annat EU-land föra in eller ta emot skattepliktiga varor,
 - c) importera skattepliktiga varor från tredjeland, eller
 - d) från godkänd lagerhållare köpa skattepliktiga varor för återförsäljning till näringsidkare, eller
 - e) sälja e-vätska eller andra nikotinhaltiga produkter i exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker, och
2. med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som lagerhållare.

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

10 § Om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs, övergår godkännandet till konkursboet. Konkursboet är skattskyldigt för varor för vilka skattskyldighet enligt 11 § 1 inträder efter konkursbeslutet.

Skattskyldighetens inträde

11 § Skyldighet att betala skatt inträder

1. för den som är godkänd lagerhållare, när
 - a) en skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare,
 - b) en skattepliktig vara tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller
 - c) godkännandet som lagerhållare återkallas, varvid skattskyldigheten omfattar skattepliktiga varor som då ingår i dennes lager,
2. för den som är skattskyldig enligt 6 § 2 a, när den skattepliktiga varan tillverkas,
3. för den som är skattskyldig enligt 6 § 2 b eller c, när den skattepliktiga varan förs in till Sverige,
4. för den som är skattskyldig enligt 6 § 3, när den skattepliktiga varan används för annat än avsett ändamål,
5. för den som är skattskyldig enligt 7 §, när skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat.

Avdrag och återbetalning av skatt

12 § En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter

1. som har levererats till en köpare i ett annat EU-land,
2. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,
3. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,
4. som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,
5. som har använts vid tillverkningen av skattepliktiga varor
6. som exporterats till tredjeland eller förts till frizon för annat ändamål än att förbrukas där,
7. som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), eller
8. som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, eller
9. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

13 § En godkänd lagerhållare som säljer e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter i en exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker får, utöver vad som anges i 12 §, göra avdrag för skatt på varor som levererats till resande som kan uppvisa en färdhandling för resa till tredjeland.

14 § Har skatt betalats i Sverige för e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter som sedan levererats till en köpare i ett annat EU-land eller exporterats till tredjeland, medges efter ansökan återbetalning av skatten, 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 Skatteverket. Ansökan ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till Skatteverket inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor.

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.

15 § Skatteverket medger efter ansökan återbetalning av skatt som har betalats enligt denna lag på varor som har förvärvats av

1. utländsk beskickning, karriärkonsulat i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsul vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.

Medlemsstaters ombud vid internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har efter ansökan rätt till återbetalning enligt första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

16 § Den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg får, i enlighet med vad som anges i tillståndet, ta emot e-vätska och andra nikotinhaltiga produkter utan skatt

1. för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort, eller

2. för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland.

Första stycket gäller endast om varorna tas emot från en godkänd lagerhållare.

Förfarande och överklagande

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

Tullverket beslutar om skatt för den som enligt 7 § är skattskyldig vid import. Sådan skatt ska betalas till Tullverket. För skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2016:253).

18 § Beslut enligt 9 § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2018.

1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

dels att det ska införas en ny paragraf, 3 kap. 10 §, av följande lydelse, *dels* att 3 kap. 4 § och 4 kap. 3 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

4 §¹

Frihet från skatt ska under de förutsättningar som anges i 1 § samt med de begränsningar som framgår av 7 och 8 §§ medges en resande för import av

1. 200 cigaretter eller 100 cigariller eller 50 cigarrer eller 250 gram röktaobak eller en proportionell blandning av dessa tobaksvaror,
2. en liter spritdryck eller två liter starkvin,
3. fyra liter vin, och
4. sexton liter starköl.

Bestämmelser om hinder för den som inte fyllt 20 år att föra in spritdrycker, vin och starköl i landet finns i 4 kap. 4 § alkohollagen (2010:1622). En bestämmelse om förbud för den som inte fyllt 18 år att föra in tobaksvaror i landet finns i 13 § tobakslagen (1993:581).

Bestämmelser om hinder för den som inte fyllt 20 år att föra in spritdrycker, vin och starköl i landet finns i 4 kap. 4 § alkohollagen (2010:1622). En bestämmelse om förbud för den som inte fyllt 18 år att föra in tobaksvaror i landet finns i 13 § tobakslagen (1993:581). *En bestämmelse om förbud för den som inte fyllt 18 år att föra in elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare i landet finns i 19 § lagen (2017:425) om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare.*

I denna lag förstås med

spritdryck: alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 22 volymprocent,

starkvin: alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 15 volymprocent men inte 22 volymprocent samt mousserande vin,

vin: annat vin än starkvin samt annan alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 3,5 men inte 15 volymprocent och som inte är starköl,

starköl: öl med en alkoholhalt som överstiger 3,5 volymprocent.

¹ Senaste lydelse 2010:1627.

10 §

Vad som sägs i detta kapitel avseende cigaretter ska även gälla för e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter enligt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. En cigarett ska då anses motsvara 0,1 milliliter e-vätska eller 1 gram andra nikotinhaltiga produkter.

Nuvarande lydelse

4 kap.

3 §²

Tull och skatt enligt 1 § ska tas ut med följande belopp:

	tull	skatt
spritdryck	4 kr/liter	262 kr/liter
starkvin	2 kr/liter	81 kr/liter
vin	1 kr/liter	36 kr/liter
starköl	3 kr/liter	20 kr/liter
cigaretter	34 öre/styck	196 öre/styck
cigarrer	86 öre/styck	219 öre/styck
röktobak	428 kr/kg	2 422 kr/kg
snus	104 kr/kg	762 kr/kg

Föreslagen lydelse

4 kap.

3 §

Tull och skatt enligt 1 § ska tas ut med följande belopp:

	tull	skatt
spritdryck	4 kr/liter	262 kr/liter
starkvin	2 kr/liter	81 kr/liter
vin	1 kr/liter	36 kr/liter
starköl	3 kr/liter	20 kr/liter
cigaretter	34 öre/styck	196 öre/styck
cigarrer	86 öre/styck	219 öre/styck
röktobak	428 kr/kg	2 422 kr/kg
snus	104 kr/kg	762 kr/kg
e-vätska	320 kr/liter	3 300 kr/liter
andra nikotinhaltiga produkter	390 kr/kg	1 225 kr/kg

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

² Senaste lydelse 2016:1083.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:445) om exportbutiker

Härigenom föreskrivs att 4 och 5 §§ lagen (1999:445) om exportbutiker ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §³

I en exportbutik får obeskattade unionsvaror säljas till flygpassagerare som reser till en plats utanför EU:s skatteområde.

Försäljning av varor enligt första stycket får endast avse i denna bestämmelse angivna varor och i särskilt angivna fall följande kvantiteter till varje enskild resande:

1. 200 cigaretter eller 100 cigariller eller 50 cigarrer eller 250 gram röktobak eller en proportionell blandning av dessa tobaksvaror,

2. en liter spritdryck eller två liter starkvin, två liter vin, två liter starköl, och

3. parfym, luktvatten och andra kosmetiska preparat *samt* choklad- och konfektyrvaror *och* andra tobaksvaror än sådana som anges ovan.

3. parfym, luktvatten och andra kosmetiska preparat, choklad- och konfektyrvaror, *nikotinprodukter* *samt* andra tobaksvaror än sådana som anges ovan.

Till den som avreser med bestämmelseort i Norge får försäljning inte ske till större mängder än vad resande får införa tullfritt till det landet.

Vid tillämpning av andra stycket förstås med

spritdryck: alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 22 volymprocent,

starkvin: alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 15 men inte 22 volymprocent, samt mousserande vin,

vin: annat vin än starkvin samt annan alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 3,5 men inte 15 volymprocent och som inte är starköl,

starköl: öl med en alkoholhalt som överstiger 3,5 volymprocent,

cigarill: cigarrer med en högsta vikt av 3 gram per styck.

nikotinprodukter: *e-vätskor* *och* *andra nikotinhaltiga produkter* enligt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

5 §⁴

Om tobaksvaror ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en godkänd upplagshavare enligt

Om *andra* tobaksvaror än *snus* eller *tuggtobak* ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en

³ Senaste lydelse 2014:1504.

⁴ Senaste lydelse 2014:1504.

lagen (1994:1563) om tobaksskatt. godkänd upplagshavare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt. Om snus eller tuggtobak ska säljas i en exportbutik ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en godkänd lagerhållare enligt samma lag.

Om alkoholvaror ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en godkänd upplagshavare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Exportbutiken ska då vara ett godkänt skatteupplag enligt respektive lag.

Om nikotinprodukter enligt 4 § fjärde stycket ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en godkänd lagerhållare enligt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

1.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

Härigenom föreskrivs att 2 och 7 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §¹

I denna lag förstås med

obeskattade varor:

a) varor som inte har beskattats i Sverige, och

b) varor som har beskattats i Sverige men där varorna sedan blivit befriade från skatt,

unionsvaror: detsamma som i artikel 5.23 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen,

icke-unionsvaror: detsamma som i artikel 5.24 i förordning (EU) nr 952/2013,

EU:s tullområde: de områden som anges i artikel 4 i förordning (EU) nr 952/2013,

EU:s skatteområde: det område inom vilket unionens bestämmelser om en viss skatt är tillämpliga.

nikotinprodukter: e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter enligt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

7 §²

Proviaivering med obeskattade alkoholdrycker och tobaksvaror samt icke-unionsvaror får endast ske om tillstånd har beviljats. Tillstånd till proviantering ska beviljas den som bedriver verksamheten på fartyget eller luftfartyget om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt bör beviljas sådant tillstånd.

Proviaivering med obeskattade alkoholdrycker, tobaksvaror och nikotinprodukter samt icke-unionsvaror får endast ske om tillstånd har beviljats. Tillstånd till proviantering ska beviljas den som bedriver verksamheten på fartyget eller luftfartyget om denne med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt bör beviljas sådant tillstånd.

¹ Senaste lydelse 2016:273.

² Senaste lydelse 2011:292.

Tillstånd enligt första stycket beviljas för viss tid eller för varje tillfälle som proviantering sker. Tillstånd för viss tid får beviljas den som bedriver reguljär trafik eller liknande verksamhet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 12 § i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet⁷ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

12 §⁸

Uppgifter och handlingar som avser

1. revision ska gallras tio år efter utgången av det kalenderår då revisionen avslutades, och

2. fastighetstaxering ska gallras tolv år efter utgången av det taxeringsår som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till.

Uppgifter och handlingar om godkända upplagshavare, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare, registrerade avsändare eller godkända skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt samt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då aktören avregistrerades.

Uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi samt lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat.

Uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik samt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat.

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

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2018.

⁷ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

⁸ Senaste lydelse 2016:1084.

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

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 15 §, 7 kap. 1 §, 26 kap. 8 §, 37 kap. 7 a och 9 a §§, 41 kap. 3 §, 53 kap. 5 § och 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt prop. 2017/18:1, Föreslagen lydelse
avsnitt 3.29*

3 kap.

15 §

Med punktskatt avses skatt enligt

1. lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
2. lagen (1972:820) om skatt på spel,
3. lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
4. 2 § första stycket 5 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
5. lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
6. lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
7. lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.,
8. lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
9. lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
10. lagen (1994:1776) om skatt på energi,
11. lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,
12. lagen (1999:673) om skatt på avfall,
13. lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,
14. lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, *och*
14. lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,
15. lagen (2017:000) om skatt på flygresor.
15. lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *och*
16. lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,

7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

10. den som är skattskyldig enligt

a) lagen (1972:820) om skatt på spel,

b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

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

d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

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

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

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

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

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

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

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

l) lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *eller* l) lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *eller*

m) 6 § 1 eller 2 b lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,

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.

