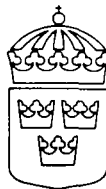


# Regeringens proposition 1994/95:56



Nya lagar om tobaksskatt och alkoholskatt, m.m.

Prop.  
1994/95:56

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 20 oktober 1994.

*Ingvar Carlsson*

*Jan Nygren*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att EG-anpassade skatteregler för alkohol- och tobaksbeskattningen införs vid ett eventuellt svenskt medlemskap i EU. Eftersom det därvid krävs en omfattande ändring av beskattningsreglerna, i första hand vad gäller beskattningsförfarandet, föreslås en ny lag om alkoholskatt och en ny lag om tobaksskatt. Vidare föreslås en ny lag om beskattning av privat införsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från andra EU-länder.

Beskattningen av reklamtrycksaker och vissa s.k. annonsblad skall vid införsel enligt nuvarande regler ske hos tullmyndigheten. Vid en svensk EU-anslutning föreslås att beskattningsreglerna ändras så att ingen beskattning sker i samband med gränspassage.

# Innehållsförteckning

Prop. 1994/95:56

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om tobaksskatt	4
2.2	Förslag till lag om alkoholskatt	15
2.3	Förslag till lag om beskattning av privatinförsel av alkohol- drycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen	26
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam	28
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktsskatter och prisregleringsavgifter	30
2.6	Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)	34
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.	37
3	Ärendet och dess beredning	40
4	Gällande beskattningsregler	41
4.1	Inledning	41
4.2	Beskattningsförfarandet	41
4.3	Materiella tobaksskatteregler	42
4.4	Materiella dryckesskatteregler	44
4.5	Reklamskatten	46
5	Punktsskattereglerna inom EU	48
5.1	Inledning	48
5.2	Beskattningsförfarandet	49
5.3	Materiella tobaksskatteregler	54
5.4	Materiella alkoholskatteregler	56
6	Ny beskattningsordning	59
7	Skatten på cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak	61
8	Skatten på snus och tuggtobak	64
9	Skatten på öl	65
10	Skatten på vin m.m.	67
11	Skatten på spritdrycker m.m.	68
12	Skatt på viss privatinförsel	70
13	Reklamskatten	71
14	Statsfinansiella effekter	72
15	Ikraftträdande m.m.	72
16	Författningskommentar	74
16.1	Förslaget till lag om tobaksskatt	74
16.2	Förslaget till lag om alkoholskatt	110
16.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam	119
16.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktsskatter och prisregleringsavgifter	120
16.5	Förslaget till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69) och lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.	121

Bilaga 1	Sammanfattning av utredningen	122	Prop. 1994/95:56
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser	126	
Bilaga 3	Förteckning över EG-direktiv m.m.	127	
Bilaga 4	Datainspektionens yttrande	129	
Bilaga 5	Lagradsremissens lagförslag	130	
Bilaga 6	Lagrådets yttrande	144	
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 20 oktober 1994		147	
Rättsdatablad		148	

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

- 1 lag om tobaksskatt
- 2 lag om alkoholskatt
- 3 lag om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen
- 4 lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam
- 5 lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter
- 6 lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)
- 7 lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Förslag till lag om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs följande.

#### Lagens tillämpningsområde

1 § Tobaksskatt skall betalas för tobaksvaror som tillverkas i Sverige, som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land.

Skatt skall betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak som hänförs till nr 2402 och 2403 i Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt förordningen EEG 2658/87.

Skatt skall betalas även för snus och tuggtobak som hänförs till KN-nr 2403 enligt förordningen EEG 2658/87. Närmare bestämmelser härom meddelas i 37-41 §§.

Med EG eller ett EG-land förstås de områden som tillhör Europeiska gemenskapens punktskatteområde. Med tredje land förstås länder och områden utanför detta skatteområde.

#### Skatt på cigaretter

2 § Skatt på cigaretter tas ut med 52 öre per styck och 15,2 procent av detaljhandelspriset.

Cigaretter med en längd, exklusive filter eller munstycke, som överstiger 9 centimeter men inte 18 centimeter anses som två cigaretter. Är cigaretten längre anses varje påbörjad ytterligare längd av 9 centimeter som en cigarett.

3 § Med detaljhandelspris avses i denna lag varje cigarettprodukts högsta tillåtna detaljhandelspris, inklusive tobaksskatt och annan statlig skatt eller avgift. Detaljhandelspriset fastställs av tillverkaren eller hans representant eller i fråga om cigaretter som importerats från tredje land av importören.

Cigaretter får inte säljas till högre pris än detaljhandelspriset.

Om detaljhandelspris inte har fastställts får beskattningsmyndigheten uppskatta priset efter vad som kan anses skäligt.

### **Kontrollmärkning på cigarettförpackningar**

4 § Cigaretter får inte tillhandahållas för försäljning annat än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset.

5 § Den som säljer cigaretter till högre pris än detaljhandelspriset skall av beskattningsmyndigheten påföras belopp motsvarande den ytterligare skatt som skulle ha tagits ut enligt 2 § första stycket om detaljhandelspriset hade varit fastställt till det pris som varan sålts för.

Om det saknas erforderliga uppgifter eller om beloppet inte annars kan beräknas tillförlitligt, får beskattningsmyndigheten uppskatta beloppet efter vad som kan anses skäligt.

6 § Den som tillhandahåller cigaretter till försäljning på annat sätt än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset döms till böter eller fängelse i högst sex månader.

I ringa fall skall inte dömas till ansvar enligt första stycket.

7 § Cigaretter som varit föremål för brott enligt 6 §, eller värdet av cigaretterna om dessa inte finns kvar, skall förklaras förverkade om det inte är uppenbart oskäligt.

### **Skatt på cigarrer, cigariller och röktokek**

8 § Skatt på cigarrer och cigariller tas ut med 35 öre per styck.

Skatt på röktokek tas ut med 384 kronor per kilogram.

*Skattskyldiga*

**9 §** Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 10 § eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,

2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 13 eller 14 §,

3. har godkänts som skatterepresentant enligt 15 §,

4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,

5. i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,

6. från tredje land importerar skattepliktiga varor.

*Upplagshavare och skatteupplag*

**10 §** Som upplagshavare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,

2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller vid import från tredje land, eller

3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

**11 §** Upplagshavare som säljer obeskattade varor till annan upplagshavare i Sverige eller till näringsidkare i ett annat EG-land skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten innan leveransen av de skattepliktiga varorna påbörjas.

Beskattningsmyndigheten får bestämma att upplagshavaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av skattepliktiga varor.

**12 §** Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.

**13 §** Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor och som inte själv är godkänd som upplagshavare, kan hos beskattningsmyndigheten ansöka om registrering som varumottagare.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

Bestämmelserna i 12 § om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.

**14 §** Den som, utan att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från godkänd upplagshavare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten.

**15 §** Upplagshavare som är registrerad i ett annat EG-land och som levererar skattepliktiga varor till sådan varumottagare i Sverige som avses i 13 och 14 §§, får utse en skatterepresentant här i landet. Skatterepresentanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten. Skatterepresentanten är, i stället för varumottagaren, skattskyldig för de varor som den utländske upplagshavaren levererar till varumottagare i Sverige.

Skatterepresentanten skall ställa säkerhet för skattens betalning i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

Bestämmelserna i 12 § om återkallelse tillämpas även på skatterepresentant.

### *Distansförsäljning*

**16 §** Om annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige förvärvar skattepliktig vara från ett annat EG-land och varan transporteras av säljaren eller av annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig. Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas.

Vid distansförsäljning skall säljaren företrädas av en av beskattningsmyndigheten godkänd representant. En sådan representant skall enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av tobaksskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Andra stycket gäller inte en utländsk säljare som är juridisk person och har ett fast driftställe här i landet.

Bestämmelserna i 12 § första meningen om återkallelse tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

17 § Den som är skattskyldig enligt 9 § 5 skall, innan varorna transporterats från det andra EG-landet, anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för betalning av skatten.

### Registreringsskyldighet

18 § Skattskyldiga enligt 10, 13, 15 och 16 §§ skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten.

### Import från tredje land i vissa fall

19 § När skattepliktiga varor importeras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumottagare enligt 13 §, skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1994:000) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

### Skattskyldighetens inträde

20 § Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när
  - a) denne levererar skattepliktiga varor till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare *eller* till en köpare i ett annat EG-land som inte är upplagshavare *eller* registrerad *eller* oregistrerad varumottagare *eller* exporterar skattepliktiga varor till en köpare i tredje land,
  - b) denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning *eller* när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,
  - c) denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats,
2. den som är registrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,
3. den som är oregistrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,
4. den som är godkänd som skatterepresentant enligt 15 §, vid mottagandet av skattepliktiga varor,
5. den som är säljare vid distansförsäljning enligt 16 §, när leverans sker,
6. den som är skattskyldig enligt 9 § 5, när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige.

Skattskyldigheten inträder för den, som utan att vara upplagshavare enligt 10 §, tillverkar skattepliktiga varor, när varorna tillverkas.



