

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Departementspromemorian Nytt punktskattedirektiv och vissa andra ändringar

Finansdepartementets ärende Fi2021/00144

1 Sammanfattning

Skatteverket lämnar vissa synpunkter på förslagen i promemorian. Synpunkterna gäller förslag till ändringar och förtydliganden.

Skatteverket gör bedömningen att det nya förfarandet för beskattade varor kommer upplevas så krångligt för vissa aktörer att de väljer att låta bli att göra rätt. Det nya förfarandet kan också få konsekvenser för vissa svenska företags möjlighet att få återbetalning av svensk skatt.

Enligt Skatteverkets bedömning är det tveksamt om det är förenligt med punktskattedirektivet att bränsle som förs in genom resandeförsel med ovanligt transportsätt ska omfattas av det nya förfarandet för beskattade varor.

Skatteverket anser att de föreslagna bestämmelserna som innehåller villkor om att det inte finns obetalda belopp på skattekontot vid senaste avstämningen bör ges annan utformning. Skatteverket lämnar förslag till utformning av bestämmelserna.

Enligt Skatteverkets uppfattning kan nya punktskattedirektivets bestämmelser om tröskelvärden för partiella förluster till följd av varornas beskaffenhet genomföras tydligare och bättre än vad som föreslås i promemorian.

Att skattebefrielse för fullständigt denaturerad alkohol ska vara kopplat till att den är denaturerad i enlighet med kraven i den medlemsstat där den släppts för konsumtion är enligt Skatteverkets mening fråga om en betydande förändring i förhållande till dagens situation. Skatteverket anser att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet bör förklaras vad innebörden blir av denna förändring.

Skatteverket anser att det är viktigt att förfarandet för återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter till diplomater och internationella organisationer är likalydande så att dessa ärenden kan hanteras samordnat. Skatteverket avstyrker därför förslaget och verket lämnar ett eget förslag till utformning av bestämmelser om omprövning och överklagande av sådana beslut om återbetalning.

Enligt Skatteverkets uppfattning bör EMCS¹ krävas även vid flyttning av bränsle under uppskovsförfarande inom Sverige.

¹ Excise Movement and Control System

Skatteverket anser att bestämmelsen om att Skatteverket ska påföra belopp då cigaretter sålts till högre pris än detaljhandelspriset bör tas bort.

Skatteverket har gjort uppskattningar av vilka konsekvenser promemorians förslag får för Skatteverket i olika avseenden samt vilka kostnader dessa konsekvenser medför för Skatteverket. Engångskostnaderna bedöms uppgå till 40 000 000 kronor för IT-utveckling och till 8 000 000 kronor för verksamhetsutveckling. Löpande kostnader för IT-förvaltning har beräknats till 4 000 000 kronor för år 2023 och till 2 800 000 kronor för år 2024. Övriga löpande kostnader har beräknats till 4 000 000 kronor per år fr.o.m. år 2023.

2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket har nedanstående synpunkter på promemorians förslag och texter. Till respektive rubrik har inom parantes angetts det avsnitt i promemorian som synpunkterna avser. Respektive lagstiftning förkortas på samma sätt som i promemorian.

2.1 Ett nytt förfarande för flyttningar av beskattade varor (avsnitt 5.1)

Skatteverket gör bedömningen att de aktörer som mera sällan eller tillfälligtvis är involverade i flyttningar av beskattade varor kommer att uppleva det nya förfarandet som mera tidskrävande och administrativt betungande än nuvarande reglering. Exempelvis kan detta gälla för svenska privatpersoner som vid enstaka tillfällen beställer varor från annat EU-land och själva anlitar fraktförare för transport av varorna till Sverige. Enligt Skatteverkets bedömning finns risk för att reglerna upplevs som så krångliga att vissa personer kommer att låta bli att försöka göra rätt. Det är också osäkert om det i alla situationer ens kommer vara möjligt att följa förfarandet. För att följa förfarandet krävs att någon är certifierad avsändare i avsändarlandet. Det är högst osäkert om andra medlemsländer skulle tillåta att en svensk privatperson själv kan stå som avsändare i avsändarlandet och ges behörighet att upprätta meddelanden i det landets EMCS-applikation.