26 kap.8 §⁹

Punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet, om den som är skyldig att lämna skattedeklaration är skattskyldig enligt

1. lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi *eller* lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik och inte ska registreras till följd av 7 kap. 1 §,

1. lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik *eller lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter* och inte ska registreras till följd av 7 kap. 1 §,

2. 16 § första stycket lagen om tobaksskatt, 15 § första stycket lagen om alkoholskatt eller 4 kap. 9 § första stycket lagen om skatt på energi och ska registreras enligt 7 kap. 1 § samt inte företräds av en representant som är godkänd av Skatteverket, eller

3. lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.

Lydelse enligt prop. 2017/18:1, Föreslagen lydelse avsnitt 3.19

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 en ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt.

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

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.

⁹ Senaste lydelse 2016:1076

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.

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, c och d eller återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

41 kap. 3 §¹⁰

Revision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),

2. någon annan juridisk person än ett dödsbo,

3. den som har anmält sig för registrering,

4. den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt,

5. sådant ombud för en utländsk beskattningsbar person som avses i 6 kap. 2 §,

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

7. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

8. den som har ansökt om registrering som varumottagare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

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

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

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

11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik eller lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

¹⁰ Senaste lydelse 2016:1076.

53 kap.

5 §

Som beslut om punktskatt anses också

1. beslut om återbetalning av skatt enligt

- a) 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
b) 29 *eller* 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, *eller* b) 29, 30 *eller* 40 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
c) 28, 29 *eller* 30 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *och* c) 28, 29 *eller* 30 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *eller*
d) 14 § lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, *och*

2. beslut om återbetalning eller kompensation enligt 9 kap. 2, 3, 4, 5, 5 a, 6, 8 a, 10 *eller* 11 § *eller* 11 kap. 12–15 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

64 kap.

6 §

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen *eller* direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor *eller* tjänster utan mervärdesskatt *eller* punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 10 kap. 5–8 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
- 31 d § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
- 31 d § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *eller* – 31 d § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi. – 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, *eller*
– 15 § lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2018.

1.7 Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 § tullagen (2016:253) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹¹

Bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet finns i

– lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

– mervärdesskattelagen (1994:200),

– lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

– lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

– lagen (1994:1776) om skatt på energi, *och*

– lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik.

Bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet finns i

– lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

– mervärdesskattelagen (1994:200),

– lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

– lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

– lagen (1994:1776) om skatt på energi,

– lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, *och*

– *lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.*

Skatt som avses i första stycket ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, om inte något annat föreskrivits. Om det i beskattningsunderlaget för sådan skatt ska ingå tullvärde, tull eller motsvarande avgift som fastställts i annan valuta, ska sådant underlag omräknas till svensk valuta efter den kurs som enligt tullagstiftningen gällde den dag då tullvärdet fastställdes.

Denna lag träder ikraft den 1 juli 2018.

¹¹ Senaste lydelse 2016:1086.

1.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2017/18:1, Föreslagen lydelse avsnitt 3.30

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

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

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

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

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

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

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

l) lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *eller* l) lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *eller*

m) 6 § 1 eller 2 b lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,

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 Bakgrund och gällande rätt

Europaparlamentet och Europeiska unionens råd antog den 3 april 2014 direktiv 2014/40/EU om tillnärmning av medlemsstaternas lagar och andra författningar om tillverkning, presentation och försäljning av tobaksvaror och relaterade produkter och om upphävande av direktiv 2001/37/EG, nedan kallat tobaksproduktdirektivet. Förutom regler om tobaksprodukter innehåller direktivet även regler om elektroniska cigaretter, nedan kallade e-cigaretter, och påfyllningsbehållare. Direktivets regler ska tillämpas under förutsättning att produkterna inte omfattas av kravet på ett godkännande enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2001/83/EG av den 6 november 2001 om upprättande av gemenskapsregler för humanläkemedel (humanläkemedelsdirektivet) eller kraven som anges i rådets direktiv 93/42/EEG av den 14 juni 1993 om medicintekniska produkter.

Läkemedelsverkets inställning var tidigare att e-cigaretter som innehåller nikotin skulle bedömas som läkemedel. I en dom den 17 februari 2016 fastslog dock Högsta förvaltningsdomstolen att e-cigaretter som innehåller nikotin inte utifrån sin funktion ska bedömas som läkemedel. Domen innebär att tobaksproduktdirektivets bestämmelser om e-cigaretter och påfyllningsbehållare behövde genomföras i svensk lagstiftning. I proposition 2016/17:132 föreslog regeringen därför bestämmelser avseende e-cigaretter som bl.a. innebär att en skyldighet införs för tillverkare och importörer att anmäla produkter, att tillverkare och leverantörer blir ansvariga för att dessa produkter uppfyller vissa krav och att restriktioner avseende reklam för e-cigaretter och påfyllningsbehållare införs. Riksdagen beslutade i enlighet med förslaget den 17 maj 2017 och lagändringarna började gälla den 1 juli 2017. Större delen av de nya reglerna infördes genom den nya lagen (2017:425) om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare.

Det finns på EU-nivå inte några regler som specifikt rör beskattning av e-cigaretter. Medlemsstaterna har således möjlighet att införa och utforma regler om sådan beskattning så länge reglerna inte leder till gränssformaliteter i handeln mellan medlemsstater samt följer de generella unionsrättsliga reglerna om proportionalitet och likabehandling. I budgetpropositionen för 2018 (prop. 2017/18:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 6.28) föreslog regeringen att en skatt på e-cigaretter utan tobak skulle införas och angav att beskattningen bör träda i kraft den 1 juli 2018.

3 Beskattning av elektroniska cigaretter

3.1 Vad är en e-cigarett?

En e-cigarett är en elektronisk apparat som förångar en vätska så att den kan andas in. Vätskan kan vara med eller utan nikotin och kan även innehålla olika smakämnen. Hur mycket vätska som konsumeras vid en normal användning varierar, men en milliliter vätska kan sägas motsvara drygt tio cigaretter. För de nikotinhaltiga vätskorna varierar mängden nikotin normalt mellan 3 och 20 milligram nikotin per milliliter vätska. Även i ”vanliga” cigaretter varierar mängden nikotin. Enligt Folkhälsomyndighetens föreskrifter om gränsvärden och mätmetoder av tjära, nikotin och kolmonoxid samt krav för laboratorier vid verifiering av mätningar (HSLF-FS 2016:43) får halten dock inte överstiga 1 milligram nikotin per cigarett. En direkt jämförelse av mängden nikotin i e-cigaretter och cigaretter är dock svår att göra eftersom det även spelar roll hur nikotinet tas upp i kroppen hos användaren. Apparaten kan antingen konstrueras som en återanvändningsbar variant med ett laddningsbart batteri och påfyllningsbehållare för vätskan, eller som en engångsvariant där batteriet och behållaren för vätskan är inbyggt och inte kan återanvändas.

3.2 Skäl för beskattning

Promemorians bedömning: Elektroniska cigaretter bör beskattas.

Skälen för bedömningen: I tobaksproduktdirektivet finns regler om hanteringen av e-cigaretter. Många av dessa regler motsvarar regler för tobaksprodukter. I skälen till direktivet anges att en hög folkhälsoskyddsnivå bör tas i beaktande vid regleringen av e-cigaretter samt att dessa kan utvecklas till en inkörsport till nikotinberoende och resultera i traditionell tobakskonsumtion, eftersom de efterliknar och normaliserar rökning (skäl 36 och 43 i ingressen).

Frågan om e-cigaretter har även diskuterats inom ramen för WHO:s ramkonvention om tobakskontroll. Enligt artikel 5.2(b) i konventionen ska parterna arbeta mot att förebygga och minska inte bara tobakskonsumtion utan även nikotinberoende, oavsett källa. I det sammanhanget skiljer man på medicinsk användning och nöjesanvändning, se punkt 33 i WHO:s rapport om ”Electronic nicotine delivery systems” från den 1 september 2014 (FCTC/COP/6/10 Rev.1). I WHO:s rapport om ”Electronic nicotine delivery systems and electronic non-nicotine delivery systems (ENDS/ENNDS)” från augusti 2016 (FCTC/COP/7/11) anges att det är mycket sannolikt att e-cigaretter är mindre giftiga än cigarettök, men att det är osannolikt att e-cigaretter är ofarliga och att långsiktigt användande förväntas öka risken för kronisk obstruktiv lungsjukdom, lungcancer och möjligen även kardiovaskulär sjukdom (punkt 11).

Tobaksproduktssdirektivets regler om hantering av e-cigarett har genomförts inom EU, men flera medlemsstater har även infört skatter på e-cigarett. Cypern, Estland, Grekland, Finland, Ungern, Italien, Lettland, Portugal, Rumänien och Slovenien har infört eller beslutat om att införa beskattning av e-cigarett.

Genom lagen (2017:425) om elektroniska cigarett och påfyllningsbehållare har det införts regler kring hanteringen av e-cigarett, bl.a. avseende produktkrav, åldersgräns, anmälningsskyldighet vid försäljning, tillsyn och straffansvar. Beskattning av e-cigarett skulle komplettera dessa regler och ytterligare stärka kontrollen på området.

Som framgår ovan finns starka folkhälsoskäl att beskatta elektroniska cigarett. På grund av dessa, och övriga ovan angivna skäl, bör elektroniska cigarett beskattas.

3.3 Vad ska beskattas?

Promemorians förslag: Skatten ska omfatta nikotinhaltiga vätskor som används i elektroniska cigarett.

Skälen för förslaget: Som framgår ovan är en e-cigarett en elektronisk apparat som förångar en vätska så att den kan andas in av användaren. Skatt kan därför tas ut antingen på själva apparaten, på vätskan eller på båda. En beskattning av apparaten möter dock vissa praktiska problem, då apparaterna varierar i utförande, storlek och pris. De enklaste varianterna är engångscigarett som är förhållandevis billiga. Det finns sedan olika varianter av apparater med påfyllningsbehållare som är dyrare, men kan användas under längre tid. Den folkhälsoaspekt som motiverar beskattningen talar även för att själva konsumtionen ska beskattas. Förutom för engångscigaretterna har inköpet av e-cigaretten ingen koppling till hur mycket den används. Detta talar för att vätskan bör beskattas. En sådan beskattning skulle även överensstämma med beskattning av tobaksprodukter, där själva produkten beskattas, men inte t.ex. pipor. Det föreslås därför att vätskorna ska beskattas, men inte apparaterna.

En fråga är om beskattningen bör innefatta enbart nikotinhaltiga vätskor eller även vätskor utan nikotin. Regleringen i tobaksproduktssdirektivet omfattar enbart nikotinhaltiga vätskor och e-cigarett som kan användas till sådana vätskor. Då lagen om elektroniska cigarett och påfyllningsbehållare bygger på tobaksproduktssdirektivet innehåller reglerna i den lagen en motsvarande avgränsning. I propositionen till lagen diskuterades frågan om även e-cigarett utan nikotin borde omfattas av regleringen, men regeringen gjorde då bedömningen att det inte fanns lika starka folkhälsoskäl att reglera e-cigarett som inte kan användas för konsumtion av nikotin (prop. 2016/17:132 s. 25). Någon särskild reglering av e-cigarett som inte kan användas för konsumtion av nikotin föreslogs därför inte.