**21 §** Skattskyldighet för upplagshavare enligt 20 § första stycket 1 inträder inte för varor som

- a) till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,
- b) har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,
- c) har återanvänts vid tillverkning, eller
- d) uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.

Vad som sägs i första stycket a gäller även varumottagare enligt 13 och 14 §§ och skatterepresentant enligt 15 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

### **Särskilda redovisningsregler för vissa skattskyldiga**

**22 §** Den som är oregistrerad varumottagare enligt 14 § skall lämna deklARATION för varje mottagen leverans av skattepliktiga varor. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varorna togs emot.

Den som är skattskyldig enligt 9 § 5 skall lämna deklARATION när skattepliktiga varor förs till Sverige. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter införseln.

Den som tillverkar skattepliktiga varor utan att vara upplagshavare skall lämna deklARATION när varorna tillverkas. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varorna tillverkades.

### **Ledsagardokument m.m.**

**23 §** Vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EG-land skall upplagshavaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Av dessa exemplar skall ett (returexemplaret) undertecknas av mottagaren och återsändas till avsändaren senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna har mottagits.

Har en upplagshavare sålt obeskattade varor till en näringsidkare i ett annat EG-land och har upplagshavaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall han utan dröjsmål underätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

Har upplagshavaren sålt obeskattade varor till en oregistrerad varumottagare, skall varorna under transporten även åtföljas av dokumentation som visar att sådan säkerhet som avses i 14 § ställts för skatten i destinationslandet.

**24 §** Vid förtullning enligt tullagen (1994:000) skall, om beskattning av varorna inte skett enligt 19 §, vid transport av obeskattade varor

upprättas ett ledsagardokument i fyra exemplar. Ett exemplar skall förvaras hos den tullmyndighet där varan frigjorts enligt tullbestämmelserna. Dokumenten skall i övrigt hanteras så som anges i 23 § första stycket. Returexemplaret skall återsändas till tullmyndigheten.

Har tullmyndigheten inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall myndigheten utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

**25 §** Vid export till tredje land av obeskattade varor skall avsändaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Utfartstullanstalten skall attestera att varorna lämnat gemenskapen och till avsändaren återsända det attesterade exemplaret av ledsagardokumentet inom 15 dagar.

Om avsändaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts för export erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall avsändaren utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

**26 §** När skattepliktiga varor för vilka skatt enligt denna lag har tagits ut skall levereras till ett annat EG-land, skall den som ansvarar för transporten upprätta ett förenklat ledsagardokument i tre exemplar. Två exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transporten. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid försäljning som avses i 28 §.

**27 §** Om obeskattade varor skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 23 §, och varorna inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna

1. finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här,
2. levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller var de har konsumerats.

I fall som avses i första stycket är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna infördes till Sverige eller transporten från den svenske upplagshavaren påbörjades.

**28 §** Vid försäljning av skattepliktiga varor till en sådan köpare i ett annat EG-land som inte är godkänd upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare, skall säljaren innan leverans påbörjas, till beskattningsmyndigheten ha gett in bevis om att säkerhet är ställd i det andra EG-landet för betalning av den skatt som skall betalas där. Detta gäller endast om det är säljaren som skall ombesörja leveransen eller när leveransen sker för dennes räkning.

**29 §** För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där, kan återbetalning ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid sådan försäljning som avses i 28 § skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

Vid övriga leveranser till ett annat EG-land skall ansökan om återbetalning göras innan varorna förs ut ur landet. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till beskattningsmyndigheten gett in dels ett dokument som visar antingen att skatten betalats i mottagarlandet eller att säkerhet ställts för skattens betalning där, dels ett av mottagaren undertecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det ledsagardokument som anges i 26 §.

Har en vara beskattats i enlighet med 27 § första stycket 2, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att varan beskattats i ett annat land, skall den här i landet erlagda skatten återbetalas.

**30 §** Den som i Sverige betalat skatt för varor som sedan exporterats till tredje land skall efter ansökan medges återbetalning av skatt om inte annat följer av tredje stycket.

En varumottagare som är skattskyldig enligt 13 eller 14 § eller en skatterepresentant enligt 15 §, som i Sverige har betalat skatt för varor som visats ha återsänts till den utländske upplagshavaren skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.

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

**31 §** Om skatt har återbetalats med ett för högt belopp på grund av en oriktig uppgift som den sökande lämnat eller på grund av felräkning, felskrivning eller något annat uppenbart förbiseende, är den sökande skyldig att betala tillbaka vad han fått för mycket. Beslut härom meddelas av beskattningsmyndigheten.

Åtgärd för att ta ut ett oriktigt erhållet återbetalningsbelopp får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket beloppet betalats ut.

**32 §** I deklaration som lämnas av upplagshavare som avses i 10 § får avdrag göras för skatt på varor

- a) som har återtagits i samband med återgång av köp,
- b) som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,
- c) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,
- d) som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,
- e) som har lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller
- f) som har levererats för försäljning i exportbutik.

**33 §** I deklaration som lämnas av en registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 13 och 14 §§ eller en skatterepresentant enligt 15 § får avdrag göras för skatt på tobaksvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändelse eller force majeure.

### **Förfaranderegler m.m.**

**34 §** I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller bestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

**35 §** Följande beslut av beskattningsmyndigheten får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och Riksskatteverket:

1. beslut om godkännande enligt 10, 13, 15 och 16 §§,
2. beslut om återkallelse enligt 12, 13, 15 och 16 §§,
3. beslut om ställande av säkerhet enligt denna lag och
4. beslut om återbetalning enligt 29-31 §§.

Om en skattskyldig eller sökande överklagar beslut enligt första stycket, förs det allmännas talan av Riksskatteverket.

Beslut enligt 5 § får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av säljaren och av Riksskatteverket.

**36 §** Beskattningsmyndigheten skall med hjälp av automatisk databehandling föra register över personer som har godkänts som upplagshavare eller som är registrerade varumottagare samt över godkända skatteupplag.

Ändamålet med registret är att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller ett annat EG-land uppgifter om godkännande och registrering enligt första stycket.

Registret skall innehålla uppgift om den registrerades namn, registreringsnummer, adress, skatteupplagens registreringsnummer och adress, vilken kategori av varor som den registrerade får ta emot eller som får lagras på skatteupplaget, beskattningsmyndighetens adress och datum för godkännande samt registreringens eventuella giltighetstid. Dessa uppgifter får lämnas till registret från ett annat register som förs hos beskattnings-

myndigheten. Registret skall även innehålla motsvarande uppgifter som inhämtats från ett annat EG-land. Uppgifterna till registret får inhämtas med hjälp av automatisk databehandling.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får medge att enskilda och myndigheter inom landet får ha terminalåtkomst till registret.

Uppgifter i registret får lämnas ut till behörig myndighet i ett annat EG-land på medium för automatisk databehandling eller på annat sätt.

Uppgifter om upplagshavare, registrerade varumottagare och över godkända skatteupplag skall gallras sju år efter utgången av det kalenderår som upplagshavaren eller varumottagaren avregistrerades.

## **Skatt på snus och tuggtobak**

**37 §** Skatt på snus tas ut med 75 kronor per kilogram och på tuggtobak med 123 kronor per kilogram.

**38 §** Skattskyldig är den som

1. i Sverige yrkesmässigt tillverkar snus eller tuggtobak,
2. från ett annat EG-land yrkesmässigt för in eller tar emot snus eller tuggtobak, eller
3. från tredje land importerar snus eller tuggtobak.

**39 §** Den som är skattskyldig enligt 38 § 1 skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten.

Den som är skattskyldig enligt 38 § 2 eller 3 får efter ansökan registreras, om verksamheten är av större omfattning eller om det annars finns särskilda skäl.

**40 §** Skattskyldigheten för den som är registrerad inträder när snus och tuggtobak levereras till en köpare som inte är registrerad, tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ingår i den skattskyldiges lager vid avregistrering.

För den som är skattskyldig enligt 38 § 2, och som inte är registrerad enligt 39 §, inträder skattskyldigheten när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige. Därvid skall de redovisningsregler som anges i 22 § andra stycket tillämpas.

**41 §** Om snus eller tuggtobak importeras från tredje land av någon annan än den som är registrerad enligt 39 § skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1994:000) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

I övrigt tillämpas 30-32, 34, 35 och 42 §§ även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid skall vad som gäller om upplagshavare i stället avse den som är registrerad enligt 39 §.

42 § För tobaksvaror som anges i 8 och 37 §§ tas skatten för år 1995 ut med de i dessa paragrafer angivna beloppen. För tiden efter utgången av år 1995 och fram till och med år 1998 skall skatten på de tobaksvaror som anges i 2, 8 och 37 §§ tas ut med de i paragraferna angivna beloppen, omräknade enligt andra stycket. Därefter skall skatten tas ut med de belopp som gäller vid utgången av år 1998.