Vidare konstaterar Skatteverket att införandet av EMCS och bestämmelserna om att den mottagningsrapport som upprättas i EMCS ska utgöra underlag för återbetalning av skatt kan få konsekvenser för vissa svenska företags möjligheter att få återbetalning av svensk skatt. Detta gäller exempelvis flyttningar från Sverige av olja i bunkerfartyg till annat EU-lands havsterritorium där oljan levereras till andra fartyg.

2.2 Att förfarandet för beskattade varor ska användas då bränsle förs in som resandeförsel med ovanligt transportsätt (avsnitt 5.1)

Av författningskommentaren till den föreslagna 4 d kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE, framgår att förfarandet för beskattade varor ska tillämpas för bränsle som omfattas av 2 kap. 12 § tredje stycket [rätteligen andra stycket] LSE. Den föreslagna regleringen förefaller också ha den innebörden. Skatteverket ifrågasätter detta genomförande av direktivet. Sådan resandeförsel som avses i 2 kap. 12 § andra stycket LSE regleras i artikel 32 i punktskattedirektivet. Av artikel 32 följer att sådan införsel som huvudregel inte ska beskattas i destinationslandet. Av artikel 32.4 följer att medlemsstaterna ändå får föreskriva att punktskatt ska tas ut för sådan införsel om produkterna transporteras med ovanliga transportsätt. Att Sverige utnyttjar möjligheten i artikel 32.4 att beskatta bränsle som förs in med ovanligt transportsätt innebär enligt Skatteverkets uppfattning inte att sådan införsel ska anses ske på sådant sätt att flyttningen av bränslet omfattas av artikel 33 i

direktivet. Skatteverket gör därför bedömningen att det inte är möjligt att föreskriva att förfarandet för beskattade varor ska tillämpas på de införsklar som beskattas med stöd av bestämmelser som har sin grund i artikel 32.4 i direktivet.

För övrigt behöver hänvisningen i den föreslagna 2 kap. 12 § andra stycket LSE som lyder "Första stycket 2 gäller inte..." ändras till "Första stycket 3 gäller inte..."

2.3 Villkoret för registrering att det inte finns obetalda belopp på skattekontot vid senaste avstämningen (avsnitt 5.2 och 5.4)

Förslaget om att en registrering som certifierad mottagare respektive distansförsäljare endast ska ske om den som anmäler sig för registrering inte har obetalda belopp på skattekontot vid den senaste avstämningen kan i vissa fall leda till problem. Av andra föreslagna bestämmelser framgår att avregistrering ska ske om förutsättningarna för registrering inte längre finns. Avstämning av ett skattekonto sker normalt månadsvis, 61 kap. 7 § Skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. En anmälan om registrering kommer inte alltid att handläggas i direkt anslutning till att skattekontot har stämts av. Det finns därför en risk att en aktör kvalificerar sig för registrering trots att det finns obetalda skatter och avgifter som har förfallit till betalning (obetalda belopp som förfallit till betalning efter senaste avstämningen av skattekontot). Om skatterna och avgifterna förblir obetalda fram till nästa avstämning av skattekontot innebär det att aktören inte längre är kvalificerad för att vara registrerad trots att skuldbilden är oförändrad jämfört med tidpunkten för registrering. Det innebär att det finns grund för avregistrering av en aktör som just registrerats enbart på grund av att det därefter sker ny avstämning av skattekontot. Förslaget är problematiskt även vid omvända förhållanden. En aktör som vid senaste avstämningen av skattekontot hade obetalda skatter och avgifter och som därefter reglerat hela skulden (innan handläggning av anmälan sker) är utestängd från registrering.

Skatteverket förordar en annan utformning av bestämmelserna. Skatteverket anser att registreringsbestämmelserna bör utformas så att Skatteverket ska göra en särskild avstämning av skattekontot då anmälan om registrering handläggs och beräkna ett aktuellt saldo på skattekontot vid den tidpunkten. En sådan avstämning ska inte ta hänsyn till belopp som ännu inte har förfallit till betalning enligt 61 kap. 2–6 §§ SFL.

Skatteverket anser dessutom att bestämmelserna bör innehålla en beloppsgräns. Det är inte ovanligt att den som har varit föremål för ett betalningskrav eller en betalningsuppsmaning och försökt betala hela sin skuld, kan restera för ett mindre räntebelopp, utan att vara medveten om det. Beloppsgränsen bör sättas så att endast obetydliga belopp godtas, detta kan uttryckas i en beloppsgräns likt 70 kap. 1–2 §§ SFL.