När det gäller beskattning finns det argument både för och emot att inkludera även vätskor utan nikotin. Ett argument för att inkludera vätskor utan nikotin är att det blir enklare administrativt, både för beskattningsmyndigheten och för de skattskyldiga. Om samtliga vätskor

inkluderas behöver det inte avgöras om en vätska innehåller nikotin eller inte. I lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare finns emellertid krav på produktanmälan av e-cigaretter och påfyllningsbehållare som ska tillhandahållas på den svenska marknaden. De anmälda uppgifterna ska offentliggöras på en hemsida. Det finns även krav på att e-cigaretter och påfyllningsbehållare ska förses med en innehållsdeklaration. Uppgifter om en vätska innehåller nikotin eller inte finns således tillgängliga. Ett annat argument för att inkludera även nikotinfria vätskor är att användning av sådana i lika stor utsträckning som nikotinhaltiga normaliserar rökning. De kan även fungera som inkörsport till användning av nikotinhaltiga vätskor och traditionell tobaksrökning. Ett tänkbart argument för att skatten bör omfatta även nikotinfria vätskor är att det annars kan finnas risk att användare köper nikotinfria vätskor och sedan själva blandar ut dessa med rent nikotin för att undvika skatten. Nikotin är vid klassificering enligt förordning (EG) nr 1272/2008¹² klassificerat som akut toxiskt kategori 2. Ämnet anses därför vara en *särskilt farlig kemisk produkt* enligt 4 kap. 1 § Kemikalieinspektionens föreskrifter (KIFS 2008:2) om kemiska produkter och biotekniska organismer. Det krävs enligt förordningen (2008:245) om kemiska produkter och biotekniska organismer tillstånd för att hantera eller yrkesmässigt överlåta sådana produkter. Det är även reglerat vem sådana produkter får överlåtas till. Det är således inte tillåtet att sälja rent nikotin till konsumenter. På marknaden finns dock företag som säljer s.k. nikotinbaser som består av nikotin som är utblandat med andra vätskor i en sådan omfattning att det inte längre anses vara akut toxiskt. Det finns inget hinder mot att beskatta även sådana vätskor.

Ett argument för att beskattningen ska omfatta endast nikotinhaltiga vätskor är att regleringarna i tobaksproduktdirektivet och lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare enbart omfattar sådana vätskor. Det innebär att kontrollen av sådana vätskor underlättas, då handeln med dem är reglerad på flera sätt. Att beskattningsreglerna har en liknande avgränsning gör dessutom systemet mer lättöverskådligt. Om även icke nikotinhaltiga vätskor skulle beskattas skulle det kunna leda till gränsdragningsproblem avseende vilka vätskor som omfattas av skatten i fall då icke nikotinhaltiga vätskor kan användas i e-cigaretter, men inte marknadsförs för det användningsområdet. Om alla vätskor som över huvud taget kan användas i en e-cigarett skulle inkluderas riskerar det att även vätskor med andra avsedda användningsområden omfattas, medan en definition baserad på vätskans avsedda användning skulle innebära ett subjektivt bedömningsmoment som riskerar att göra systemet svåröversägbart.

Sammantaget bedöms att argumenten för att enbart beskatta nikotinhaltiga vätskor väger över, både ur ett folkhälsoperspektiv och ett administrativt perspektiv. Det föreslås därför att skatten ska omfatta enbart nikotinhaltiga vätskor.

¹² Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1272/2008 av den 16 december 2008 om klassificering, märkning och förpackning av ämnen och blandningar, ändring och upphävande av direktiven 67/548/EEG och 1999/45/EG samt ändring av förordning (EG) nr 1907/2006

3.4 Andra nikotinhaltiga produkter utan tobak

Promemorians förslag: Skatten ska även omfatta andra nikotinhaltiga produkter.

Skälen för förslaget: Historiskt sett har nikotinhaltiga produkter för konsumtion antingen varit tobaksprodukter eller produkter som klassificerats som läkemedel enligt läkemedelslagen (2015:315). När Högsta förvaltningsdomstolen fastslog att e-cigarett som innehåller nikotin inte utifrån sin funktion ska bedömas som läkemedel (se avsnitt 2 ovan) innebar det att vätskan till e-cigarett sågs som en nikotinhaltig produkt som varken var en tobaksprodukt eller klassificerades som läkemedel. Nyligen har det i Sverige lanserats en snusliknande produkt som inte innehåller tobak, men som innehåller nikotin. Den liknar således e-cigarett på så sätt att det är en nikotinhaltig produkt för konsumtion som varken är en tobaksprodukt eller klassificeras som läkemedel. Det kan inte uteslutas att det i framtiden kan släppas andra nikotinhaltiga produkter utan tobak på den svenska marknaden.

Flera av de hälsoskäl som anförts ovan för beskattning av e-cigarett gör sig gällande även för dessa produkter. Även dessa produkter kan leda till nikotinberoende och kan fungera som inkörsport till tobakskonsumtion. Det är dock inte fråga om läkemedel, med den kontroll som det innebär (se vidare i avsnitt 3.5 nedan). Utifrån likabehandlingsprincipen är det svårt att motivera varför andra tobaksfria nikotinhaltiga produkter för konsumtion skulle beskattas på ett annat sätt än e-cigarett. Det föreslås därför att även dessa produkter ska beskattas.

3.5 Definitioner och avgränsningar

Promemorians förslag: Skattepliktiga vätskor ska betecknas ”e-vätskor” och definieras som vätskor som innehåller nikotin. Andra skattepliktiga produkter benämns ”andra nikotinhaltiga produkter” och definieras som nikotinhaltiga produkter för användning i mun eller näsa, med ett undantag för tobaksvaror.

Skatten ska inte omfattas läkemedel, medicintekniska produkter, narkotika, hälsofarliga varor eller sådana varor som beskattas enligt lagen om tobaksskatt.

Skälen för förslaget

Definitioner

I lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare avses med elektronisk cigarett en ”produkt som kan användas för konsumtion av nikotinånga via ett munstycke, eller beståndsdel av den produkten, inbegripet en patron, en tank och anordningen utan patron eller tank”. Definitionen kommer från tobaksproduktdirektivet. Som framgår ovan ska själva e-cigaretterna inte beskattas. Ur beskattningshänseende behövs därför inte någon definition för e-cigarett. I tobaksproduktdirektivet finns även en definition för påfyllningsbehållare, ”behållare som

innehåller vätska som innehåller nikotin och som kan användas för att fylla på en elektronisk cigarett”. Den definitionen är dock inte helt ändamålsenlig för beskattning. Beskattning sker i många fall innan varan tillhandahålls till konsumenter (se nedan avsnitt 3.8). Det är därmed inte säkert att vätskan är förpackad i påfyllningsbehållare vid beskattningstidpunkten. Eftersom det är själva vätskan som ska beskattas kan beskattningen inte heller knytas till behållaren. Det behövs därför en skatterättslig definition av vätskan. Definitionen behöver täcka in dels vätskor som är möjliga att direkt konsumeras i e-cigarett, men även vätskor som kan användas för att tillverka vätskor som är möjliga att konsumeras i e-cigarett. Det föreslås därför att en skattepliktig vätska ska betecknas *e-vätskor* och definieras som ”vätskor som innehåller nikotin”.

För andra nikotinhaltiga produkter utan tobak finns i dag ingen definition i tobaksproduktdirektivet eller svensk lag. Eftersom definitionen ska omfatta tänkbara framtida produkter samtidigt som syftet inte är att beskatta alla varor som innehåller nikotin behöver definitionen kopplas till användningen. Då tobaksprodukter normalt innehåller nikotin behöver sådana produkter uteslutas. En sådan avgränsning kan lämpligen göras genom en hänvisning till den Kombinerade nomenklaturen. Det föreslås därför att sådana produkter benämns *andra nikotinhaltiga produkter* och definieras som ”nikotinhaltiga produkter för användning i mun eller näsa förutom e-vätskor eller produkter hänförliga till kapitel 24 i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt rådets förordning (EEG) 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan som gällde den 1 januari 2017”.

Avgränsning mot läkemedel

I läkemedelslagen finns bestämmelser om bl.a. krav på läkemedel samt godkännande, registrering och tillstånd till försäljning av läkemedel och marknadsföring av läkemedel. Med läkemedel avses enligt 2 kap. 1 § varje substans eller kombination av substanser som

- 1 tillhandahålls med uppgift om att den har egenskaper för att förebygga eller behandla sjukdom hos människor eller djur, eller
- 2 kan användas på eller tillföras människor eller djur i syfte att återställa, korrigera eller modifiera fysiologiska funktioner genom farmakologisk, immunologisk eller metabolisk verkan eller för att ställa diagnos.

Substanser som avses i den första strecksatsen brukar betecknas som läkemedel genom presentation och de som avses i den andra strecksatsen läkemedel genom funktion. Som redovisats ovan i avsnitt 2 har Högsta förvaltningsdomstolen konstaterat att e-cigarett som innehåller nikotin inte utifrån sin funktion ska bedömas som läkemedel. E-cigarett som tillhandahålls eller marknadsförs med medicinska påståenden kan dock fortfarande utgöra läkemedel genom presentation. Det kan inte heller uteslutas att det i framtiden utvecklas e-cigarett som anses utgöra läkemedel genom funktion.

Som angetts ovan omfattar tobaksproduktdirektivets regler inte e-cigarett som omfattas av krav på ett godkännande enligt

humanläkemedelsdirektivet eller kraven i direktivet om medicintekniska produkter. Den svenska lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare innehåller ett motsvarande undantag och tillämpas inte på läkemedel eller medicintekniska produkter som omfattas av läkemedelslagen eller lagen (1993:584) om medicintekniska produkter. Eftersom det huvudsakliga skälet för beskattning av e-cigaretter och andra nikotinprodukter är folkhälsan är det inte lämpligt att beskatta produkter som är godkända som läkemedel. Det är dock inte lämpligt att beskattningsmyndigheten ska behöva göra medicinska bedömningar för att avgöra om en produkt ska beskattas. Om undantaget enbart omfattar läkemedel som uppfyller kraven för att få säljas kommer det normalt finnas godkännanden eller registreringar för beskattningsmyndigheten att grunda sin bedömning på. Det föreslås därför att reglerna om beskattning ska innehålla ett undantag för läkemedel som uppfyller kraven för att få säljas samt medicintekniska produkter som får släppas ut på marknaden eller tas i bruk i Sverige.

För andra nikotinhaltiga produkter innebär undantaget att exempelvis nikotintuggummin och liknande produkter inte beskattas under förutsättning att de anses vara läkemedel.

Avgränsning mot tobaksprodukter

Förutom sådana e-cigaretter som beskrivs ovan, som förångar en vätska så att den kan andas in, finns även elektroniska apparater som hettar upp tobak utan att förbränna den. Sådana produkter har lanserats i Europa de senaste åren, men finns ännu inte i Sverige. De kallas ibland "upphettade tobaksprodukter", "heated tobacco products" eller "heat-not-burn". Dessa produkter omfattas inte av reglerna om e-cigaretter i lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare. Vid diskussioner i Europeiska kommissionens expertgrupp för indirekt beskattning (ITEG) har kommissionen och flera medlemsstater angett att tobaksampullerna som hettas upp i dessa produkter omfattas av Rådets direktiv 2011/64/EU av den 21 juni 2011 om strukturen och skattesatserna för punktskatten på tobaksvaror (tobaksskattedirektivet) och ska ses som antingen röktobak eller cigaretter. Om de är utformade som tobaksrullar som kan rökas som de är, utan den elektroniska apparaten, ska de ses som cigaretter, annars som röktobak. Regeringen höll i budgetpropositionen med om den bedömningen. Tobaksampullerna till sådana produkter omfattas således redan av lagen om tobaksskatt och beskattas som antingen röktobak eller cigaretter, beroende på hur de är utformade.

Utifrån de definitioner som har angivits ovan är det sannolikt mycket ovanligt att en produkt som definieras som e-vätska eller annan nikotinhaltig produkt också skulle uppfylla kriterierna för att beskattas enligt lagen om tobaksskatt. Det är dock inte omöjligt. För att ytterligare tydliggöra gränsdragningen mot tobaksvaror och undvika dubbelbeskattning föreslås att varor som beskattas enligt lagen om tobaksskatt undantas från skatten.

Avgränsning mot narkotika och hälsofarliga varor

Normala påfyllningsbehållare till e-cigaretter är inte narkotika enligt narkotikastrafflagen (1968:64) eller hälsofarliga varor enligt lagen (1999:42) om förbud mot vissa hälsofarliga varor. För det fall narkotika

eller hälsofarliga varor skulle utformas så att de kan intas genom en e-cigarett är avsikten dock inte att de ska beskattas enligt den nu föreslagna lagstiftningen. Det föreslås därför att det i lagen klargörs att beskattningen av e-cigarett inte omfattar produkter som är narkotika enligt narkotikastrafflagen eller hälsofarliga varor enligt lagen om förbud mot vissa hälsofarliga varor.