Skatten för vart och ett av kalenderåren 1996 till och med 1998 skall tas ut med belopp som efter en årlig omräkning motsvarar de i 2, 8 och 37 §§ angivna skattebeloppen multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan prisläget i oktober månad året närmast före det år beräkningen avser och prisläget i oktober 1994. När det gäller 2 § skall omräkning endast avse styckeskatten.

Regeringen fastställer före november månads utgång de omräknade skattebelopp som enligt denna lag skall tas ut för påföljande kalenderår. Beloppen avrundas till hela kronor och ören.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995 då lagen (1961:394) om tobaksskatt upphör att gälla. Den upphävda lagen tillämpas dock fortfarande i de fall då skattskyldighet inträtt före den 1 januari 1995.

2. Den som är registrerad som skattskyldig enligt de äldre bestämmelserna skall avregistreras vid ikraftträdandet. Om denne registreras som upplagshavare eller enligt 39 § enligt den nya lagen vid ikraftträdandet, inträder dock inte skattskyldighet för lagret vid avregistreringen.

3. I stället för vad som föreskrivs i 2 § första stycket skall till och med den 31 december 1995 skatten på cigaretter tas ut med 75 öre per cigarett.

4. Föreskrifterna i 3-7 §§ den nya lagen tillämpas först från och med den 1 januari 1996.

Härigenom föreskrivs följande.

### Lagens tillämpningsområde

1 § Alkoholskatt skall betalas för öl, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter samt för etylalkohol som tillverkas här i landet, som förs in eller tas emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land.

Med EG eller ett EG-land förstås de områden som tillhör den Europeiska gemenskapens punktskatteområde. Med tredje land förstås länder och områden utanför detta skatteområde.

### Skatt på öl

2 § Skatt skall betalas för öl som hänförs till nr 2203 i Kombinerade nomenklaturen (KN) enligt förordningen EEG 2658/87 om alkoholhalten överstiger 0,5 volymprocent.

Skatt skall även betalas för produkter innehållande en blandning av öl och icke-alkoholhaltig dryck hänförlig till KN-nr 2206 om alkoholhalten i blandningen överstiger 0,5 volymprocent.

Skatt tas ut per liter med 2,33 kronor för varje volymprocent alkohol.

För öl med en alkoholhalt över 2,25 men inte över 3,5 volymprocent tas skatt dock ut per liter med 0,91 kronor för varje volymprocent alkohol.

För öl med en alkoholhalt om högst 2,25 volymprocent tas skatt ut med 0 kronor.

### Skatt på vin

3 § Skatt skall betalas för vin som hänförs till KN-nr 2204 och 2205 om alkoholhalten uppkommit enbart genom jäsning och

1. alkoholhalten överstiger 1,2 volymprocent men uppgår till högst 15 volymprocent, eller

2. alkoholhalten överstiger 15 volymprocent men uppgår till högst 18 volymprocent och vinet producerats utan tillsatser.

Skatt tas ut per liter för

drycker med en alkoholhalt över 2,25 men inte över 4,5 volymprocent med 9,00 kronor,

drycker med en alkoholhalt över 4,5 men inte över 7 volymprocent med 13,30 kronor,

drycker med en alkoholhalt över 7 men inte över 8,5 volymprocent med 18,30 kronor,

drycker med en alkoholhalt över 8,5 men inte över 15 volymprocent med 26,20 kronor, och för drycker med en alkoholhalt över 15 men inte över 18 volymprocent med 43,50 kronor.

För vin med en alkoholhalt om högst 2,25 volymprocent tas skatt ut med 0 kronor.

### **Skatt på andra jästa drycker än vin eller öl**

4 § Skatt skall betalas för andra jästa drycker än vin eller öl som hänförs till KN-nr 2206 samt sådana drycker som hänförs till KN nr 2204 och 2205 men som inte omfattas av skatteplikt enligt 3 §, om alkoholhalten överstiger 1,2 men inte 10 volymprocent eller om alkoholhalten överstiger 10 men inte över 15 volymprocent under förutsättning att alkoholhalten uteslutande har uppkommit genom jäsning.

Skatt tas ut per liter för drycker med en alkoholhalt över 2,25 men inte över 4,5 volymprocent med 9,00 kronor, drycker med en alkoholhalt över 4,5 men inte över 7 volymprocent med 13,30 kronor, drycker med en alkoholhalt över 7 men inte över 8,5 volymprocent med 18,30 kronor och för drycker med en alkoholhalt över 8,5 men inte över 15 volymprocent med 26,20 kronor.

För andra jästa drycker med en alkoholhalt om högst 2,25 volymprocent tas skatt ut med 0 kronor.

### **Skatt på mellanklassprodukter**

5 § Skatt skall betalas för mellanklassprodukter med en alkoholhalt över 1,2 men inte över 22 volymprocent som hänförs till KN-nr 2204, 2205 och 2206 men som inte beskattas enligt 2-4 §§.

Skatt tas ut per liter för drycker med en alkoholhalt om högst 15 volymprocent med 26,20 kronor, och för drycker med en alkoholhalt över 15 volymprocent med 43,50 kronor.

### **Skatt på etylalkohol**

6 § Skatt skall betalas för etylalkohol hänförlig till KN-nr 2207 och 2208 med en alkoholhalt överstigande 1,2 volymprocent även om etylalkoholen ingår i en vara som hänförs till ett annat KN kapitel. Skatt skall även betalas för drycker som hänförs till KN nr 2204, 2205 och 2206 om alkoholhalten överstiger 22 volymprocent.

Skatt tas ut med 474 kronor per liter ren alkohol.



7 § Skatt skall inte betalas för varor som distribueras i form av alkohol som är fullständigt denaturerad i enlighet med de föreskrifter regeringen meddelar. Vid försäljning till ett annat EG-land, skall ett av avsändaren upprättat förenklat ledsagardokument åtfölja sådana varor under transporten.

### Skattskyldighet m.m.

#### *Skattskyldiga*

8 § Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 9 § eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,
2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 12 och 13 §§,
3. har godkänts som skatterepresentant enligt 14 §,
4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 15 §,
5. i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,
6. från tredje land importerar skattepliktiga varor,
7. annars i Sverige tillverkar etylalkohol.

#### *Upplagshavare och skatteupplag*

9 § Som upplagshavare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller vid import från tredje land, eller
3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

10 § Upplagshavare som säljer obeskattade varor till annan upplagshavare i Sverige eller till näringsidkare i ett annat EG-land skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten innan leveransen av de skattepliktiga varorna påbörjas.

Beskattningsmyndigheten får bestämma att upplagshavaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av skattepliktiga varor.

11 § Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.

#### *Varumottagare*

12 § Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor och som inte själv är godkänd som upplagshavare, kan hos beskattningsmyndigheten ansöka om registrering som varumottagare.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

Bestämmelserna i 11 § om återkallelse tillämpas även på registrerad varumottagare.

13 § Den som, utan att vara upplagshavare eller registrerad varumottagare, yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från godkänd upplagshavare i ett annat EG-land (oregistrerad varumottagare) skall, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten.

14 § Upplagshavare som är registrerad i ett annat EG-land och som levererar skattepliktiga varor till sådan varumottagare i Sverige som avses i 12 och 13 §§, får utse en skatterepresentant här i landet. Skatterepresentanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten. Skatterepresentanten är, i stället för varumottagaren, skattskyldig för de varor som den utländske upplagshavaren levererar till varumottagare i Sverige.

Skatterepresentanten skall ställa säkerhet för skattens betalning i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

Bestämmelserna i 11 § om återkallelse tillämpas även på skatterepresentant.

#### *Distansförsäljning*

15 § Om annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige förvärvar skattepliktig vara från ett annat EG-land och varan transporteras av säljaren eller av annan för säljarens räkning (distansförsäljning), är säljaren skattskyldig. Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas.

Vid distansförsäljning skall säljaren företräddas av en av beskattningsmyndigheten godkänd representant. En sådan representant skall enligt fullmakt av säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av alkoholskatt och i övrigt företräda säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Andra stycket gäller inte en utländsk säljare som är juridisk person och har ett fast driftställe här i landet.

Bestämmelserna i 11 § första meningen om återkallelse tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

### *Övriga skattskyldiga*

**16 §** Den som är skattskyldig enligt 8 § 5 skall, innan varorna transporteras från det andra EG-landet, anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för betalning av skatten.

### **Registreringsskyldighet**

**17 §** Skattskyldiga enligt 9, 12, 14 och 15 §§ skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten.

### **Import från tredje land i vissa fall**

**18 §** När skattepliktiga varor importeras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 9 § eller registrerad varumottagare enligt 12 §, skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1994:000) och 9 kap 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

### **Skattskyldighetens inträde**

**19 §** Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när
  - a) denne levererar skattepliktiga varor till en köpare i Sverige som inte är upplagshavare *eller* till en köpare i ett annat EG-land som inte är upplagshavare *eller* registrerad *eller* oregistrerad varumottagare *eller* exporterar skattepliktiga varor till en köpare i tredje land,
  - b) denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning *eller* när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,
  - c) denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats,

2. den som är registrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. den som är oregistrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. den som är godkänd som skatterepresentant enligt 14 §, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

5. den som är säljare vid distansförsäljning enligt 15 §, när leverans sker,

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

Skattskyldigheten inträder för den, som utan att vara upplagshavare enligt 9 §, tillverkar skattepliktiga varor, när varorna tillverkas.