Skatteverket föreslår därför att skrivningen "inte hade obetalda belopp avseende skatter och avgifter på skattekontot enligt 61 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) vid senaste avstämningen" i de föreslagna nya bestämmelserna ändras till följande lydelse.

"inte har obetalda belopp med mer än 2 000 kr avseende skatter och avgifter på skattekontot vid en avstämning av skattekontot enligt 61 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244)".

2.4 Partiella förluster till följd av varornas beskaffenhet (avsnitt 8.1)

Enligt Skatteverkets uppfattning kan nya punktskattedirektivets bestämmelser om tröskelvärden för partiella förluster till följd av varornas beskaffenhet genomföras tydligare och bättre än vad som föreslås i promemorian. Skatteverket anser att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet behöver tydliggöras hur dessa bestämmelser hör ihop med bestämmelser om skattskyldighet och skattskyldighetens inträde i respektive punktskattelag.

Frågan om att skattebefria partiella förluster uppkommer då det vid mottagande av en flyttning enligt uppskovsförfarandet, eller flyttning enligt förfarandet för beskattade varor, i mottagningsrapporten har gjorts en notering om att det saknas varor då flyttningen ankommer till sin destination. Då gäller enligt Skatteverkets uppfattning följande.

1. Om noteringen är felaktig i den meningen att det faktiskt inte föreligger någon förlust är bestämmelserna om tröskelvärden förstås inte tillämpliga. I sådan situation ska den felaktiga uppgiften om vilken volym varor som tagits emot inte leda till att den felaktigt uppgivna förlusten blir skattebefriad. Det är enligt Skatteverkets uppfattning sådan felaktig uppgift om vilken volym varor som tagits emot som avses i skrivningen ”om inte en medlemsstat har rimlig anledning misstänka bedrägeri eller oegentlighet” i artikel 6.7 och artikel 45.2 i direktivet.

2. I de fall det är fråga om en faktisk förlust ska sådan förlust endast skattebefrias om den är en följd av varornas beskaffenhet. Detta innebär att om det är/ blir klarlagt att varor faktiskt avvikit genom att exempelvis ha stulits eller lastats av på annan plats under flyttningen ska dessa varor beskattas. Det är i sådant fall fråga om att en oegentlighet har inträffat under flyttningen och varorna ska beskattas enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning. Sådana förluster ska beskattas fullt ut. Att bestämmelserna om tröskelvärden inte är tillämpliga i denna situation framgår dock inte tydligt av promemorian. Skatteverket uppfattar att direktivet ska förstås på det sättet att det räcker med att beskattningsmyndigheten har misstanke om att oegentlighet har inträffat under flyttningen för att tröskelvärdena inte ska vara tillämpliga i sådan situation, jämför skrivningen ”om inte en medlemsstat har rimlig anledning misstänka bedrägeri eller oegentlighet” artikel 6.7 och artikel 45.2 i direktivet.

3. Om det däremot vid mottagandet av flyttningen föreligger en förlust och det inte är/ blir klarlagt (eller finns misstanke) att förlusten beror på att varor faktiskt har avvikit under flyttningen ska bestämmelserna om tröskelvärden tillämpas på så sätt att förluster som understiger tröskelvärdet ska presumeras vara förluster till följd av varornas beskaffenhet. Detta innebär att varumängd under tröskelvärdet inte ska anses vara sådan förlust som ska beskattas. Till den del förlusterna däremot överstiger tröskelvärdet ska beskattning ske (enligt andra bestämmelser, se nedan). Detta oavsett om det påstås eller visas att det skulle vara fråga om förluster till följd av varornas beskaffenhet. Tröskelvärdet har därmed en funktion som maximal gräns för hur mycket som ska godtas som förlust till följd av varornas beskaffenhet. Tröskelvärdets funktion som maxgräns behöver förtydligas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Vad avser den föreslagna utformningen av 2 kap. 16 § Förslaget till ny lag om tobaksskatt, NLTS, och motsvarande bestämmelser i förslaget till ny lag om alkoholskatt, NLAS, och LSE har Skatteverket följande synpunkter. Skatteverket anser att andra stycket i paragrafen behöver tas bort eller ändras. Utformningen av andra stycket ger intrycket att det som där

föreskrivs utgör den lagliga grunden för den beskattning som ska ske av de förluster som överstiger tröskelvärdena. Enligt Skatteverkets bedömning är detta dock inte avsikten med bestämmelsen. Skatteverket gör bedömningen att andra stycket endast utgör en upplysning. Antingen bör det som står i andra stycket helt tas bort och i stället förklaras i författningskommentaren tillsammans med ett förtydligande om att sådan beskattning sker enligt andra bestämmelser. Alternativt bör skrivningarna i andra stycket kompletteras med en hänvisning till de paragrafer som reglerar beskattningen.