Avgränsning mot akut toxiska produkter

Som angetts ovan under avsnitt 3.3 är hanteringen av rent eller koncentrerat nikotin reglerad. Rent nikotin eller liknande produkter är inte heller möjligt att använda i e-cigarett, utan är avsett för industriell användning. För att undvika att dessa varor beskattas föreslås att produkter som vid klassificering och märkning enligt förordning (EG) nr 1272/2008 tillhör faroklassen akut toxicitet i farokategorierna 1,2 eller 3 undantas från beskattning.

3.6 Beräkning av skatten

Promemorians förslag: Skatten på e-vätskor beräknas utifrån volym och skatten på andra nikotinhaltiga produkter beräknas utifrån varans vikt.

Skälen för förslaget: Den modell som i princip alla EU-länder som beskattar vätskor till e-cigarett har valt är att beräkna skatten utifrån volym (per milliliter vätska). Fördelen med en sådan beräkningsmodell är att den är lätt att tillämpa. Både den skattskyldige och beskattningsmyndigheten kan enkelt beräkna skatten för en viss produkt. Den stämmer även väl överens med beskattningen av röktaobak eller snus, där skatten baseras på vikt. Nackdelen är att den inte beaktar mängden nikotin i vätskan. En vätska med högt nikotininnehåll får samma skatt som en vätska med lågt nikotininnehåll. Det bör dock noteras att det i lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare finns begränsningar för hur mycket nikotin påfyllningsbehållare får innehålla. En annan tänkbar beskattningsmodell är att beräkna skatten utifrån nikotininnehåll i vätskan. Lettland har exempelvis ett system som beskattar vätskor med och utan nikotin per milliliter vätska och sedan har ett tillägg per milligram nikotin i vätskan. Ett system som beräknar skatten utifrån nikotininnehåll får en tydligare koppling till folkhälsoaspekten. Det kan dock noteras att beskattningen av tobaksprodukter inte är kopplad till nikotininnehåll. En beskattning utifrån nikotininnehåll innebär även ökad administration, då de skattskyldiga och beskattningsmyndigheten behöver veta vätskans nikotininnehåll för att kunna beräkna skatten. Eftersom lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare innehåller regler om innehållsförteckning för påfyllningsbehållare bedöms dock den informationen finnas tillgänglig. Det kan även noteras att viss information om nikotininnehåll behövs för att avgöra om en vätska över huvud taget är en beskattningsbar e-vätska (se avsnitt 3.5 ovan). Sammantaget bedöms fördelarna med ett lättillämpat system där beskattning sker utifrån volym väga tyngre än den ökade noggrannhet

som följer av beskattning utifrån nikotininnehåll. Det föreslås därför att skatten på vätskor till e-cigarett ska beräknas utifrån volym.

Andra nikotinhaltiga produkter bör beskattas på liknande sätt som e-vätskor. Eftersom skatten inte är begränsad till vätskor går det dock inte att beräkna skatten utifrån volym. Det föreslås därför att skatten för andra nikotinhaltiga produkter ska beräknas utifrån varans vikt.

3.7 Skattenivå

Promemorians förslag: E-vätskor beskattas med 2 000 kronor per liter vätska. Andra nikotinhaltiga produkter beskattas med 200 kronor per kilogram.

Skälen för förslaget: E-cigaretters hälsopåverkan är i dag en fråga där det inte finns någon konsensus bland forskare. Som anges ovan i avsnitt 3.1 har det dock i WHO:s rapport FCTC/COP/7/11 angetts att det är mycket sannolikt att e-cigarett är mindre giftiga än vanliga cigaretter men osannolikt att de är ofarliga. Det talar för att skattenivån bör läggas lägre än för traditionella cigaretter. En annan aspekt att beakta vid bestämmande av skattenivån är att marknaden för e-cigarett fortfarande är under framväxt. Innan Högsta förvaltningsdomstolens dom den 17 februari 2016 var det i praktiken inte möjligt att köpa e-cigarett i Sverige, utan handeln skedde från utlandet. Nu när e-cigarett håller på att göra inträde på den svenska marknaden är det viktigt att skattenivån inte sätts för högt så att den riskerar att styra bort konsumtionen från den legala svenska marknaden.

Det finns flera olika tänkbara alternativ för hur beskattningen skulle kunna beräknas. Beräkningarna i jämförelserna är baserade på antagandet att 10 milliliter e-vätska motsvarar 100 cigaretter (5 paket) och att 5 paket cigaretter motsvarar 5 dosor snus till en vikt av 20 gram per dosa (totalt 120 portionssnus).

Om e-vätska skulle beskattas i motsvarande mån som cigaretter så skulle skatten uppgå till 15,7 kronor per milliliter e-vätska. Priset på en flaska med 10 milliliter e-vätska som i dag kostar 40 kronor skulle vid införandet av skatten kosta 236 kronor.

Skulle e-vätskan beskattas i motsvarande grad som snus så skulle det innebära en skattesats på runt 4,4 kronor per milliliter e-vätska. En sådan storlek på skatten innebär en prisökning på en flaska med 10 milliliter e-vätska från 40 kronor till 95 kronor. Ytterligare ett alternativ är att införa en skatt på e-vätska i motsvarande storlek som Finland nyligen har infört. Det skulle innebära en skattesats på 3 kronor per milliliter e-vätska. En sådan storlek på skatten innebär en prisökning på en flaska med 10 milliliter e-vätska från 40 kronor till 78 kronor.

Eftersom e-cigarett håller på att introduceras på den svenska marknaden är det viktigt att den prisökning som sker till följd av skatten inte i betydande utsträckning leder till att konsumtionen styrs bort från den legala svenska marknaden och övergår till olaglig handel. För att inte riskera oönskade effekter på marknaden görs bedömningen e-vätskan bör beskattas med en lägre skatt. I Sverige förekommer, till skillnad från i Finland, även snus. Det bedöms att en väl avvägd storlek på skattesatsen

för e-cigarett utifrån svenska förhållanden ligger något under den skattesats som Finland nyligen infört. Därför föreslås en skattesats på e-vätska om 2 000 kr per liter, d.v.s. 2 kronor per milliliter e-vätska. En sådan storlek på skatten skulle innebära att priset på en flaska med 10 milliliter e-vätska som idag kostar 40 kronor skulle öka till 65 kronor.

Vad gäller storleken på skatten för andra nikotinhaltiga produkter föreslås en skatt i motsvarande storleksordning som skatten på e-vätskor. Att produkterna kan variera i utförande medför dock att jämförelsen med e-vätskor inte är helt enkel. Vid ett antagande att den nikotinhaltiga snusliknande produkten utan tobak som finns på marknaden skulle vara en genomsnittlig annan nikotinhaltig produkt och under förutsättning att mängden som konsumeras vid användning är samma för dessa produkter som för snus, innebär en skatt motsvarande den på e-vätskor att andra nikotinhaltiga produkter skulle beskattas med 200 kr per kilogram, vilket är mindre än hälften av skatten på snus. En sådan skattenivå bedöms lämplig och det föreslås därför en skattesats på andra nikotinhaltiga produkter om 200 kr per kilogram.

3.8 Utformning av skatten

Promemorians förslag: Skattskyldig ska vara den som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga produkter, den som säljer skattepliktiga produkter till Sverige genom distansförsäljning, den som till Sverige för in eller importerar sådana produkter eller den som i Sverige tar emot sådana produkter. Från skattskyldighet undantas sådana varor som en enskild person själv transporterar till Sverige om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk, upp till maximalt 20 milliliter e-vätska och 200 gram andra nikotinhaltiga produkter per person och tillfälle. Skattskyldigheten inträder vid tillverkningen, införseln, mottagandet eller importen. Liksom för andra punktskatter införs ett system med godkända lagerhållare för vilka tidpunkten för skattskyldighet skjuts upp. Liksom för andra punktskatter finns möjligheter till avdrag och återbetalning i vissa fall.

Beskattningsmyndighet är Skatteverket förutom vid import från tredjeland, då Tullverket är beskattningsmyndighet.

Avseende snus och tuggtobak införs en möjlighet att sälja dessa i exportbutiker utan att samtidigt sälja andra tobaksvaror.

Skälen för förslaget: Som nämnts ovan i avsnitt 2 finns det inte några regler som specifikt rör beskattning av e-cigarett på EU-nivå, utan det är upp till medlemsstaterna att utforma regler om sådan beskattning så länge dessa inte leder till gränsformaliteter i handeln mellan medlemsstater samt följer de generella unionsrättsliga reglerna om proportionalitet och likabehandling. För att underlätta för aktörerna och skapa en större tydlighet inom skattesystemet i stort bedöms det lämpligt att utforma reglerna i enlighet med andra nationella punktskatter. Två sådana nationella punktskatter är de på snus och tuggtobak i lagen om tobaksskatt. Dessa regler har också tidigare legat till grund för utformningen av andra nationella punktskatter, såsom de i lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel och lagen (2016:1067) om

skatt på kemikalier i viss elektronik. Det föreslås därför att även reglerna om beskattning av e-cigarett och andra nikotinprodukter ska utformas efter reglerna om beskattning av snus och tuggtobak.

När det gäller vem som ska vara skattskyldig baserar sig reglerna på att punktskatter normalt tas ut så tidigt som möjligt bland de aktörer som befattar sig med skattepliktiga varor. Därmed begränsas antalet skattskyldiga, vilket underlättar administration och kontroll av punktskatterna. Det föreslås därför att den skattskyldige normalt ska vara den som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga produkter, den som till Sverige för in eller importerar sådana produkter eller den som i Sverige tar emot sådana produkter. När det gäller kravet på yrkesmässighet föreslås att definitionen för detta hämtas från lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. All verksamhet som inte utförs av en fysisk person och avser varor som är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk anses därför vara yrkesmässig. För införsel i eller import till Sverige föreslås inget krav på yrkesmässighet. För att undvika att beskattning sker av exempelvis e-vätska som en resande har med sig för att konsumera under resan föreslås att det införs ett undantag för varor som en enskild person själv transporterar till Sverige om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk. För att undvika att undantaget används för att transportera in stora mängder obeskattade varor i Sverige föreslås dock att undantaget ska vara tillämpligt för maximalt 20 milliliter e-vätska och 200 gram andra nikotinhaltiga produkter per person och tillfälle.

Skattskyldigheten inträder vid tillverkningen, införseln, mottagandet eller importen. Att skattskyldighet inträder redan vid dessa tillfällen dock kan leda till oönskade likvida påfrestningar för berörda företag. I likhet med andra nationella punktskatter föreslås därför ett system med godkända lagerhållare som innebär att skattskyldighetens inträde skjuts upp till en senare tidpunkt än tidpunkten för tillverkning, införsel, mottagande eller import. Konstruktionen innebär också att skattskyldighetens inträde skjuts upp då varor levereras från en godkänd lagerhållare till en annan godkänd lagerhållare. Skattskyldighet inträder först då varorna levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare eller då varorna tas i anspråk för annat ändamål, exempelvis egen användning. Detta innebär att godkända lagerhållare kan hålla ett obeskattat lager och att de likvida påfrestningarna därmed blir mindre än om lagret skulle vara beskattat.