**20 §** Skattskyldighet för upplagshavare enligt 19 § första stycket 1 inträder inte för varor som

a) till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

b) har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

c) har återanvänts vid tillverkning,

d) uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget,

e) används för framställning av vinäger som hänförs till KN-nr 2209,

f) används för framställning av läkemedel,

g) används för att framställa smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent,

h) direkt eller som ingrediens används i halvfabrikat för framställning av livsmedel, eller som fyllning, förutsatt att alkoholhalten vid varje tillfälle inte överstiger 8,5 liter ren alkohol per 100 kilogram chokladprodukter, och 5 liter ren alkohol per 100 kilogram av andra produkter,

i) används i tillverkningsprocesser, förutsatt antingen att den färdiga produkten inte innehåller alkohol eller att ingående alkohol är denaturerad, eller

j) används för vetenskapligt ändamål eller är avsedda att levereras till annan användare för vetenskapligt ändamål eller till sjukhus eller apotek för medicinskt ändamål.

Vad som sägs i första stycket a gäller även varumottagare enligt 12 och 13 §§ och skatterepresentant enligt 14 § för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

Om skattepliktiga varor har levererats utan skatt enligt första stycket j, och varorna används för annat ändamål än som där anges, skall den till vilken varorna levererats svara för skatten. Beskattning skall därvid ske i den ordning som föreskrivs för skattskyldig enligt 8 § 7.

### Särskilda redovisningsregler för vissa skattskyldiga

**21 §** Den som är oregistrerad varumottagare enligt 13 § skall lämna deklaration för varje mottagen leverans av skattepliktiga varor. Deklara-

tionen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag när varorna togs emot.

Den som är skattskyldig enligt 8 § 5 skall lämna deklaration när skattepliktiga varor förs till Sverige. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter införseln.

Den som tillverkar skattepliktiga varor utan att vara godkänd upplagshavare skall lämna deklaration när varorna tillverkas. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varorna tillverkades.

### **Ledsagardokument m.m**

**22 §** Vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EG-land skall upplagshavaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Av dessa exemplar skall ett (returexemplaret) undertecknas av mottagaren och återsändas till avsändaren senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna har mottagits.

Har en upplagshavare sålt obeskattade varor till en näringsidkare i ett annat EG-land och har upplagshavaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall han utan dröjsmål underätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

Har upplagshavaren sålt obeskattade varor till en oregistrerad varumottagare, skall varorna under transporten även åtföljas av dokumentation som visar att sådan säkerhet som avses i 13 § ställts för skatten i destinationslandet.

**23 §** Vid förtullning enligt tullagen (1994:000) skall, om beskattning av varorna inte skett enligt 18 §, vid transport av obeskattade varor upprättas ett ledsagardokument i fyra exemplar. Ett exemplar skall förvaras hos den tullmyndighet där varan frigjorts enligt tullbestämmelserna. Dokumenten skall i övrigt hanteras så som anges i 22 § första stycket. Returexemplaret skall återsändas till tullmyndigheten.

Har tullmyndigheten inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall myndigheten utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

**24 §** Vid export till tredje land av obeskattade varor skall avsändaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Utfartstullanstalten skall attestera att varorna lämnat gemenskapen och till avsändaren återsända det attesterade exemplaret av ledsagardokumentet inom 15 dagar.

Om avsändaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts för export erhållit returexemplaret

av ledsagardokumentet, skall avsändaren utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

Prop. 1994/95:56

**25 §** När skattepliktiga varor för vilka skatt enligt denna lag har tagits ut skall levereras till ett annat EG-land, skall den som ansvarar för transporten upprätta ett förenklat ledsagardokument i tre exemplar. Två exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transporten. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid försäljning som avses i 27 §.

**26 §** Om obesktade varor skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 22 §, och varorna inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna

1. finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här,
2. levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller var de har konsumerats.

I fall som avses i första stycket är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig. Skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna infördes till Sverige eller transporten från den svenska upplagshavaren påbörjades.

**27 §** Vid försäljning av skattepliktiga varor till en sådan köpare i ett annat EG-land som inte är godkänd upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare, skall säljaren innan leverans påbörjas, till beskattningsmyndigheten ha gett in bevis om att säkerhet är ställd i det andra EG-landet för betalning av den skatt som skall betalas där. Detta gäller endast om det är säljaren som skall ombesörja leveransen eller när leveransen sker för dennes räkning.

### **Återbetalning av skatt**

**28 §** För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där, kan återbetalning ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid sådan försäljning som avses i 27 § skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

Vid övriga leveranser till ett annat EG-land skall ansökan om återbetalning göras innan varorna förs ut ur landet. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till beskattningsmyndigheten gett in dels ett dokument som visar antingen att skatten betalats i mottagarlandet eller att säkerhet ställts för skattens betalning där, dels ett av mottagaren

undertecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det ledsagardokument som anges i 25 §.

Har en vara beskattats i enlighet med 26 § första stycket 2, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att varan beskattats i ett annat land, skall den här i landet erlagda skatten återbetalas.

**29 §** Den som i Sverige betalat skatt för varor som sedan exporterats till tredje land skall efter ansökan medges återbetalning av skatt om inte annat följer av tredje stycket.

En varumottagare som är skattskyldig enligt 12 och 13 §§ eller en skatterepresentant enligt 14 § som i Sverige har betalat skatt för varor som visats ha återsänts till den utländske upplagshavaren, skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.

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

**30 §** Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 20 § första stycket e-h kan, om skatt betalats för varorna, återbetalning ske efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan enligt första stycket skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor. Ansökan skall åtföljas av dokumentation som styrker användningen.

**31 §** Om skatt har återbetalats med ett för högt belopp på grund av en oriktig uppgift som den sökande lämnat eller på grund av felräkning, felskrivning eller något annat uppenbart förbiseende, är den sökande skyldig att betala tillbaka vad han fått för mycket. Beslut härom meddelas av beskattningsmyndigheten.

Åtgärd för att ta ut ett oriktigt erhållet återbetalningsbelopp får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket beloppet betalats ut.

## **Avdrag**

**32 §** I deklARATION som lämnas av upplagshavare som avses i 9 § får avdrag göras för skatt på varor

- a) som har återtagits i samband med återgång av köp,
- b) som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,
- c) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,
- d) som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,

e) som har lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller

f) som har levererats för försäljning i exportbutik.

**33 §** I deklaration som lämnas av en registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 12 och 13 §§ eller en skatterepresentant enligt 14 § får avdrag göras för skatt på alkoholvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändelse eller force majeure.

### **Förfaranderegler m.m.**

**34 §** I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller bestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

**35 §** Följande beslut av beskattningsmyndigheten får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och Riksskatteverket:

1. beslut om godkännande enligt 9, 12, 14 och 15 §§,
2. beslut om återkallelse enligt 11, 12, 14 och 15 §§,
3. beslut om ställande av säkerhet enligt denna lag och
4. beslut om återbetalning enligt 28-31 §§.

Om en skattskyldig eller sökande överklagar beslut enligt första stycket, förs det allmännas talan av Riksskatteverket.

**36 §** Beskattningsmyndigheten skall med hjälp av automatisk databehandling föra register över personer som har godkänts som upplagshavare eller som är registrerade varumottagare samt över godkända skatteupplag.

Ändamålet med registret är att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller ett annat EG-land uppgifter om godkännande och registrering enligt första stycket.

Registret skall innehålla uppgift om den registrerades namn, registreringsnummer, adress, skatteupplagens registreringsnummer och adress, vilken kategori av varor som den registrerade får ta emot eller som får lagras på skatteupplaget, beskattningsmyndighetens adress och datum för godkännande samt registreringens eventuella giltighetstid. Dessa uppgifter får lämnas till registret från ett annat register som förs hos beskattningsmyndigheten. Registret skall även innehålla motsvarande uppgifter som inhämtats från ett annat EG-land. Uppgifterna till registret får inhämtas med hjälp av automatisk databehandling.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får medge att enskilda och myndigheter inom landet får ha terminalåtkomst till registret.

Uppgifter i registret får lämnas ut till behörig myndighet i ett annat EG-land på medium för automatisk databehandling eller på annat sätt.

Uppgifter om upplagshavare, registrerade varumottagare och över godkända skatteupplag skall gallras sju år efter utgången av det kalenderår som upplagshavaren eller varumottagaren avregistrerades.