Vidare anser Skatteverket att tredje stycket behöver ändras. Skatteverket gör bedömningen att bestämmelsen avser att genomföra skrivningen ”om inte en medlemsstat har rimlig anledning misstänka bedrägeri eller oegentlighet” från artikel 6.7 och artikel 45.2 i direktivet. Enligt Skatteverkets uppfattning leder den föreslagna bestämmelsen inte till det resultat som är innebörden av skrivningen i direktivet. Jämför Skatteverkets synpunkter i punkterna 1, 2, och 3 ovan. Åtminstone behöver oegentlighetssituationen läggas till. Att varor ska oegentlighetsbeskattas ryms rimligen inte inom den föreslagna lagtextens ”utgör ett led i ett skatteundandragande”. Den som ska beskattas enligt bestämmelserna om oegentlighetsbeskattning har ju inga skyldigheter att ta initiativ till att beskattning sker. Det kan därför inte ses som ett led i ett skatteundandragande att denne inväntar att bli beskattad av Skatteverket för de varor som avvikit under flyttning. Vidare gör Skatteverket bedömningen att det främst är genom felaktiga uppgifter i mottagningsrapporten om vilken mängd varor som tagits emot som risken för skatteundandragande uppkommer. Bestämmelsen bör därför också ta sikte på att det har lämnats felaktiga uppgifter om vilken mängd varor som tagits emot.

Skatteverket föreslår följande utformning av tredje stycket.

Även om den förlust som uppgivits understiger den gemensamma tröskeln får Skatteverket vägra att undanta den från beskattning om det finns skälig anledning att anta att den uppgivna förlusten avser varor som avvikit från flyttningen på sådant sätt att varorna ska beskattas enligt bestämmelserna om oegentlighet eller det finns skälig anledning att anta att uppgiften lämnats som ett led i ett skatteundandragande.

Med anledning av ovan anförda behöver också författningskommentaren till tredje stycket ändras. I författningskommentaren står det bland annat ”... en anledning att misstänka att åberopandet av bestämmelsen utgör ett led i ett skatteundandragande”. Skatteverket har svårt att se att det är ett eventuellt åberopande av en bestämmelse som gör att risk för skatteundandragande uppkommer här. Såvida inte kommentaren ska förstås på det sättet att det ska anses vara ett åberopande av bestämmelsen när en mottagare lämnar uppgifter om vilken mängd varor som tagits emot i mottagningsrapporten i EMCS.

2.5 Fullständigt denaturerad alkohol (avsnitt 9.3)

De nya skrivningarna i alkoholskattedirektivet om att medlemsstaterna ska skattebefria varor ”som distribueras i form av alkohol som blivit fullständigt denaturerad i enlighet med kraven i den medlemsstat där den släppts för konsumtion” innebär enligt Skatteverket en betydande förändring i förhållande till vad som gäller idag. Med nuvarande bestämmelser är inte frisläppandet för konsumtion avgörande för bedömningen om rätt denatureringsmetod använts. Inte heller är frisläppandet för konsumtion avgörande för från vilken tidpunkt sådana alkoholvaror ska anses vara skattebefriade. Skatteverket anser att det i det fortsatta

lagstiftningsarbetet behöver förklaras vad innebörden blir av att bestämmelserna ändrats i detta avseende.

2.6 Omprövning och överklagande avseende återbetalning av punktskatter och mervärdesskatt till diplomater och internationella organisationer (avsnitt 11.5)

Av förordning (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl. följer att ärenden som omfattas av förordningen ska hanteras samordnat hos Skatteverket. För att dessa ärenden fortsatt ska kunna handläggas samordnat är det viktigt att regleringen av förfarandet för dessa ärenden är likalydande även i de delar som inte regleras i förordningen.