En typ av försäljning som i vissa fall kan innebära svårigheter vid beskattning är försäljning från en utländsk handlare direkt till en svensk konsument. För e-cigarett och andra nikotinhaltiga produkter gör sig sådan försäljning gällande på ett helt annat sätt än för snus, då snus som huvudregel inte får säljas inom EU. Försäljningen behandlas dock specifikt i lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare och benämns där gränsöverskridande distansförsäljning. För att få bedriva sådan försäljning till eller från Sverige måste handlaren ha registrerat försäljningen hos Folkhälsomyndigheten och fått en bekräftelse på registreringen. Eftersom lagen är baserad på tobaksproduktdirektivet finns motsvarande regler även i andra EU-länder. Denna registreringskyldighet innebär att det blir förhållandevis enkelt för beskattningsmyndigheten att se vilka utländska aktörer som bedriver

gränsöverskridande distansförsäljning till Sverige. Att reglerna är EU-gemensamma ökar förutsättningarna att aktörer inom EU är medvetna om reglerna jämfört med om det endast hade funnits nationella regler. Det bedöms därför inte finnas några hinder mot att beskatta distansförsäljning på samma sätt som nationell försäljning. Det föreslås därför att även den som bedriver distansförsäljning av e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter ska vara skattskyldig och registreras hos Skatteverket. För distansförsäljare anges inget krav på yrkesmässighet eftersom sådan verksamhet per automatik kommer att uppfylla det ovan angivna kravet på yrkesmässighet.

I reglerna om beskattning av snus och tuggtobak finns vissa situationer då skatt inte tas ut. För lagerhållare löses detta normalt genom avdrag för skatt motsvarande skattskyldigheten, vilket innebär att skatten att betala för varan blir noll. För andra aktörer löses det genom återbetalning av den skatt som har betalats in. En sådan situation är då varorna har levererats till en köpare i ett annat land. Eftersom produkterna då inte kommer att konsumeras i Sverige finns inte skäl att beskatta dem här. En annan sådan situation är då varorna har levererats till utländska beskickningar, karriärkonsulat eller kontor för vissa internationella organisationer. För lagerhållare finns även möjlighet att göra avdrag för varor som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure. En möjlighet till avdrag som inte finns avseende snus och tuggtobak, men som kan bli aktuell avseende framförallt e-vätskor är då varor har använts vid tillverkningen av en skattepliktig vara. Situationen kan uppkomma exempelvis om en aktör importerar e-vätskor och sedan blandar dem. I ett sådant fall är det rimligt att enbart den slutliga produkten beskattas. För att lagerhållarsystemet ska fungera krävs även en möjlighet till avdrag i sådana fall då skattskyldighet tidigare har inträtt för varan och avdragsrätt inte tidigare har medgetts för den skatten. Slutligen finns för bl.a. tobaksvaror en möjlighet att sälja dessa utan punktskatt i exportbutiker på flygplatser och på flyg och fartyg vid resor till destinationer utanför Europeiska unionen. Vid resor inom Europeiska unionen kan varorna även säljas utan punktskatt för förbrukning ombord. För att möjliggöra dessa system finns det i lagen om tobaksskatt regler om avdrag för skatt då lagerhållare säljer snus eller tuggtobak till resande till tredjeland i en exportbutik eller då varorna tas emot av en aktör som har tillstånd till skattefri försäljning på fartyg eller flyg. Det finns inte några skäl att behandla e-cigarett eller andra nikotinhaltiga produkter annorlunda i detta hänseende. Det föreslås därför att samtliga de ovan nämnda möjligheterna till avdrag och återbetalning ska vara tillämpliga även för e-cigarett och andra nikotinhaltiga produkter.

För tobaksvaror föreslås även en justering avseende försäljning av snus och tuggtobak i exportbutiker. I dag krävs ett godkännande som upplagshavare för försäljning av samtliga tobaksvaror, trots att ett sådant godkännande inte kan meddelas för försäljning av enbart snus eller tuggtobak. Det är således i dag inte möjligt att sälja enbart snus eller tuggtobak i en exportbutik utan att sälja andra tobaksvaror. Det föreslås därför en uppdelning så att försäljning av snus eller tuggtobak kräver ett godkännande som lagerhållare, medan övriga tobaksvaror kräver ett godkännande som upplagshavare. Den som driver exportbutiken kan då själv välja vilka varor som ska säljas.

Beskattningsmyndighet är enligt reglerna för snus och tuggtobak Skatteverket, förutom vid import från tredjeland, då Tullverket är beskattningsmyndighet. Skatteförfarandelagen (2011:1244) respektive tullagen (2016:253) är tillämpliga på förfarandet. Det finns inga skäl att frångå denna uppdelning vad gäller beskattning av e-cigarett och andra nikotinhaltiga produkter. En motsvarande reglering föreslås därför.

3.9 Lagstiftning och ikraftträdande

Promemorians förslag: Den nya skatten genomförs genom en ny lag, benämnd lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Ändringar görs dessutom i lagen om frihet från skatt vid import, m.m., skatteförfarandelagen, lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, tullagen, lagen om exportbutiker och lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

Såväl den nya lagen som ändringarna i övrigt ska träda i kraft den 1 juli 2018.

Skälen för förslaget: Den föreslagna beskattningen har vissa likheter med beskattningen av snus och tuggtobak. Det bedöms dock inte lämpligt att införa reglerna i lagen om tobaksskatt. Det föreslås därför att det införs en ny lag, benämnd lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Det föreslås även vissa ändringar i andra lagar. I lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. införs en ny paragraf, 3 kap. 10 §, enligt vilken reglerna i 3 kap. avseende cigaretter ska gälla även för e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter. En cigarett ska då anses motsvara 0,1 milliliter e-vätska eller 1 gram andra nikotinhaltiga produkter. Det införs även schablonbelopp för tull och skatt avseende e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter i 4 kap. 3 §. Schablonbeloppen för skatt är för e-vätskor 3 300 kronor per liter och för andra nikotinhaltiga produkter 1 225 kronor per kilogram. Dessa belopp omfattar genomsnittlig punktskatt och mervärdesskatt. Eftersom e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter används i förhållandevis små doser har de ett högt kilo- eller literpris i jämförelse med många andra produkter. Detta medför att mervärdesskattedelen av schablonbeloppen är högre än för övriga produkter som räknas upp i paragrafen och det går därför inte direkt att jämföra schablonbeloppen. Det införs även en upplysning i 3 kap. 4 § om att lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare innehåller ett förbud för den som inte fyllt 18 år att föra in elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare i landet. I skatteförfarandelagen behöver den nya lagen läggas till i uppräkningsarna över vad som avses med punktskatt (3 kap 15 §), vilka aktörer Skatteverket ska registrera (7 kap. 1 §), vilka punktskatter som ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet (26 kap. 8 §), möjligheterna till förelägganden för att kontrollera att riktiga och fullständiga uppgifter lämnats i ansökan om återbetalning (37 kap. 7 a och 9 a §§), hos vilka revision får göras (41 kap. 3 §), vilka beslut om återbetalning som anses vara beslut om punktskatt (53 kap. 5 §) samt möjligheterna till återbetalning av skatt (64 kap. 6 §). När det gäller reglerna om registrering omfattar dessa

enbart godkända lagerhållare och distansförsäljare. I praktiken kommer registreringen därför främst omfatta juridiska personer. Det är dock möjligt även för fysiska personer att bli godkända som lagerhållare eller agera som distansförsäljare. Registreringen kommer att omfatta vissa personuppgifter om fysiska personer och det är därför lämpligt att beakta kraven i dataskyddsförordningen¹³, även om den tillämpas först från och med den 25 maj 2018. Registreringen innebär att den registrerade redovisar skatten månadsvis, snarare än vid varje händelse som medför skatteplikt. För godkända lagerhållare skjuts även skattskyldighetens inträde upp och de ges vissa möjligheter till avdrag från skatt. För att de förmåner som lagerhållare och distansförsäljare ges inte ska missbrukas krävs att Skatteverket har möjlighet till kontroll. För att kunna avgöra att skatt inte ska redovisas vid en händelse som utlöser skattskyldighet, utan i stället efter månadens utgång, måste Skatteverket veta om aktören är godkänd som lagerhållare eller registrerad som distansförsäljare. Registreringen är därför nödvändig för att Skatteverket ska kunna hantera beskattningen och ge aktörerna de förmåner som lagen medger. Det är valfritt för aktörer att ansöka om godkännande som lagerhållare. Både lagerhållare och distansförsäljare är dessutom per definition aktörer som agerar yrkesmässigt, snarare än som privatpersoner. De uppgifter som lagras är antingen sådana som relaterar till verksamheten eller kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan lagerhållarens eller distansförsäljarens personliga integritet och behovet av att uppgiften registreras anses registreringen vara proportionerlig. Behandlingen av uppgifterna bedöms även uppfylla kravet på rättslig grund i artikel 6 i dataskyddsförordningen. Den rättsliga grunden i fråga är i första hand att personuppgiftsbehandlingen hos Skatteverket är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning på det sätt som anges i artikel 6.1 e i dataskyddsförordningen.

Det görs dessutom en rent författningsteknisk ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen. I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58) föreslås att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen ska ändras (en ny punkt 13 läggs till i första stycket). Riksdagen har antagit regeringens förslag (bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256). Den ändringen träder i kraft den 1 januari 2019 (se punkt 1 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till den lagen), dvs. efter det att den nu föreslagna nya lagen har trätt i kraft. 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). Med anledning av det förslaget görs i den propositionen också en rent

¹³ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning)

författningsteknisk ändring av ändringsförslaget i prop. 2016/17:58. I budgetpropositionen för 2018 (prop. 2017/18:1, Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor) föreslås i avsnitt 6.23.4 en ändring i 7 kap. 1 § första stycket 10 e skatteförfarandelagen. Med anledning av den ändringen föreslås i budgetpropositionen även en rent författningsteknisk ändring av det sistnämnda ändringsförslaget i prop. 2016/17:142. Med anledning av den ändring av 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen som föreslås i denna promemoria behöver en rent författningsteknisk ändring göras även i budgetpropositionens förslag.

Det behöver även genomföras en ändring i 2 kap. 12 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innebär att uppgifter och handlingar om godkända lagerhållare gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat, vilket är samma tid som för motsvarande uppgifter enligt lagen om tobaksskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi eller lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Anledningen till att det är nödvändigt att lagra uppgifterna under denna tid är att det i efterhand, särskilt vid omprövning, ska vara möjligt att kontrollera vilka uppgifter som legat till grund för ett beslut. Omprövning kan bli aktuellt upp till sex år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Uppgifterna kan därför inte gallras tidigare än sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat. I tullagen behöver den föreslagna nya lagen läggas till i uppräknningen över bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet. För att möjliggöra det system med viss försäljning av obeskattade varor på exportbutiker, fartyg och flygplan som beskrivs ovan i avsnitt 3.8 behöver e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter läggas till i lagen (1999:445) om exportbutiker (4 §) och lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg (2 och 7 §§). I lagen om exportbutiker inför även att krav på att om nikotinprodukter ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten bedrivas av en godkänd lagerhållare enligt lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Motsvarande krav finns i dag för alkohol- och tobaksvaror. Även den justering avseende snus och tuggtobak som nämns i avsnitt 3.8 införs i lagen.

Både den nya lagen och ändringarna i övrigt föreslås träda i kraft den 1 juli 2018. Eftersom ändringarna rör införandet av en ny skatt behövs det inte några övergångsbestämmelser.

4 Konsekvensanalys

Det är svårt att uppskatta effekterna av införandet av en skatt på e-vätskor samt andra nikotinhaltiga produkter. Främst för att produkterna håller på att etableras på den svenska marknaden, men även för att substitution mellan tobaksprodukter och olaglig handel av e-cigarett är osäker. Om trenden följer andra europeiska länder så innebär det att den

registrerade försäljningen av e-vätskor kan komma att öka de kommande åren.

Eftersom e-cigarett håller på att introduceras på den svenska marknaden så finns konsumtionen av e-cigarett ännu inte med i den offentliga statistiken, såsom Centralförbundet för alkohol- och narkotika upplysnings (CAN) årliga rapport om tobaksvanor i Sverige, och det finns således begränsad kunskap om hur konsumtionen ser ut.