37 § För skattepliktiga alkoholvaror tas skatten för år 1995 ut med i 2-6 §§ angivna belopp. För tiden efter utgången av år 1995 och fram till och med år 1998 skall skatten tas ut med belopp som omräknas enligt andra stycket. Därefter skall skatten tas ut med de belopp som gäller vid utgången av år 1998.

Skatten för vart och ett av kalenderåren 1996 till och med 1998 skall tas ut med belopp som efter en årlig omräkning motsvarar de i 2-6 §§ angivna skattebeloppen multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan prisläget i oktober månad året närmast före det år beräkningen avser och prisläget i oktober 1994.

Regeringen fastställer före november månads utgång de omräknade skattebelopp som enligt denna lag skall tas ut för påföljande kalenderår. Beloppen avrundas till hela kronor och ören.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995 då lagen (1977:306) om dryckesskatt upphör att gälla. Den upphävda lagen tillämpas dock fortfarande i de fall då skattskyldighet inträtt före den 1 januari 1995.

2. Den som är registrerad som skattskyldig enligt de äldre bestämmelserna skall avregistreras vid ikraftträdandet. Om denne registreras som upplagshavare enligt den nya lagen vid ikraftträdandet, inträder dock inte skattskyldighet för lagret vid avregistreringen.

## 2.3 Förslag till lag om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen Prop. 1994/95:56

Härigenom föreskrivs följande.

**1 §** Den som till Sverige för privatbruk för in nedan angivna alkoholdrycker och tobaksvaror från ett annat land som är medlem i Europeiska unionen skall, om inte annat följer av 2 §, betala skatt med

- 188 kronor/liter för spritdryck,
- 44 kronor/liter för starkvin,
- 26 kronor/liter för vin,
- 13 kronor/liter för starköl,
- 75 öre/styck för cigaretter,
- 35 öre/styck för cigariller och cigarrer och
- 384 kronor/kg för röktobak.

I denna lag 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 och

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

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

**2 §** För resande som inte är bosatt i Sverige, eller för resande som är bosatt i Sverige och där inresan sker med luftfartyg i yrkesmässig trafik eller där den resande kan visa att utlandsvistelsen har varat längre än 24 timmar, skall skatt enligt 1 § tas ut endast till den del införseln överstiger följande kvantiteter

1. 1 liter spritdryck eller  
3 liter starkvin,
2. 5 liter vin,
3. 15 liter starköl,
4. 300 cigaretter eller  
150 cigariller eller  
75 cigarrer eller  
400 gram röktobak.

**3 §** Vad som sägs i 1 och 2 §§ gäller inte sådan införsel som avses i 9 § tullagen (1994:000).

**4 §** Den som för in en vara för vilken skatt skall betalas enligt 2 § skall vid införseln anmäla detta till Skattemyndigheten i Kopparbergs län (beskattningsmyndigheten). Beskattningsmyndigheten beslutar med stöd av anmälan den skatt som skall betalas. Skatten skall betalas senast två

veckor efter dagen för detta beslut. Skatten betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalningen anses ha skett den dag då den har bokförts på det särskilda kontot.

5 § Regeringen får föreskriva att annan myndighet för beskattningsmyndighetens räkning får ta emot anmälan enligt 4 §, besluta och i samband därmed uppbära skatten. samt vidta nödvändig skattekontroll.

6 § Bestämmelserna om dröjsmålsavgift och indrivning i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall även gälla för skatt enligt denna lag.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam Prop. 1994/95:56

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam<sup>1</sup>

dels att 9, 26 och 32 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 9 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

9 §

Skattskyldig är den som i yrkesmässig verksamhet inom landet offentliggör skattepliktig annons eller skattepliktig reklam i annan form än annons eller framställer skattepliktig reklamtrycksak.

Den som bedriver verksamhet inom landet är skattskyldig för skattepliktig reklamtrycksak som avser verksamheten och inkommer från utlandet, i den mån skatt för trycksaken icke erlagts vid införseln.

(Se vidare anvisningarna.)

Den som bedriver yrkesmässig verksamhet inom landet är skattskyldig för skattepliktig reklamtrycksak som avser verksamheten och som förts in till landet utan att reklamskatt betalats vid införseln. Den som i yrkesmässig verksamhet distribuerar annonsblad som förts in till landet utan att reklamskatt betalats vid införseln är likaså skattskyldig.

(Se vidare anvisningarna.)

9 a §

En utländsk företagare som är skattskyldig enligt denna lag skall företrädas av en av beskattningsmyndigheten godkänd representant. En sådan representant skall enligt fullmakt av den utländske företagaren som ombud för företagaren svara för redovisningen av reklamskatt och i övrigt företräda den utländske företagaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Beskattningsmyndigheten kan kräva att säkerhet ställs för skattens betalning. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Första stycket gäller inte en utländsk företagare som är juridisk person och har ett fast driftställe här i landet.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

26 §<sup>2</sup>

Införs till landet reklamtrycksak som är skattepliktig enligt 5 § eller annonsblad som har utgivits *utomlands* skall reklamskatt *erläggas* till tullmyndigheten. Därvid gäller tulllagen (1987:1065) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Införs till landet *från tredje land* reklamtrycksak som är skattepliktig enligt 5 § eller annonsblad som har utgivits *i sådant land* skall reklamskatt *betalas* till tullmyndigheten. Därvid gäller tulllagen (1987:1065) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Reklamskatt vid införsel utgår med 11 procent av beskattningsvärdet eller, om nedsättning har medgetts enligt 14 §, med det lägre belopp som föranleds av nedsättningen. Som beskattningsvärde anses varans värde beräknat enligt 4 § tulltaxelagen (1987:1068). Visas att detta värde innefattar kostnad som inte ingår i beskattningsvärde enligt 13 § andra stycket, skall beskattningsvärdet reduceras i motsvarande mån. Beskattningsvärdet för annonsblad beräknas efter samma grunder som gäller för reklamtrycksak.

32 §<sup>3</sup>

Beslut enligt 10 § första stycket eller 24 § andra eller tredje stycket får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas. Beslut enligt 7 och 14 §§ får överklagas hos *länsrätten*.

Beslut enligt 10 § första stycket eller 24 § andra eller tredje stycket får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas. Beslut enligt 7, 9 a och 14 §§ får överklagas hos *allmän förvaltningsdomstol*.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 1984:156.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1987:1237.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1993:468.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Prop. 1994/95:56

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 och 2 §§, 2 kap. 2 och 8 §§ och 6 kap. 1 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 1 kap.

#### 1 §<sup>1</sup>

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, 2 § första stycket 6 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, lagen (1990:662) om skatt

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, 2 § första stycket 6 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, lagen (1990:662) om skatt

*Nuvarande lydelse*

på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja.

*Föreslagen lydelse*

på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja, *lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt, lagen (1994:000) om skatt på energi.*

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m., lagen (1990:616) om införande av lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

2 §<sup>2</sup>

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, fordonsskatt, växtförädlingsavgift, tillfällig förmögenhetsskatt och miljöavgift enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298) och lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionstiftelser, fordonsskattelagen (1988:327) samt lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion.

Vissa bestämmelser i denna lag gäller också för överlastavgift, fordonsskatt, växtförädlingsavgift, tillfällig förmögenhetsskatt, miljöavgift *och skatt på alkoholdrycker och tobaksvaror* enligt vad som föreskrivs i lagen (1972:435) om överlastavgift, vägtrafikskattelagen (1973:601), utsädeslagen (1976:298) och lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionstiftelser, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion *samt lagen (1994:000) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.*

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

## 2 kap.

2 §<sup>3</sup>

Skatteredovisningen i deklARATIONEN skall avse bestämda tidsperioder (*redovisningsperioder*).

Första stycket gäller dock inte i fråga om skatt på lotterivinster, skatt enligt lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. eller stämpel-skatt på aktier och inte heller för avgifter som tas ut enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 2 i den mån Jordbruksverket eller Fiskeriverket meddelar avvikande bestämmelser.

*Särskilda bestämmelser gäller för vissa skattskyldiga enligt lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt och lagen (1994:000) om skatt på energi.*

8 §<sup>4</sup>

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga händelsen. Särskilda bestämmelser gäller i fråga om skatt enligt lagen (1984:351) om totalisatorskatt och enligt lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier.

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga händelsen. Särskilda bestämmelser gäller i fråga om skatt enligt lagen (1984:351) om totalisatorskatt och enligt lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier *samt för vissa skattskyldiga enligt lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt och lagen (1994:000) om skatt på energi.*

I fråga om avgifter enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 2 bestämmer Jordbruksverket eller Fiskeriverket deklARATIONSTIDEN.

## 6 kap.

1 §<sup>5</sup>

Den särskilda nämnd som avses i 2 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor (skatterättsnämnden) får, efter ansökan av den som är skattskyldig eller avser att bedriva verksamhet eller vidta åtgärd som kan medföra skyldighet att betala skatt, meddela förhandsbesked i frågor



*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

som rör beskattningen, om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Vad som sägs i första meningen om skatterättsnämnden skall i stället gälla för Jordbruksverket och Fiskeriverket när fråga är om avgifter enligt 1 kap. 1 § första stycket 2.