Av texten i rutan på sidan 324 i promemorian anges att förfarandereglererna för dessa återbetalningar förtydligas så att det klart ska framgå att omprövning av Skatteverkets beslut är möjlig. Enligt nuvarande reglering saknas bestämmelser om omprövning varför det enligt Skatteverkets uppfattning inte är frågan om att bestämmelserna förtydligas. Skatteverket välkomnar att det införs nya bestämmelser om omprövning för sådana här beslut. De föreslagna bestämmelserna har dock fått olika utformning vad gäller beslut om mervärdesskatt å ena sidan och beslut om punktskatter å andra sidan. Skatteverket avstyrker att dessa olikheter genomförs.

I promemorian föreslås att beslut om återbetalning av punktskatter till nämnda aktörer ska anses vara beslut om punktskatt, genom att dessa beslut läggs till i en ny punkt i 53 kap. 5 § SFL. Enligt Skatteverkets bedömning får en sådan lösning en rad andra konsekvenser utöver att bestämmelserna i SFL om omprövning blir tillämpliga.

Skatteverket anser att den lagtekniska lösning som föreslås i promemorian vad avser omprövning av beslut om återbetalning av mervärdesskatt är att föredra framför den lagtekniska lösning som valts för omprövning av beslut om återbetalning av punktskatter. Skatteverket föreslår att det tas in en särskild omprövningsbestämmelse i respektive punktskattelag på samma sätt som det i promemorian föreslås för Mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

Skatteverket anser att tidsfristen för omprövning av dessa beslut bör vara två månader från det att den som beslutet avser fick del av det. Skatteverket ser flera skäl till att tidsfristen bör sättas till två månader. Ett skäl är att en sådan frist därmed korresponderar med den tidsfrist som gäller för överklaganden av dessa beslut enligt 20 kap. 1 § ML. Ett annat skäl är att den skulle korrespondera med de tidsfrister som gäller för omprövning och överklagande av de beslut om återbetalning som sker med stöd av 64 kap. 6 § SFL.

Enligt Skatteverkets uppfattning bör tidsfristen komma till uttryck i de särskilda omprövningsbestämmelser som ska tas in i ML och i punktskattelagarna. Enligt Skatteverket är det en bättre lagteknisk lösning än att tidsfristen skulle framgå av bestämmelser i SFL.

Skatteverket föreslår nedan ändringar i ML och i punktskattelagarna.

2.6.1 Mervärdesskattelagen

Skatteverket föreslår att den i promemorian föreslagna nya bestämmelsen i 20 kap. 2 a § ML ändras till följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 10 kap. 5-8 a §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 10 kap. 5-8 a §§.

I anslutning till detta vill Skatteverket framföra följande. Skatteverket gör bedömningen att nuvarande utformning av 20 kap. 1 § ML ska förstås på det sättet att det som anges i första stycket om att 67 kap. SFL gäller för överklagande av beslut är en generell regel som ska tillämpas även för sådana här återbetalningsbeslut förutom i de avseenden som särskilt regleras i efterföljande stycken i paragrafen. För dessa återbetalningsbeslut finns det en särskild reglering i andra stycket om behörig domstol och en särskild reglering i femte stycket som anger tidsfrist för överklagande. Jämför författningskommentarerna till 20 kap. 1 och 3 §§ ML i proposition 1996/97:100. Med denna tolkning av 20 kap. 1 § ML anser Skatteverket att det inte behövs någon ändring av överklaganderegleringen i ML för att bestämmelserna i 67 kap. SFL ska gälla i övrigt. Befintlig överklagandereglering i ML leder enligt Skatteverkets uppfattning till samma resultat som uppnås med Skatteverkets förslag till överklagandebestämmelser i punktskattelagarna, se nedan.

2.6.2 Lagen om tobaksskatt

När det gäller LTS föreslår Skatteverket ändringar i 41 §. Skatteverket föreslår även att rubriken närmast före 41 § ändras, förslagsvis till *Omprövning och överklagande*.

41 § föreslås få följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d §.

Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och säljare som avses i 5 §.

2.6.3 Lagen om alkoholskatt

När det gäller LAS föreslår Skatteverket ändringar i 35 §. Skatteverket föreslår även att rubriken närmast före 35 § ändras, förslagsvis till *Omprövning och överklagande*.

35 § föreslås få följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 31 d §.

Övriga beslut enligt denna lag får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

2.6.4 Lagen om skatt på energi

När det gäller LSE föreslår Skatteverket ändringar i 12 kap. 1 §. Skatteverket föreslår även att rubriken närmast före 12 kap. 1 § LSE ändras, förslagsvis till *Omprövning och överklagande*.

12 kap. 1 § föreslås få följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 §.

Övriga beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige och sökanden.