Offentligfinansiella effekter

För att beräkna den offentligfinansiella effekten av ett införande av en skatt på 2 kr per milliliter e-vätska krävs att konsumtionen av e-cigarett kvantifieras. Eftersom det saknas offentlig statistik över användningen av e-cigarett kan endast grova bedömningar göras.

I Finlands proposition (RP 138/2016 rd) där de föreslår en skatt på e-vätskor hänvisas till en enkätundersökning över användningen av e-cigarett i Finland 2014. Enkäten visade att mindre än en halv procent av den vuxna befolkningen i Finland röker e-cigarett dagligen. Vanligast var dagligt bruk bland 15—24-åriga män, av vilka cirka två procent använde e-cigarett dagligen. Dessutom använde under tre procent av den vuxna befolkningen e-cigarett vid enstaka tillfällen. Bland 12—18-åriga ungdomar hade 17 procent provat e-cigarett en eller två gånger. Hälften av de ungdomar som använt e-cigarett hade använt nikotinhaltiga e-cigarett.

Vid ett antagande om att konsumtionen i Sverige liknar den i Finland skulle det innebära att omkring 41 000 personer är dagligrökare av e-cigarett i Sverige eftersom Sverige har en befolkningensmängd, 15 år och äldre, på omkring 8,2 miljoner. Vid en bedömning att 10 milliliter e-vätska motsvarar 100 vanliga cigaretter, och under antagande att en dagligrökare konsumerar 10–11 cigaretter om dagen eller motsvarande mängd e-vätska, så innebär det ökade skatteintäkter med 33 miljoner kronor i helårseffekt. Därutöver tillkommer de rökare som endast röker e-cigarett vid enstaka tillfällen. Om det antas att även denna konsumtion motsvarar den i Finland skulle det innebära att omkring 250 000 personer endast röker e-cigarett vid enstaka tillfällen. Vid en bedömning att dessa tillfälliga rökare röker drygt 10 cigaretter på ett år så innebär det ökade skatteintäkter med ytterligare knappt 1 miljon kronor i helårseffekt, även detta med antagande att motsvarande mängd e-vätska konsumeras.

Sammantaget beräknas således skatteintäkterna öka från den nya skatten på e-vätska med 34 miljoner kronor brutto och 42 miljoner kronor netto (inkl. mervärdesskatt) i helårseffekt. Vid ett införande den 1 juli 2018 innebär det en ökning av skatteintäkterna införandeåret på 21 miljoner kronor netto för att sedan öka till 37 miljoner kronor efterföljande år.

Något som dock kan göra att effekterna av skatten slår annorlunda i Sverige än i Finland är att det i Sverige finns ett ytterligare substitut för cigaretter, snus.

Eftersom andra nikotinhaltiga produkter ännu inte säljs i någon betydande utsträckning blir det inte några ökade skatteintäkter vid ett införande av en skatt på dessa produkter. Vid den föreslagna skattesatsen

på 200 kronor per kilogram för andra nikotinhaltiga produkter innebär det att, under antagandet att varje person som övergår från vanligt snus till andra nikotinhaltiga produkter konsumerar samma antal gram av produkten, skatteintäkterna skulle minska med ca 15 miljoner för varje procentenhet av konsumtionsförändringen.

Effekter för företag

Försäljning av e-vätskor sker framförallt via internet av distansförsäljare men även i specialiserade butiker. Aktörerna påverkas administrativt vid införandet av en punktskatt genom att den administrativa bördan ökar. Den som är registrerad för punktskatt, dvs godkända lagerhållare och distansförsäljare, ska lämna en punktskattedeklaration för varje redovisningsperiod även om det inte finns skatt att redovisa. De administrativa kostnaderna skulle dock kunna övervältras i priset på produkten. De administrativa kostnaderna skulle vara störst under det första året vid skattens införande, för att sedan minska nästkommande år. Någon uppskattning av den faktiska administrativa kostnaden har inte beräknats.

Försäljningen av e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter är i dag inte belagd med någon punktskatt. Regelverket kommer därför i någon mån jämställa konkurrensvillkoren gentemot produkternas substitut. Det faktum att skatten är lägre än för liknande tobaksprodukter kan i viss mån ses ge en konkurrensfördel, men detta är nödvändigt för att inte helt slå ut marknaden, i synnerhet den legala, vid skattens införande, då punktskatten kommer generera en markant prisökning.

Regleringssituationen på den inre marknaden, där 9 av EU:s medlemsländer beskattar e-vätskor med punktskatt bör inte leda till någon negativ konkurrenssituation. De föreslagna reglerna gäller såväl för svenska som för utländska försäljare vid försäljning på den svenska marknaden. De harmoniserade reglerna i tobaksproduktdirektivet om krav vid försäljning, såsom registrering vid gränsöverskridande distansförsäljning, innebär att det finns goda förutsättningar att kontrollera att beskattningen efterlevs även av utländska handlare.

Skatteregler ska i största möjliga mån vara generella och påverka små och stora företag på samma sätt. I vissa fall kan förenklingar för att främja företagandet övervägas, men det bedöms i detta fall inte finnas behov av särreglering. Därutöver bedöms en särreglering motverka syftet med förslaget.

Kostnader för alternativa förslag

Om något av de alternativa förslagen i avsnitt 3.7 skulle införas istället för det förslag som nu föreslås så skulle de administrativa kostnaderna bli i allt väsentligt samma för företagen. Det bedöms dock att den oreglerade handeln skulle bli större, vilket skulle få negativa konsekvenser på skatteintäkterna och bolag som fullgör sina skyldigheter samt för legitimiteten av förslaget.

Andra alternativa regleringar som det inte genomförts beräkningar på är exempelvis en punktskatt på alla e-vätskor, även de som inte innehåller nikotin. Detta skulle i viss mån förenkla för bolagen då alla vätskor skulle hanteras på samma sätt, men det skulle samtidigt öka

kostnaden för varje produkt, samtidigt som det skulle skapa vissa gränsdragningsproblem gentemot andra produkter. En sådan skatt skulle inte heller vara förenlig med motiveringen till en skatt på e-cigarett.

Effekter för enskilda

För den enskilda konsumenten av e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter kommer punktskatten innebära en kostnadsökning för konsumtion av produkterna. Prisökningen kan anses som kraftig i förhållande till det gällande priset. Priset på e-vätskan kommer dock fortfarande med den föreslagna skatten vara avsevärt mycket lägre än priset på substituten, det vill säga snus och cigaretter.

Införandet av punktskatten kommer leda till att distanshandeln av varorna nationellt, så väl som internationellt, kommer öka lika mycket i pris. Därav bör inte konsumentens inköpsmönster ändras väsentligt.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket föreslås bli beskattningsmyndighet i samtliga fall förutom när någon som inte är godkänd lagerhållare importerar skattepliktiga varor från tredjeland, då Tullverket blir beskattningsmyndighet. Införandet av den nya skatten kommer att innebära ökad arbetsbelastning för de båda myndigheterna. Någon utförlig beräkning av ökningen är svår att göra då det saknas uppgifter om mängden aktörer som kommer att bli skattskyldiga. Enligt uppgift från Folkhälsomyndigheten finns det i dag 16 aktörer som är registrerade för gränsöverskridande distansförsäljning av e-vätskor. Utöver dessa tillkommer aktörer som säljer e-vätskor inom Sverige, antingen i butik eller på distans. Slutligen tillkommer aktörer som säljer andra nikotinhaltiga produkter. Det är dock i dagsläget fråga om en liten marknad under framväxt. Sammantaget bedöms den tillkommande arbetsbelastningen för beskattningsmyndigheterna bli relativt liten. Tillkommande utgifter för Skatteverket och Tullverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget kan även innebära ökade kostnader för domstolarna då beslut enligt lagen kan överklagas till allmän förvaltningsdomstol, dels genom de generella överklagandebestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) och i tullagen (2016:253), dels genom de specifika överklagandebestämmelserna i den föreslagna lagen. Det är i nuläget mycket svårt att uppskatta hur stor del av besluten som kommer att överklagas och därmed även att beräkna kostnaderna för överklagandenas hantering. Med beaktande av vad som sagts ovan om den begränsade tillkommande arbetsbördan för beskattningsmyndigheterna kommer det dock vara fråga om en förhållandevis liten mängd nya mål. Tillkommande utgifter för domstolarna ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter på sysselsättning, miljö, integration, den ekonomiska jämställdheten, den kommunala självstyrelsen eller fördelningspolitiken.

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten. Varken e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter omfattas av någon harmoniserad EU-reglering avseende beskattning. Medlemsstaterna har således möjlighet att införa och utforma regler om sådan beskattning så länge reglerna inte leder till gränsformaliteter i handeln mellan medlemsstater samt följer de generella unionsrättsliga reglerna om proportionalitet och likabehandling. Skatten bedöms uppfylla dessa krav. Den kommer inte att medföra några gränsformaliteter. De regler som sedan tidigare finns om registrering av distansförsäljning är baserade på tobaksproduktdirektivet och är inte kopplade till skatten. Beskattningen bedöms även följa principerna om proportionalitet och likabehandling. En avvägning har gjorts mellan de beskattade produkternas hälsopåverkan, skattens storlek i förhållande till produkternas pris och beskattning av möjliga ersättningsprodukter.

5 Författningskommentar

5.1 Förslaget till lag om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

1 §

I paragrafen anges att skatt ska betalas till staten för e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter enligt denna lag.

2 §

I paragrafen definieras vissa uttryck som förekommer i lagen.

Med begreppet ”e-vätskor” avses vätskor som innehåller nikotin. Definitionen baseras enbart innehåll av nikotin och har ingen koppling till vätskans avsedda användningsområde. Att det ska vara en vätska innebär att produkten vid normal rumstemperatur ska vara i flytande form.

Med begreppet ”andra nikotinhaltiga produkter” avses nikotinhaltiga produkter för användning i mun eller näsa förutom e-vätskor eller produkter hänförliga till kapitel 24 i den lydelse av Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt rådets förordning (EEG) 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan som gällde den 1 januari 2017. Detta omfattar bl.a. produkter som användaren andas in, sväljer, tuggar på, har under läppen eller har i munnen och suger på. Exempel på produkter som omfattas av definitionen är tuggummin, munspray och snusliknande produkter, under förutsättning att de innehåller nikotin. Snus som innehåller tobak faller dock utanför definitionen eftersom det omfattas av KN-nummer 24039910.

Med ”yrkesmässig aktivitet” avses sådan aktivitet som utförs antingen av en juridisk person, eller av en fysisk person om den avser varor som inte är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk. Definitionen motsvarar den som finns i lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik. I lagförslaget används begreppet på så sätt

att det anges en viss aktivitet ska vara ”yrkesmässig”. Om sådana aktiviteter utförs av en juridisk person anses de vara yrkesmässiga oavsett syfte. För fysiska personer får en bedömning göras om aktiviteten avser produkter som är avsedda för den enskilde eller dennes familjs personliga bruk. Med personligt bruk avses att det är personen eller familjemedlemmen själv som ska använda produkten. Det kan även innefatta enstaka gåvor, men inte försäljning. En bedömning måste göras utifrån omständigheterna i varje enskilt fall.

Begreppen ”EU-land” och ”tredjeland” har samma innebörd som i andra punktskattelagstiftningar, t.ex. lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

Begreppet ”import” har samma innebörd som i andra punktskattelagstiftningar. I definitionen finns en hänvisning till rådets direktiv 2008/118/EG angående undantag för suspensiva tullförfaranden och suspensiva tullarrangemang. Eftersom hänvisningen avser begrepp inom tullförfarandet och direktivet i sin tur hänvisar till en EU-förordning är det ändamålsenligt att hänvisningen är dynamisk, dvs. avser EU-direktivet i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

Med begreppet ”distansförsäljning” avses en försäljning där varorna transporteras till Sverige från ett annat EU-land av säljaren eller av någon annan för säljarens räkning och köpet inte är yrkesmässigt för köparen.