I fråga om skatteplikt för trycksak enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam kan förhandsbesked också meddelas efter ansökan av den som avser att beställa en trycksak av en skattskyldig.

I frågor som rör beskattning enligt lagen (1957:262) om allmän energiskatt kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den som i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.

I frågor som rör beskattning enligt lagen (1994:000) om skatt på energi kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den som i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1993:853.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1993:853.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1991:1486.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1991:702.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1991:702.

Härigenom föreskrivs att 1 § skattebrottslagen (1971:69) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

1 §<sup>1</sup>

Denna lag gäller i fråga om skatt eller avgift enligt

1. lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1933:395) om ersättningskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1983:1086) om vinstdelningskatt, lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, lagen (1989:346) om särskild vinstskatt, lagen (1989:471) om investeringsskatt för vissa byggnadsarbeten, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m. fl., lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, lagen (1993:1537) om expensionsmedel,

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen

2. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1976:338) om vägtrafikskatt på vissa fordon, som icke är registrerade i riket, lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen

*Nuvarande lydelse*

(1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om fordonsskatt på utländska fordon, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m. m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m. m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja, mervärdesskattelagen (1994:200),

3. lagen (1981:691) om socialavgifter, lagen (1992:1745) om allmän sjukförsäkringsavgift och lagen (1993:1441) om allmän avgift för finansiering av kontantförmåner vid arbetslöshet.

Lagen gäller även preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt som avses i uppbördslagen (1953:272).

*Föreslagen lydelse*

(1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om fordonsskatt på utländska fordon, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m. m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m. m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja, mervärdesskattelagen (1994:200), *lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt, lagen (1994:000) om skatt på energi,*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

Lagen tillämpas inte om skatten eller avgiften fastställs eller uppbärs i den ordning som gäller för tull och inte heller beträffande dröjsmålsavgift, skattetillägg eller liknande avgift.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1994:207.

## 2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

Prop. 1994/95:56

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 1 §<sup>1</sup>

Förmånsrätt enligt 11 § förmånsrättslagen (1970:979) följer med fordran på

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket uppbördslagen (1953:272), samt skatt enligt lagen (1908:128) om bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, lagen (1958:295) om sjömansskatt, kupongskattelagen (1970:624), lagen (1983:219) om tillfällig vinstskatt, lagen (1986:1225) om tillfällig förmögenhetsskatt för livförsäkringsbolag, understödsföreningar och pensionsstiftelser, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m. fl.,

2. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid

3. skatt eller avgift enligt lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, stämpelskattelagen (1964:308), lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:404) om stämpelskatt vid

## Nuvarande lydelse

inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxid-skatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m. m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m. m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja,

## Föreslagen lydelse

inskrivningsmyndigheter, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1984:852) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxid-skatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m. m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m. m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja, *lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt, lagen (1994:000) om skatt på energi,*

4. skatt enligt vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1976:339) om saluvagnsskatt, fordonsskattelagen (1988:327), lagen (1988:328) om fordonsskatt på utländska fordon,

5. tull, särskild avgift enligt 39 § tullagen (1973:670) och avgift enligt lagen (1968:361) om avgift vid införsel av vissa bakverk,

6. avgift enligt lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m. m. och lagen (1990:616) om införande av lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m. m.,

7. avgift som uppbärs med tillämpning av lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,

8. avgift enligt lagen (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens område.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Förmånsrätten omfattar ej dröjsmålsavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att redovisa eller betala fordringar och ej heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1994:209.

Utredningen (Fi 1991:09) om teknisk EG-anpassning av de indirekta skatterna, som tillsattes i december 1991, har haft till uppgift att lämna förslag till den lagtekniska anpassningen av mervärdesskatten och punktskatterna som behövs vid ett svenskt medlemskap i EG. Utredningen har i juni i år avlämnat dels delbetänkandet Punktskatterna och EG (SOU 1994:74), dels slutbetänkandet Mervärdesskatten och EG (SOU 1994:88). Utredningens sammanfattning av betänkandet Punktskatterna och EG finns i *bilaga 1*.

Betänkandena har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena har gjorts inom Finansdepartementet och finns i fråga om delbetänkandet Punktskatterna och EG tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr 2016/94).

Regeringen har i propositionen 1994/95:19, som ett led i det förberedelsearbete som måste komma till stånd om folkomröstningen utmynnar i ett ja till EU, föreslagit att riksdagen godkänner det svenska anslutningsfördraget med EU samt slutakten till fördraget. I propositionen har översiktligt redovisats behovet av ändrad lagstiftning på punktskatteområdet vid ett eventuellt svenskt medlemskap i EU.

I betänkandet Punktskatterna och EG har utredningen lagt fram förslag till EG-anpassade skatteregler för i första hand tobaks- och alkoholbeskattningen. Regeringen avser nu att ta upp det förslag som utredningen har lämnat om EG-anpassad tobaks- och alkoholbeskattning m.m. vid ett svenskt medlemskap i EU.

När det gäller punktskatterna på energiområdet återfinns regeringens förslag i prop. 1994/95:54, Ny lag om skatt på energi, m.m.

Datainspektionen har anmodats avge yttrande över bestämmelserna om inrättande av ett register över upplagshavare, registrerade varumottagare och skatteupplag i 36 § förslaget till ny lag om tobaksskatt och i 36 § förslaget till ny lag om alkoholskatt.

Datainspektionen har i yttrande den 14 oktober 1994 anfört att inspektionen ingenting har att erinra mot förslagen.

Datainspektionens yttrande finns i *bilaga 4*.

#### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 8 september 1994 att inhämta Lagrådets yttrande över förslaget till ny tobaksskattelag och förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Det till Lagrådet remitterade lagförslaget finns i *bilaga 5*. I fråga om övrig lagstiftning i propositionen har lagrådsgranskning inte skett. När det gäller förslaget till ny alkoholskattelag överensstämmer förslaget i de centrala delarna med förslaget till ny tobaksskattelag, varför en granskning av Lagrådet skulle sakna betydelse. Övriga lagförslag är av sådan lagtekniskt enkel beskaffenhet att lagrådsgranskning inte erfordras.



Lagrådets yttrande finns i *bilaga 6*.

Regeringen har i propositionen följt Lagrådets förslag. Dessutom har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagtexten. Lagrådets synpunkter tas upp i författningskommentaren till den nya tobaksskattelagen.

## 4 Gällande beskattningsregler

### 4.1 Inledning

Punktskatter på varor som alkoholdrycker, tobak, oljeprodukter och liknande har funnits sedan länge i Sverige. Ett flertal punktskatter av detta slag slopades emellertid vid ingången av år 1993 som en följd av skattereformen. De återstående punktskatterna på varuområdet är emellertid av stor statsfinansiell betydelse. Motsvarande punktskatter finns vanligen också i andra länder, bl.a. inom EU.

### 4.2 Beskattningsförfarandet

Bestämmelser om det administrativa förfarandet vid uttag av punktskatter och prisregleringsavgifter finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP) och i förordningen (1984:247) om punktskatter och prisregleringsavgifter (FPP). LPP gäller i huvudsak inte i fråga om skatter som skall erläggas till tullmyndighet.

Skattemyndigheten i Kopparbergs län är beskattningsmyndighet för de punktskatter som anges i 1 kap. 1 § första stycket 1 LPP.

Vem som är skattskyldig och tidpunkten för skattskyldighetens inträde regleras inte i LPP utan i respektive skatteförfattning. Av LPP framgår att den som är skattskyldig skall redovisa skatten till beskattningsmyndigheten genom att lämna deklaration. Skatteredovisningen i deklarationen skall vanligtvis avse bestämda tidsperioder, s.k. redovisningsperioder.

Som regel är kalendermånad redovisningsperiod. Särskilda bestämmelser om längre redovisningsperioder finns dock i vissa skatteförfattningar.

Den som är skattskyldig skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten. Detta framgår av de olika skatteförfattningarna. I FPP finns bestämmelser om att den som skall vara registrerad skall anmäla detta till beskattningsmyndigheten.

Till varje redovisningsperiod skall hänföras den skatt för vilken redovisningsskyldighet inträtt under perioden. En allmän förutsättning för redovisningsskyldigheten är att skattskyldigheten har inträtt. Som huvudregel gäller att redovisningen av skatt skall ske enligt bokföringsmässiga grunder.

Skattskyldig vars skatteredovisning avser redovisningsperiod skall lämna deklaration till beskattningsmyndigheten för varje period. Deklarationen skall ha kommit in senast den 25:e i månaden efter redovisnings-

periodens slut. Den som är registrerad som skattskyldig skall lämna deklARATION även om han inte har någon skatt att redovisa för perioden.

Skattskyldig som inte redovisar skatt för perioder skall lämna deklARATION efter varje skattepliktig händelse. Deklarationen skall – om annat inte stadgas i aktuell skatteförfattning – ha kommit in senast 25 dagar efter den skattepliktiga händelsen.