2.6.5 Lagen om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

När det gäller lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter föreslår Skatteverket en ändring i 18 § genom att två nya stycken införs. Skatteverket föreslår även att rubriken närmast före 17 § behöver ändras, förslagsvis till *Förfarande*, och en ny rubrik införs före 18 §, förslagsvis *Omprövning och överklagande*.

18 § föreslås få följande lydelse.

Bestut enligt 9 § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 15 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 15 §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 15 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 15 §.

2.6.6 Nya lagen om tobaksskatt och nya lagen om alkoholskatt

När det gäller NLTS och NLAS föreslår Skatteverket att ändringar görs i 13 kap. 1 § och 13 kap. 10 §. Skatteverket föreslår även att rubriken till 13 kap. ändras, förslagsvis till *Generella förfaranderegler, omprövning och överklagande*. Rubriken närmast före 13 kap. 10 § ändras förslagsvis till *Omprövning och överklagande*.

13 kap. 1 § föreslås få följande lydelse.

I detta kapitel finns bestämmelser om

- förfarandet vid beskattning (2–9 §§), och*
- omprövning och överklagande (10 §).*

13 kap. 10 § föreslås få följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 12 kap. 10 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 12 kap. 10 §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 12 kap. 10 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 12 kap. 10 §.

Övriga beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

2.6.7 Nya 12 kap. lagen om skatt på energi

När det gäller det nya 12 kap. LSE föreslår Skatteverket att ändringar görs i 12 kap. 9 §. Skatteverket föreslår även att rubriken till 12 kap. ändras, förslagsvis till *Generella förfaranderegler, omprövning och överklagande*. Rubriken närmast före 12 kap. 9 § ändras förslagsvis till *Omprövning och överklagande*.

12 kap. 9 § föreslås få följande lydelse.

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 §.

Ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 § ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 9 kap. 1 §.

Övriga beslut enligt denna lag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

2.7 EMCS bör krävas även vid flyttning av bränsle under uppskovsförfarande inom Sverige (avsnitt 11.5)

Skatteverket anser att användandet av EMCS, eller något annat administrativt system för berörda aktörer att meddela att avsändande och mottagande av bränsle sker under uppskovsförfarande, är en förutsättning för att uppskovsförfarandet ska fungera på rätt sätt. Av regleringen i LSE framgår inte vad som avgör om bränsle som tas ut från ett skatteupplag ska anses lämna skatteupplaget under uppskovsförfarande eller om skattskyldighet ska anses inträda för bränslet med anledning av uttaget. Inte heller framgår av LSE på vilka grunder den upplagshavare som tar emot en inhemsk flyttning av bränsle ska anse att bränslet flyttats till dennes skatteupplag under uppskovsförfarande eller om skattskyldighet ska anses ha inträtt för bränslet hos avsändaren. Därmed är det oklart på vilken grund den mottagande upplagshavaren ska avgöra om det föreligger rätt att göra avdrag för skatten på det bränsle som denne tar in på sitt skatteupplag.

Skatteverket anser att regleringen i LSE bör anpassas till vad som redan gäller enligt LTS och LAS. LSE bör ändras på så sätt att det krävs att EMCS alltid ska användas vid flyttningar under uppskovsförfarande.

2.8 Bestämmelsen om att Skatteverket ska påföra belopp då cigaretter sålts till högre pris än detaljhandelspriset bör tas bort (avsnitt 11.5)

Skatteverket anser att införandet av en ny lag om tobaksskatt, NLTS, som ersätter nuvarande LTS, är ett lämpligt tillfälle att se över vilka bestämmelser som inte längre bör finnas kvar.

Nuvarande 5 § LTS föreslås bli överflyttad utan att ändras i sak till nya 2 kap. 20 § NLTS. Skatteverket anser att denna bestämmelse inte bör finnas med i NLTS. Bestämmelsen har spelat ut sin roll. Vid den tidpunkt bestämmelsen infördes var den värderelaterade delen av tobaksskatten ganska hög i förhållande till den styckerelaterade delen av tobaksskatten. Numera uppgår den värderelaterade delen till 1 procent av fastställt detaljhandelspris. Vidare har det införts en rad krav och restriktioner i andra lagstiftningar sedan den aktuella bestämmelsen infördes som gör att bestämmelsen inte längre är relevant. Bland annat har tillståndskrav för detaljhandel med tobaksvaror och rökförbud i barer och restauranger införts.