Med ”förordning (EG) nr 1272/2008” avses Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1272/2008 av den 16 december 2008 om klassificering, märkning och förpackning av ämnen och blandningar, ändring och upphävande av direktiven 67/548/EEG och 1999/45/EG samt ändring av förordning (EG) nr 1907/2006 i den lydelse som gällde den 1 januari 2017. Definitionen används i 5 §, se kommentaren till denna paragraf.

3 §

I paragrafen anges att skatt tas ut för e-vätskor med 2 000 kronor per liter vätska. Begreppet ”e-vätska” definieras i 2 §, se kommentaren till denna paragraf.

4 §

I paragrafen anges att skatt tas ut för andra nikotinhaltiga produkter med 200 kronor per kilogram. Begreppet ”andra nikotinhaltiga produkter” definieras i 2 §, se kommentaren till denna paragraf.

5 §

I paragrafen anges vissa undantag från skatteplikten enligt 3 och 4 §§. Undantagen behandlas i avsnitt 3.5. Enligt *första punkten* tas skatt inte ut för produkter som är klassificerade som narkotika enligt narkotikastrafflagen (1968:64) eller som hälsofarliga varor enligt lagen (1999:42) om förbud mot vissa hälsofarliga varor. Ett motsvarande undantag finns även i lagen (2017:425) om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare.

Enligt *andra punkten* tas skatt inte ut för läkemedel som uppfyller kraven för att få säljas enligt 5 kap. 1 § läkemedelslagen (2015:315) eller medicintekniska produkter som får släppas ut på marknaden eller tas i bruk i Sverige enligt 9 § lagen (1993:584) om medicintekniska produkter. Ett delvis motsvarande undantag finns även i lagen om

elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare. Till skillnad från lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare finns dock ett krav på att varorna ska uppfylla kraven för att få säljas, släppas ut på marknaden eller tas i bruk i Sverige. Undantaget innebär exempelvis att nikotintuggummin, som annars hade varit skattepliktiga enligt 4 §, inte beskattas om de är läkemedel som får säljas i Sverige.

Enligt *tredje punkten* tas skatt enligt lagen inte ut för produkter som är skattepliktiga enligt lagen om tobaksskatt. Utifrån definitionerna i 2 § är det sannolikt mycket ovanligt att en produkt som definieras som e-vätska eller annan nikotinhaltig produkt också skulle uppfylla kriterierna för att beskattas enligt lagen om tobaksskatt. Om så är fallet undantas dock produkten från skatt enligt denna lag och beskattas i stället enligt lagen om tobaksskatt. Undantaget är kopplat till varans skatteplikt enligt lagen om tobaksskatt. Det krävs inte att skattskyldigheten har inträtt för varan eller att skatt har betalats.

Enligt *fjärde punkten* tas skatt inte ut för produkter som vid klassificering och märkning enligt förordning (EG) nr 1272/2008 tillhör faroklassen akut toxicitet i farokategorierna 1,2 eller 3. ”förordning (EG) nr 1272/2008” definieras i 2 §. En produkt som uppfyller dessa krav anses vara en särskilt farlig kemisk produkt enligt 4 kap. 1 § Kemikalieinspektionens föreskrifter (KIFS 2008:2) om kemiska produkter och biotekniska organismer. Det krävs enligt förordningen (2008:245) om kemiska produkter och biotekniska organismer tillstånd för att hantera eller yrkesmässigt överlåta sådana produkter. Det är även reglerat vem sådana produkter får överlåtas till. Produkter som uppfyller kraven kan således inte säljas till konsumenter.

6 §

I paragrafen regleras vilka som är skattskyldiga, förutom vad gäller import. Skattskyldighet vid import regleras i 7 §.

Av *första punkten* framgår att den som godkänts som lagerhållare enligt 9 § är skattskyldig. När skattskyldigheten för en godkänd lagerhållare inträder framgår av 11 §. Lagerhållare har även vissa möjligheter att göra avdrag för skatt, vilka framgår av 12 §.

Av 2 *a-punkten* följer att den som, utan att vara godkänd lagerhållare, yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor är skattskyldig för dessa. Vad som avses med ”yrkesmässig” framgår av 2 §, se kommentaren till denna paragraf.

Av 2 *b-punkten* följer att den som, utan att vara godkänd lagerhållare, säljer skattepliktiga varor till köpare i Sverige genom distansförsäljning är skattskyldig för dessa. Vad som avses med ”distansförsäljning” framgår av 2 §, se kommentaren till denna paragraf.

Av 2 *c-punkten* följer att den som, utan att vara godkänd lagerhållare, från ett annat EU-land för in eller tar emot skattepliktiga varor utan att det är distansförsäljning är skattskyldig för dessa. Punkten täcker in de fall av införsel till Sverige som inte omfattas av tidigare punkter. Att punkten endast avser sådana fall av införsel och mottagande som inte är distansförsäljning innebär, vid jämförelse med punkt 2 b, att det vid distansförsäljning endast är säljaren som är skattskyldig.

Av *tredje punkten* följer att den som använder e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter som förvärvats skattefritt för annat ändamål än

det som var förutsättningen för skattefriheten är skattskyldig. Möjligheter att förvärva produkter skattefritt finns för den som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

7 §

I paragrafen regleras vem som är skattskyldig då skattepliktiga varor importerats från tredjeland och under vilka förutsättningar varor undantas från skattskyldighet i samband med import. Regleringen motsvarar den reglering som finns i 37 § lagen om tobaksskatt.

I *första stycket* regleras vem som är skattskyldig i de situationer som kan uppkomma då varor importerats.

I *andra stycket* definieras begreppen tullskuld och unionsvara som förekommer i paragrafens första stycke. Eftersom hänvisningarna avser unionsrättsliga begrepp i en förordning är det ändamålsenligt att de är dynamiska, dvs. avser EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

Av *tredje stycket* följer att från skattskyldighet i samband med import av varor undantas varor som ägs av godkänd lagerhållare när varorna övergår till fri omsättning. För dessa varor kommer skattskyldighet i stället att inträda vid senare tillfälle. Vid vilken tidpunkt skattskyldighet inträder för varor som hanteras av godkänd lagerhållare framgår av 11 § 1, se kommentaren till denna paragraf. Bestämmelsen utgör ett undantag från huvudregeln om skattskyldighet vid import. Det ankommer på den som hävdar att undantaget är tillämpligt att även visa att så är fallet. Avseende tidpunkten för övergång till fri omsättning hänvisas till Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013. Eftersom hänvisningen rör ett unionsrättsligt begrepp i en förordning är den, liksom definitionerna i andra stycket, dynamisk.

8 §

I paragrafen finns ett undantag från skattskyldighet då varor förs in till Sverige från ett annat EU-land. Enligt *första stycket* undantas sådana varor som en enskild person själv transporterar till Sverige om varorna är avsedda för dennes eller dennes familjs personliga bruk. Om förutsättningarna för undantaget är tillämpligt inträder aldrig någon skattskyldighet.

I *andra stycket* finns en begränsning av undantaget i första stycket. Där anges att skattefrihet enligt första stycket endast medges för upp till 20 milliliter e-vätska och 200 gram andra nikotinhaltiga produkter per person och tillfälle. Om en enskild person har med sig mer än dessa nivåer medges fortfarande skattefrihet upp till de angivna nivåerna under förutsättning att kraven i första stycket är uppfyllda, men den mängd som överstiger nivåerna beskattas. Om en enskild person exempelvis transporterar 30 milliliter e-vätska för personligt bruk till Sverige kommer 20 milliliter att undantas från beskattning, medan skatt tas ut på 10 milliliter. Om en person har med sig stora mängder skattepliktiga produkter kan det dock indikera på att produkterna inte är avsedda för personligt bruk och i så fall ska skatt betalas för hela mängden.

Regler om undantag från skattskyldighet då varor importerats från tredjeland och begränsningar av dessa finns i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

9 §

I paragrafens *första stycke* regleras förutsättningarna för godkännande som lagerhållare. Delvis liknande bestämmelser finns i 38 § lagen om tobaksskatt. I punkterna 1 a–e ges fem alternativa objektiva grunder för att en sökande ska kunna godkännas. Det är således tillräckligt att sökanden uppfyller någon av dessa fem grunder. När godkännande väl har meddelats är lagerhållaren godkänd för hela sin verksamhet och inte enbart för den grund som lett till godkännandet. Exempelvis är ett företag som godkänts med anledning av att man avser att tillverka skattepliktiga varor även godkänd lagerhållare för de skattepliktiga varor som företaget importerar.

Förutom att en sökande ska uppfylla någon av de fem alternativa objektiva grunderna i punkt 1 ska en sökande även vara lämplig med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, vilket framgår av punkt 2.

I *andra stycket* anges förutsättningarna för återkallelse av godkännande som lagerhållare.

10 §

I paragrafen föreskrivs vad som gäller om en godkänd lagerhållare försätts i konkurs. Regleringen motsvarar vad som gäller för lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt och lagen om skatt på energi.

11 §

I paragrafen regleras när skyldighet att betala skatt inträder. Att skattskyldighet inträder innebär att den skattskyldige har att redovisa och betala skatt för de varor för vilka skattskyldighet inträtt. Detta innebär dock inte att redovisning och betalning måste ske omedelbart. Tidpunkterna för detta följer av bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Tidpunkten för skattskyldighetens inträde är av central betydelse för tillämpningen av en rad bestämmelser i lagen. Den är bl.a. avgörande för vilken skattesats som ska tillämpas i samband med skatteändringar. Exempelvis ska, om riksdagen beslutar om höjd skatt fr.o.m. ett årsskifte, den lägre skattesatsen som gällde före årsskiftet tillämpas på de varor för vilka skattskyldighet inträtt före årsskiftet även om det av skatteförfarandelagens bestämmelser skulle följa att skatten ska redovisas och betalas först efter årsskiftet.

I *första punkten a–c* anges vid vilken tidpunkt skattskyldighet inträder för varor som hanteras av godkänd lagerhållare. Av *1 a)* framgår att skattskyldighet inträder då skattepliktig vara levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare. Vid tillämpning av denna bestämmelse ska en vara anses vara levererad till köparen även i de fall den enligt köparens anvisning ska avlämnas hos någon annan än köparen. Även i fall då en vara enligt köparens anvisning fortsatt förvaras hos lagerhållaren efter att äganderätten har övergått ska den anses levererad till köparen enligt bestämmelsen.

Av *1 b)* framgår att skattskyldighet inträder då skattepliktig vara tas i anspråk för annat ändamål än försäljning. Bestämmelsen är exempelvis tillämplig om lagerhållaren avhänder sig varan till någon annan på annat

sätt än genom försäljning, såsom att ge bort varan. Bestämmelsen ska också tillämpas i de fall lagerhållaren tar i anspråk varan för eget bruk.

Av *1 c)* framgår att lagerhållaren ska betala skatt för de varor som finns i lager då godkännandet som lagerhållare återkallas.

Av *andra punkten* framgår att för den som utan att vara lagerhållare yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor inträder skattskyldigheten när den skattepliktiga varan tillverkas.

I *tredje punkten* anges att för den som, utan att vara lagerhållare, för in eller tar emot skattepliktig vara till Sverige från annat EU-land eller säljer en vara genom distansförsäljning inträder skattskyldigheten när den skattepliktiga varan förs in till Sverige.

I *fjärde punkten* anges att för den som är skattskyldig på grund av att den har använt skattepliktiga produkter som förvärvats skattefritt för annat ändamål än det som var förutsättningen för skattefriheten, inträder skattskyldigheten när den skattepliktiga varan används för annat än avsett ändamål.

I *femte punkten* anges vid vilken tidpunkt skattskyldighet inträder för den som är skattskyldig med anledning av import.