Har deklARATIONEN kommit in för sent påförs förseningsavgift.

Skatten för viss redovisningsperiod eller, när skatteredovisningen inte avser sådan period, för varje skattepliktig händelse, skall vara inbetald senast den dag då deklARATIONEN skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten. Betalning anses ha skett den dag då den har bokförts på ett särskilt angivet konto. Betalas skatten för sent tas dröjsmålsavgift ut.

För varje redovisningsperiod eller, om skatten inte avser redovisningsperioder, för varje skattepliktig händelse skall fattas ett beskattningsbeslut. Det finns tre typer av beskattningsbeslut, nämligen s.k. grundläggande beskattningsbeslut, omprövningsbeslut och beslut om skatteberäkning.

I och med att en deklARATION har kommit in i rätt tid till beskattningsmyndigheten anses beskattningsbeslut ha fattats i enlighet med deklARATIONEN (s.k. grundläggande beskattningsbeslut). Har deklARATIONEN inte kommit in i rätt tid anses skatten ha bestämts till noll kronor. Att skatten anses bestämd till noll kronor innebär dock endast att den är så bestämd intill dess något annat har beslutats. Kommer deklARATIONEN in till beskattningsmyndigheten vid en senare tidpunkt anses beslut i stället ha fattats i enlighet med deklARATIONEN, om inte ett omprövningsbeslut har meddelats dessförinnan.

Omprövning kan ske på begäran av den skattskyldige eller på beskattningsmyndighetens eget initiativ. Omprövning skall ske i samband med att ett beslut överklagas.

När en förvaltningsdomstol ändrat ett beskattningsbeslut i en fråga skall beskattningsmyndigheten snarast fatta beslut om skatteberäkning. Detta innebär att myndigheten skall räkna ut och besluta om den nya skatten för den aktuella redovisningsperioden.

Skattemyndighetens beskattningsbeslut kan överklagas till Länsrätten i Kopparbergs län, vars beslut kan överklagas till Kammarrätten i Sundsvall.

### 4.3 Materiella tobaksskatte regler

Enligt 1 § lagen (1961:394) om tobaksskatt (LTS) skall tobaksskatt erläggas för tobaksvaror, dvs. cigarrer, cigariller, cigaretter, röktobak, snus och tuggtobak, ur tulltaxenr. 24.02 och 24.03 tulltaxelagen (1987:1068). Skatt utgår vid tillverkning inom landet och vid import av skattepliktig vara.

Skattskyldig är den som tillverkar skattepliktig vara inom landet för att sälja den och den som hos Skattemyndigheten i Kopparbergs län har registrerats som importör (3 § LTS). Enligt 4 § LTS kan den som för in

tobaksvaror till landet för att återförsälja dem ansöka hos skattemyndigheten om att få bli registrerad som skattskyldig. Kravet är att införseln skall vara av större omfattning eller att det annars finns särskilda skäl.

Skattskyldigheten inträder då varan levereras till köpare eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller – vid avregistrering – finns i lager (5 § LTS).

Om en skattepliktig vara förs in i landet av någon annan än den som är registrerad skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1987:1065).

Bestämmelserna om skattesatser finns i 2 § LTS. Härav framgår att tobaksvaror beskattas efter vikt. Cigarrer, cigariller och cigaretter beskattas efter varans styckevikt i gram. Sålunda ingår även filter och dylikt i beskattningsvikten. Röktokek, tuggtokek och snus beskattas efter kilogramvikt.

Följande skattesatser gäller:

Varuslag	Vikt för 1 st. (gram)	Belopp för 1 st. (öre) 1 kg (kr)
<i>Cigarrer och cigariller</i>		
grupp I	t.o.m. 1,7	34
grupp II	över 1,7 t.o.m. 3,0	38
grupp III	" 3,0 " 5,0	42
grupp IV	" 5,0	51
<i>Cigaretter</i>		
grupp I	t.o.m. 0,85	71
grupp II	över 0,85 t.o.m. 1,20	78
grupp III	" 1,20 " 1,55	83
grupp IV	" 1,55 " 1,90	88
grupp V	" 1,90	93
<i>Röktokek</i>		374:-
<i>Tuggtokek</i>		120:-
<i>Snus</i>		73:-

Angivna skattesatser avser 1994. Enligt LTS skall skattesatserna därefter årligen t.o.m. 1998 omräknas med hänsyn till ändringar i den allmänna prisnivån.

Skattemyndighetens uppbörd av tobaksskatten för kalenderåret 1993 var 6 180 miljoner kr. Antalet skattskyldiga var 14. Tullens uppbörd uppgick under 1993 till 0,3 miljoner kr.

Skattskyldiga skall vara registrerade hos Skattemyndigheten i Kopparbergs län (4 § LTS). Enligt bestämmelser i LPP skall den som är registrerad lämna deklaration för varje redovisningsperiod, som är kalendermånad. Bestämmelser om avdrag i deklaration finns i 7 § LTS som innebär att avdrag får göras för skatt på vara som

- förvärvat för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,
- återtagit i samband med återgång av köp,

- c) av den skattskyldige eller för hans räkning utförts ur riket eller förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där,
- d) lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller utförts ur riket såsom proviant på fartyg eller luftfartyg eller levererats för försäljning i exportbutik,
- e) tillhandahållits för framställning av enligt denna lag icke skattepliktiga varor,
- f) försålts med förlust för den skattskyldige, i den mån förlusten hänförs sig till bristande betalning från köparen.

#### 4.4 Materiella dryckesskatteregler

Dryckesskatt skall erläggas vid omsättning inom landet och vid införsel av spritdrycker, vin, starköl och öl. Bestämmelserna finns i lagen (1977:306) om dryckesskatt (LDS). Beskattningen av alkoholdrycker förändrades helt den 1 juli 1992 då den tidigare procentavgiften som beräknades på varuvärdet slopades. Nuvarande skatt relateras enbart till dryckens alkoholhalt och tas ut efter en progressiv skatteskala.

Beteckningarna i LDS har samma betydelse som i lagen (1977:292) om tillverkning av drycker, m.m. (LDT). Socialstyrelsen är tillstånds- och tillsynsmyndighet när det gäller tillverkning av drycker.

Skatteplikten omfattar omsättning inom landet och införsel av spritdrycker, vin, starköl och öl (1 § LDS). Definitionerna av de olika dryckerna finns i 1-5 §§ LDT.

Med *spritdryck* förstås sprit som är avsedd att förtäras som dryck. Sprit är en vara som innehåller alkohol i en koncentration av mer än 1,8 viktprocent. Vin och maltdryck anses dock inte som sprit. Teknisk sprit räknas inte till spritdrycker eftersom den inte är avsedd för förtäring.

Med *vin* avses dryck som är framställd genom jäsning av saft från druvor, bär, frukt eller rabarber och som innehåller mer än 1,8 viktprocent men högst 22 volymprocent alkohol. Vin kallas *lättvin* om det har en alkoholhalt av högst 15 volymprocent och *starkvin* om alkoholhalten överstiger 15 men ej 22 volymprocent.

Med *maltdrycker* förstås jäst, odestillerad dryck som är framställd med torkat eller rostat malt som huvudsakligt extraktgivande ämne. *Starköl* är maltdryck som innehåller mer än 2,8 viktprocent alkohol och *öl* är maltdryck vars alkoholhalt överstiger 1,8 men ej 2,8 viktprocent. (1,8 viktprocent motsvarar 2,25 volymprocent; 2,8 viktprocent motsvarar 3,5 volymprocent). Öl med alkoholstyrka under 1,8 viktprocent, lättöl, är skattefri sedan 1988.

Skattskyldig i fråga om *spritdrycker och vin* är enligt 4 § LDS det i lagen (1977:293) om handel med drycker (LDH) angivna partihandelsbolaget (Vin & Sprit AB). I fråga om *starköl och öl* är den skattskyldig som inom landet yrkesmässigt tillverkar dryckerna. Skattskyldig skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten. Om verksamheten är av större omfattning eller om det finns särskilda skäl kan även importörer,

som yrkesmässigt för in skattepliktiga maltdrycker till landet för försäljning till återförsäljare, registreras (8 § LDS).

Enligt 9 § LDS inträder skattskyldigheten för spritdrycker och vin när Vin & Sprit AB levererar dryckerna till Systembolaget AB. Skattskyldigheten för starköl och öl inträder när dryckerna levereras till köpare eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller, vid avregistrering, finns i lager.

Vid *införsel* till landet av skattepliktig dryck av annan än registrerad skattskyldig skall dryckesskatt erläggas till tullmyndigheten och då tillämpas tullagen (15 § LDS). Införsel av spritdrycker, vin och starköl får med vissa undantag bedrivas endast av Vin & Sprit AB.