Det belopp som ska påföras utgör inte ett beslut om skatt. Bestämmelserna i SFL är inte tillämpliga. Det saknas bestämmelser om vilka förfaranderegler som ska gälla för beslut enligt den här bestämmelsen vilket förstärker synpunkten att bestämmelsen inte bör flyttas med.

2.9 Det saknas möjlighet till återbetalning av skatt enligt LSE för beskattat bränsle som exporteras (avsnitt 11.5)

Skatteverket noterar att en inkonsekvens som idag gäller mellan punktskattelagstiftningarna kvarstår med förslagen i promemorian. I LTS och LAS finns bestämmelser om återbetalning av skatt för varor som exporteras. Någon sådan bestämmelse finns inte i LSE. Om denna inkonsekvens inte är avsedd bör en bestämmelse motsvarande den som föreslås i 12 kap. 7 § NLTS tas in i LSE.

2.10 Synpunkter på lagtext eller författningskommentarer av teknisk natur

2.10.1 13 kap. 7 § sista meningen NLTS, 13 kap. 7 § sista meningen NLAS samt 12 kap. 6 § sista meningen LSE

Bestämmelserna i 13 kap. 7 § sista meningen NLTS, 13 kap. 7 § sista meningen NLAS samt 12 kap. 6 § sista meningen LSE bör justeras till att avse 41 kap. 3–14 §§ SFL, så att det framgår att räkenskapsmaterial och andra handlingar ska lämnas tillbaka till den reviderade eller, i förekommande fall, konkursförvaltaren.

2.10.2 36 § LAS och 1 kap. 11 § NLAS

I förtydligande syfte föreslås att bestämmelserna i 36 § andra stycket LAS flyttas till en ny 37 § LAS och att paragrafen ska ha följande lydelse.

Skatteverket får förelägga den som ansökt om intyg enligt 36 § att lämna uppgift som Skatteverket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. 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 som är av betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i ett ärende om intyg enligt 36 §.

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera att den som ansökt om intyg enligt 36 § lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Vid revisionen gäller bestämmelserna i 41 kap. 4–14 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) i tillämpliga delar.

Vid föreläggande och revision enligt första och andra styckena gäller bestämmelserna om undantag från kontroll för uppgifter och handlingar i 47 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) i tillämpliga delar.

I förtydligande syfte föreslås att bestämmelserna 1 kap. 11 § andra stycket NLAS flyttas till 1 kap. 12 § NLAS och att paragrafen ska ha följande lydelse.

Skatteverket får förelägga den som ansökt om intyg enligt 1 kap. 11 § att lämna uppgift som Skatteverket behöver för att kunna kontrollera att denne har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. 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 som är av betydelse för kontroll av att andra än den som föreläggs lämnat riktiga och fullständiga uppgifter i ett ärende om intyg enligt 1 kap. 11 §.

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera att den som ansökt om intyg enligt 1 kap. 11 § lämnat riktiga och fullständiga uppgifter. Vid revisionen gäller bestämmelserna i 41 kap. 4–14 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) i tillämpliga delar.

2.10.3 Följändringar till införandet av 10 kap. 8 a § ML

Med anledning av införandet av 10 kap. 8 a § föreslår Skatteverket att 19 kap. 37 § ML kompletteras med en hänvisning till den nya bestämmelsen, jfr de föreslagna ändringarna i 20 kap. 2 a § ML och 64 kap. 6 § SFL.

Skatteverket föreslår vidare att hänvisningen i 20 kap. 1 § andra stycket ML kompletteras med en hänvisning till den nya paragrafen i 10 kap. 8 a § ML, jfr de föreslagna ändringarna i 20 kap. 2 a § ML och 64 kap. 6 § SFL. Detta innebär bl.a. att överklagandetiden för beslut

enligt 10 kap. 8 a § ML blir två månader från den dag klaganden fick del av beslutet (20 kap. 1 § femte stycket ML).

2.10.4 Författningskommentaren till 13 kap. 10 § NLTS och 13 kap. 10 § NLAS

För att förtydliga i vilka situationer bestämmelsen är tillämplig föreslår Skatteverket att författningskommentaren kompletteras enligt följande.

Bestämmelsen blir tillämplig när det gäller bl.a. beslut om godkännande och återkallelse av godkännande där det inte finns någon hänvisning till överklagandebestämmelserna i skatteförarandelagen (2011:1244), jfr 13 kap. 2 § och 13 kap. 8 §.