12 §

I paragrafen regleras vissa fall då en godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt. Paragrafen motsvarar 32 § första stycket och 40 § tredje stycket lagen om tobaksskatt. Liksom för andra skatteavdrag är det den som vill göra avdraget som ska visa att förutsättningarna för det är uppfyllda.

I *första punkten* anges att avdrag får göras för skattepliktiga varor som har levererats till en köpare i ett annat EU-land.

Enligt *andra punkten* medges avdrag för varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare har inträtt för och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare. Avdraget innebär att de tidigare beskattade varorna ”görs obeskattade” igen när de förvärvas av en godkänd lagerhållare. Skatt kommer sedan att tas ut när skattskyldighet senare inträder för varorna.

Enligt *tredje punkten* medges avdrag för varor som skattskyldighet enligt lagen tidigare har inträtt för och som innehåses av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet. Avdraget gör att dubbelbeskattning undviks då en aktör som handlar med skattepliktiga varor godkänns som lagerhållare.

Enligt *fjärde punkten* medges avdrag för varor som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure.

Enligt *femte punkten* medges avdrag för varor som har använts vid tillverkningen av skattepliktiga varor. Detta kan bli aktuellt exempelvis om en lagerhållare blandar två e-vätskor med varandra. Det är då enbart vätskan som är resultatet av blandningen som blir skattepliktig.

I *sjätte punkten* anges att avdrag får göras för varor som har exporterats till tredjeland eller förts till frizon för annat ändamål än att förbrukas där.

Enligt *sjunde punkten* medges avdrag för varor som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200). De köpare som avses genom hänvisningen till mervärdesskattelagen är bl.a. beskickningar, konsulat

och kontor för Europeiska unionen eller vissa internationella organisationer i utlandet.

Enligt *åttonde punkten* medges avdrag för varor som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg. Lagerhållaren ska alltså ha levererat varorna till en aktör som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg och den aktören ska ha tagit emot varorna. Mottagarens möjligheter att ta emot obeskattade varor regleras i 16 §, se kommentaren till denna paragraf. Med ”utländsk ort” avses destinationer utanför Sverige. Det finns dock inget krav på att destinationen ska vara utanför Europeiska unionens punktskatteområde.

Enligt *nionde punkten* medges avdrag för varor som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg. Lagerhållaren ska alltså ha levererat varorna till en aktör som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg och den aktören ska ha tagit emot varorna. Mottagarens möjligheter att ta emot obeskattade varor regleras i 16 §, se kommentaren till denna paragraf. Till skillnad från avdraget i sjunde punkten finns här ett krav på att destinationen ska vara utanför Europeiska unionens punktskatteområde.

13 §

I paragrafen regleras en möjlighet till avdrag för godkända lagerhållare som säljer e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter i en exportbutik enligt lagen (1999:445) om exportbutiker. De får, utöver vad som anges i 12 §, göra avdrag för skatt på varor som levererats till resande som kan uppvisa en färdhandling för resa till tredjeland. Paragrafen motsvarar 32 § andra stycket i lagen om tobaksskatt.

14 §

I paragrafen regleras möjligheten till återbetalning av skatt i vissa fall då produkterna har förts ut ur Sverige. Paragrafen motsvarar 30 och 40 a §§ i lagen om tobaksskatt. Enligt *första stycket* medges efter ansökan återbetalning av skatten om skatt har betalats i Sverige för e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter som sedan levererats till en köpare i ett annat EU-land eller exporterats till tredjeland om inte annat följer av andra stycket. Det är den som begär återbetalning som ska visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige samt att varorna förts ut ur landet.

I *andra stycket* anges att ansökan ska göras skriftligen hos Skatteverket, omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till Skatteverket inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som understiger 1 500 kronor för kalenderkvartalet.

Enligt *tredje stycket* ska en ansökan om återbetalning vara undertecknad av sökanden eller av den som är ombud eller annan behörig företrädare för sökanden.

I *fjärde stycket* anges att en ansökan som lämnats för en sökande som är en juridisk person anses ha lämnats av sökanden, om det inte är

uppenbart att den som lämnade begäran saknade behörighet att företräda sökanden.

15 §

I paragrafen regleras möjligheterna till återbetalning av skatt i fall då varorna har levererats till utländska beskickningar, karriärkonsulat eller vissa internationell organisationer i Sverige. Paragrafen motsvarar 31 d § i lagen om tobaksskatt. Ytterligare regler om återbetalningen finns i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl.

16 §

I paragrafen regleras möjligheterna för den som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg att ta emot e-vätska och andra nikotinhaltiga produkter utan skatt. Paragrafen motsvarar i stora delar 31 e § lagen om tobaksskatt. I *första stycket punkt 1* anges att varor får tas emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort. I *första stycket punkt 2* anges att varor får tas emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland. Skillnaden mellan utländsk ort och tredjeland är att utländsk ort kan vara belägen inom Europeiska unionens punktskatteområde. Möjligheterna för den som har levererat varorna till tillståndshavaren att göra avdrag för skatt regleras i 12 § punkterna 8 och 9.

I *andra stycket* anges att avdragsmöjligheterna i första stycket endast gäller om varorna tas emot från en godkänd lagerhållare.

17 §

Av paragrafens *första stycke* följer att bestämmelserna i skatteförfarandelagen gäller i fråga om förfarandet vid beskattningen förutom i de fall som avses i andra stycket. Att skatteförfarandelagen är tillämplig innebär bl.a. att Skatteverket är beskattningsmyndighet.

Av *andra stycket* följer att Tullverket är beskattningsmyndighet vid import och att skatten i sådana situationer ska betalas till Tullverket samt att tullagen (2016:253) ska tillämpas i fråga om förfarandet vid sådan beskattning.

Att skatteförfarandelagen respektive tullagen blir tillämplig innebär även att överklagandereglerna i dessa lagar blir tillämpliga på merparten av de beslut som fattas enligt lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

18 §

Av paragrafens *första stycke* framgår att beslut enligt 9 § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol. De beslut som avses är godkännande som lagerhållare och återkallelse av godkännande som lagerhållare. För dessa beslut gäller de allmänna bestämmelserna om tidsfrist för överklagande m.m. som följer av förvaltningslagen (1986:223).

Av paragrafens *andra stycke* följer att prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten avseende sådana beslut.

5.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

3 kap.

4 §

I paragrafen regleras skattefrihet för resande samt vissa definitioner som används i lagen. *Andra stycket* kompletteras med en upplysning om att en bestämmelse om förbud för den som inte fyllt 18 år att föra in elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare i landet finns i 19 § lagen om elektroniska cigaretter och påfyllningsbehållare.

10 §

I paragrafen anges att vad som sägs i tredje kapitlet avseende cigaretter ska även gälla för e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter enligt lagen (2018:000) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. En cigarett ska då anses motsvara 0,1 milliliter e-vätska eller 1 gram andra nikotinhaltiga produkter. Detta innebär att reglerna i 3 kap. 4, 5, 7 och 8 §§ blir gällande även för dessa varor.

4 kap.

3 §

I paragrafen finns en tabell med schablonbelopp för tull och skatt som kan användas i stället för den tull och skatt som annars skulle ha tagits ut om de förutsättningar som anges i 4 kap. 1 § är uppfyllda. Tabellen kompletteras med belopp för e-vätska och andra nikotinhaltiga produkter. Begreppen "e-vätska" och "andra nikotinhaltiga produkter" har samma innebörd som i lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

5.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:445) om exportbutiker

4 §

I paragrafen regleras försäljning av obeskattade unionsvaror i en exportbutik. Genom en ändring i *andra stycket* läggs "nikotinprodukter" till i uppräknningen över varor som får säljas. Detta begrepp definieras i *tredje stycket* som e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter, med en hänvisning till lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Det görs även vissa språkliga justeringar i paragrafen.

5 §

I paragrafen anges de krav som ställs på den som driver en exportbutik om vissa varor ska säljas i butiken. Genom en ändring i *första stycket* justeras reglerna så att försäljning av snus eller tuggtobak kräver ett godkännande som lagerhållare, snarare än upplagshavare. I ett nytt *fjärde stycke* anges att om nikotinprodukter enligt 4 § fjärde stycket ska säljas i en exportbutik, ska verksamheten i exportbutiken bedrivas av en godkänd lagerhållare enligt lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Att den som avser att yrkesmässigt sälja e-vätska eller andra

nikotinhaltiga produkter i en exportbutik får godkännas som lagerhållare framgår av 9 § 1 e i lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

5.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

2 §

I paragrafen definieras vissa begrepp som används i lagen. Genom ändringen läggs begreppet ”nikotinprodukter” till i uppräkningslistan. Begreppet definieras som e-vätskor och andra nikotinhaltiga produkter, med en hänvisning till lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Begreppet nikotinprodukter används i 7 §.

7 §

I paragrafen regleras sådan proviantering av obeskattade varor som kräver tillstånd. Genom en ändring i första stycket läggs nikotinprodukter till i uppräkningslistan. Begreppet definieras i 2 §.

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

2 kap.

12 §

I paragrafen regleras vissa undantag från huvudregeln i 2 kap. 11 § om när Skatteverket ska gallra uppgifter och handlingar som behandlas i den s.k. beskattningsdatabasen. Genom en ändring i tredje stycket anges att uppgifter om godkända lagerhållare enligt lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter ska gallras sju år efter utgången av det kalenderår då godkännandet som lagerhållare blev återkallat.

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

3 kap.

15 §

Paragrafen innehåller en uppräkningslistan av de skattelagar som avser punktskatt. Syftet med uppräkningslistan är att legaldefiniera vad som avses med punktskatt när begreppet används i andra bestämmelser i lagen.

Paragrafen ändras på så sätt att uppräkningslistan kompletteras med lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

7 kap.

1 §

Paragrafen reglerar vem som ska registreras hos Skatteverket. I första stycket punkten 10 regleras vilka skattskyldiga enligt olika uppräknade

punktskattelagar som ska registreras. Paragrafen ändras på så sätt att uppräknningen kompletteras med en ny *punkt, 10 m*, som hänvisar till 6 § 1 och 2 b lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Den nya punkten innebär att Skatteverket ska registrera den som godkänts som lagerhållare enligt lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter eller säljer sådana skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning.

26 kap.

8 §

I paragrafen regleras i vilka fall punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet i stället för i en punktskattedeklaration för den aktuella redovisningsperioden.

Av *första punkten* följer att punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet om den som är skyldig att lämna skattedeklaration är skattskyldig för tobaks-, alkohol-, energi- eller kemikalieskatt och inte ska registreras till följd av 7 kap. 1 §. Uppräknningen i första punkten kompletteras med lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter. Andra skattskyldiga än den som är en godkänd lagerhållare eller säljer varor genom distansförsäljning ska därmed redovisa punktskatt i särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet.

37 kap.

7 a §

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

9 a §

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

41 kap.

3 §

I paragrafen anges hos vem revision får göras. Av *elfte punkten* följer att revision får göras hos den som ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen (1994:1776) om skatt på energi eller lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik. Uppräknningen kompletteras med lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

53 kap.

5 §

Av den nya *första punkten d* följer att beslut om återbetalning enligt 14 § lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter ska anses som ett beslut om punktskatt. Det innebär bl.a. att bestämmelserna om betalning, ränta, omprövning och överklagande blir tillämpliga på ett sådant beslut.

Genom en ändring i *första punkten b* förtydligas att även ett beslut enligt 40 a § lagen om tobaksskatt om återbetalning när tuggtobak har förts ut till ett annat EU-land ska anses som ett beslut om punktskatt.

64 kap.

6 §

I paragrafen regleras vissa möjligheter till återbetalning av skatt samt undantag från dessa då regler om återbetalning enligt vissa andra lagar är tillämpliga. Uppräkningen av återbetalningsregler i annan lagstiftning kompletteras med 15 § lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

5.7 Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253)

2 kap.

1 §

I paragrafen anges i vilka lagar det finns bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet. Uppräkningen av lagar kompletteras med lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.