2.10.5 Författningskommentaren till 12 kap. 9 § LSE

För att förtydliga i vilka situationer bestämmelsen är tillämplig föreslår Skatteverket att författningskommentaren kompletteras enligt följande.

Bestämmelsen blir tillämplig när det gäller bl.a. beslut om godkännande och återkallelse av godkännande där det inte finns någon hänvisning till överklagandebestämmelserna i skatteförarandelagen (2011:1244), jfr 12 kap. 1 § och 12 kap. 7 §.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslagen medför utökade respektive nya arbetsuppgifter för Skatteverket. Införandet av de nya bestämmelserna kommer att kräva omfattande insatser avseende informationsåtgärder, administrativ uppbyggnad, IT-utveckling m.m.

3.1 Nya eller utökade arbetsuppgifter

Uppräkningen nedan av nya eller utökade arbetsuppgifter för Skatteverket är inte uttömmande, det är en exemplifiering:

- Skatteverket föreslås få i uppdrag att utfärda intyg till små producenter av alkoholdrycker. Detta innebär en ny arbetsuppgift för Skatteverket. Eftersom promemorian vare sig innehåller några bestämmelser om intygens innehåll eller hur intygandet ska gå till kan Skatteverket inte bedöma omfattningen av denna nya arbetsuppgift. Skatteverket har följaktligen inte kunnat beräkna vilka kostnader den nya arbetsuppgiften medför för verket.
- Skatteverket ska hantera flera nya typer av anmälningar och olika former av registreringar av aktör eller av platser som omfattas av det nya förfarandet för beskattade varor.
- Skatteverket ska hantera deklARATIONER för nya typer av skattskyldiga aktörer.

3.2 Informationsåtgärder

Exempel på åtgärdsbehov:

- Uppdatering behöver ske av alla texter i Rättslig vägledning som rör alkoholskatt och tobaksskatt med anledning av att nuvarande lagstiftningar ersätts med nya lagar. Även i övrigt föranleder förslagen i promemorian ett omfattande arbete med att ändra och uppdatera texter i Rättslig vägledning.

- Webbinformationen och övrigt informationsmaterial rörande bland annat alkoholskatt, tobaksskatt och skatt på energi behöver gås igenom och uppdateras.
- Riktad information behöver skickas till ambassader och diplomater, m.fl. (för det fall promemorians förslag om att återbetalning av punktskatt till dessa ska anses vara beslut om punktskatt enligt 53 kap. 5 § SFL blir genomfört). Vidare behöver riktad information skickas till alla som är registrerade som distansförsäljare enligt de nuvarande bestämmelserna samt till de som återkommande anmäler införsel av beskattade varor till Sverige.

3.3 Blanketter och deklarationsformulär

Exempel på åtgärdsbehov:

- Ett stort antal blanketter och deklarationsformulär behöver uppdateras.
- Vidare behöver ett stort antal nya blanketter och deklarationsformulär tas fram.

3.4 Behov av IT-utveckling

De föreslagna nya eller ändrade bestämmelserna medför behov av omfattande utveckling i ett antal olika IT-system. Exempel på områden där funktionalitet behöver utvecklas:

- registrering av anmälningar, handläggning och beslut om registrering, ändring och avregistrering för samtliga de nya aktörerna och platserna.
- hantera information om förflyttningar av beskattade varor.

3.5 Beloppsmässiga konsekvenser för Skatteverket

3.5.1 Initiala kostnader, verksamhetskonsekvenser

Förslagen bedöms medföra engångskostnader med 8 000 000 kronor för utveckling av administrativa rutiner, blanketter, deklarationsformulär, rättslig styrning och stöd, information, utbildning, etc.

3.5.2 Initiala kostnader, IT-utveckling

Engångskostnaderna bedöms uppgå till 40 000 000 kronor.

3.5.3 Löpande kostnader, verksamhetskonsekvenser

Det löpande arbetet med administration, kontroll samt rättslig styrning och stöd bedöms medföra ökade årliga kostnader med 4 000 000 kronor per år fr.o.m. 2023.

3.5.4 Löpande kostnader, IT

Ökad förvaltningskostnad år ett (2023): 4 000 000 kronor. Ökad förvaltningskostnad år två (2024): 2 800 000 kr.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Mats Alriksson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Eva Mårtensson och sektionschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon.



Katrin Westling Palm