Som ovan nämnts slopades den tidigare värderelaterade procentavgiften den 1 juli 1992. Den nya dryckesskatten relateras endast till dryckernas alkoholhalt och tas ut efter en progressiv skatteskala, dvs. den rena alkoholen beskattas hårdare ju högre alkoholhalt drycken har. Skatten är sammansatt av ett grundbelopp och – för drycker med en alkoholhalt som överstiger 19 volymprocent – ett tilläggsbelopp. I fråga om drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 19 volymprocent har skatteskalen indelats i intervall inom vilka skatt tas ut med samma belopp. För drycker vars alkoholhalt överstiger sju men inte 19 volymprocent utgår beskattningen från intervall om tre volymprocentenheter. För drycker vars alkoholhalt understiger sju volymprocent har skattesatserna utformat utifrån de traditionella alkoholgränserna för maltdrycker. Drycker med en alkoholhalt som överstiger 19 volymprocent har en skattesats för varje hel volymprocent. För drycker med en alkoholhalt mellan 19 och 39 volymprocent åstadkoms progressionen genom att tilläggsbeloppet ökar vid var femte volymprocent.

Följande skattesatser gäller:

Alkoholhalt, volymprocent		Skatt, kronor per liter	
över	högst	grundbelopp	tilläggsbelopp
2,25	3,5	3,10	—
3,5	4,5	8,80	—
4,5	7	13,00	—
7	10	17,80	—
10	13	27,80	—
13	16	38,10	—
16	19	49,40	—
19	24	49,40	5,30 för varje hel volymprocent som överstiger 19
24	29	75,90	6,40 för varje hel volymprocent som överstiger 24
29	34	107,90	6,70 för varje hel volymprocent som överstiger 29
34	39	141,40	8,00 för varje hel volymprocent som överstiger 34
39		181,40	8,10 för varje hel volymprocent som överstiger 39

Angivna skattesatser avser år 1994. Enligt LDS skall skattesatserna därefter årligen t.o.m. 1998 omräknas med hänsyn till ändringar i den allmänna prisnivån.

I fråga om drycker vars alkoholhalt överstiger 19 volymprocent skall avrundning ske uppåt till närmast hela volymprocental, om alkoholhalten uppgår till del av hel procent.

Skattemyndighetens uppbörd av dryckesskatten för kalenderåret 1993 uppgick till 5 748 miljoner kr för spritdrycker, 2 787 miljoner kr för vin, samt 2 632 miljoner kr för öl. Antalet skattskyldiga var 1 för vin och sprit respektive 19 för öl. Tullens uppbörd av skatten på öl under 1993 var 245 miljoner kr.

Skattskyldiga skall som ovan nämnts vara registrerade hos Skattemyndigheten i Kopparbergs län och den som är registrerad skall lämna deklARATION. Bestämmelser om redovisning finns i 2 kap. LPP. När det gäller avdrag i deklARATIONEN finns bestämmelser i 13 § LDS som innebär att avdrag för skatt på starköl och öl får göras för drycker som

1. har förts ut från landet eller har förts till svensk frihamn för annat ändamål än att förbrukas där, eller såvitt gäller starköl, har levererats för försäljning i exportbutik,
2. har förvärvats för återförsäljning och för vilken skattskyldighet tidigare inträtt,
3. har återtagits i samband med återgång av köp,
4. har sålts med förlust för den skattskyldige i den mån förlusten hänförs till bristande betalning från köpare.

I fråga om deklARATION för spritdrycker och vin får avdrag endast ske då drycker har återtagits i samband med återgång av köp.

#### 4.5 Reklamskatten

Enligt 1 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam (RSL) skall reklamskatt erläggas för annons, som är avsedd att offentliggöras inom landet, och för reklam, som är avsedd att spridas inom landet i annan form än annons. Skatteplikten kan i huvudsak delas upp på tre områden: annonser, reklamtrycksaker och övrig reklam.

Med *annons* menas ett särskilt utrymme som upplåtits i en trycksak för återgivning av text eller bild för annan än utgivaren och sådant utrymme i en trycksak som tagits i anspråk av utgivaren för egen reklam. Med trycksak enligt RSL förstås avtryck som framställts i flera lika exemplar i tryckpress eller genom screenförfarande. Upplåtet utrymme i eller på något som inte är att anse som trycksak är således inte någon skattepliktig annons.

Skatteplikt föreligger för alla annonser för vilka vederlag utgår, oavsett innehåll. Sålunda beskattas alla mot betalning införda offentliga meddelanden, kungörelser, familjeannonser m.m. Skatteplikt föreligger även för annonser som avser reklam och som är gratis införda. Med reklam förstås enligt RSL ett meddelande som används i kommersiell verksamhet

och har till syfte att åstadkomma avsättning genom försäljning, köp eller liknande av vara, fastighet, nyttighet eller tjänst.

Skatteplikt föreligger för *reklamtrycksaker* (5 § RSL). Enligt 1 § RSL förstås med reklamtrycksak: trycksak som framställts huvudsakligen i syfte att offentliggöra reklam. Vissa inskränkningar i trycksaksbegreppet har gjorts i RSL. Som trycksak anses därvid inte vara som försetts med tryck, om varan utgörs av penna, glas, klädesplagg eller annat som har ett självständigt bruksvärde eller om varan är avsedd att användas som affärshandling, kontorsmaterial, etikett, emballage eller liknande. Trycksaker som avser viss vara och skall åtfölja denna vid försäljning eller motsvarande, såsom garantisedel, bruksanvisning eller instruktionsbok anses inte som reklamtrycksak. Inte heller anses trycksak som enbart innehåller affärsteknisk information, information till återförsäljare, intern information till anställda, medlemmar m.fl., kalender, jubileumsskrift m.m. som reklamtrycksak enligt RSL.

Vidare föreligger skatteplikt för *övrig reklam* som offentliggörs i s.k. ljustidning, i eller i anslutning till trafikmedel, butikslokal, sportanläggning, teater eller liknande lokal, på fastighet eller på annat motsvarande sätt. Det är även skatt på reklam som återges genom visning av film eller återgivning av ljud (5 § RSL).

Skattskyldig till reklamskatt är enligt 9 § RSL den som i yrkesmässig verksamhet inom landet offentliggör skattepliktig annons eller skattepliktig reklam i annan form än annons eller framställer skattepliktig reklamtrycksak.

Om skattepliktig reklamtrycksak och i utlandet utgivet annonsblad införs till landet skall reklamskatt erläggas till tullmyndighet, varvid tullagen då gäller, 26 § RSL. Stadgandet tillämpas så gott som uteslutande på reklamtrycksaker. Införsel av utomlands utgivna annonsblad förekommer knappast alls. Med annonsblad avses sådan periodisk publikation som till övervägande del tillhandahålls gratis (anvisningarna till 24 §).

Om en skattepliktig reklamtrycksak kommit in från utlandet och skatt inte har erlagts vid införseln är enligt 9 § andra stycket RSL den som bedriver verksamhet inom landet och vars verksamhet reklamtrycksaken avser skattskyldig.

När det gäller reklamskatten i övrigt är i princip följande tre kategorier skattskyldiga, nämligen de som offentliggör annonser (ägare eller utgivare av publikationer m.fl. annonsorgan), de som offentliggör reklam i annan form (afficheringsföretag, trafikföretag, idrottsföreningar m.fl.) samt de som framställer reklamtrycksaker (tryckeri och den som självständigt utför bokbinderiarbete). Skattskyldiga, som inte är undantagna från redovisningsskyldighet, skall vara registrerade hos Skattemyndigheten i Kopparbergs län (19 § RSL). Redovisning av skatten sker för 2-månadersperioder.

Skatten är för annons i allmän nyhetstidning 4 procent av beskattningsvärdet och i alla övriga fall 11 procent av beskattningsvärdet (12 § RSL). Beskattningsvärdet är vederlaget, dvs. det avtalade priset (13 § RSL). I beskattningsvärdet skall inte reklamskatt eller annan statlig skatt eller avgift räknas in. Beträffande reklamtrycksaker utgörs beskattningsvärdet

av den del av vederlaget som är ersättning för den tryckeritekniska framställningen och för bokbinderiarbetet med avdrag för kliché, reprofilm eller liknande. Vid införsel utgör skatten 11 procent av beskattningsunderlaget.

Skattemyndighetens uppbörd av reklamskatten uppgick under kalenderåret 1993 till 849 miljoner kr. Antalet skattskyldiga var 5 033. Tullens uppbörd under 1993 var 82 miljoner kr.

## 5 Punktskattereglerna inom EU

### 5.1 Inledning

Vid årsskiftet 1992/93 slopades gränskontrollerna inom EU såvitt avser kommersiell trafik och resandetrafik. För att möjliggöra detta har man strävat efter att samordna beskattningsförfarandet, skattebaserna och – i viss mån – skattesatserna för de indirekta skatterna. Detta gäller också på punktskatteområdet.

EU:s strävan till samordning har kommit till uttryck i ett antal direktiv, vilka alla behandlar de från inkomstsynpunkt viktigaste punktskatterna, nämligen skatterna på alkoholhaltiga drycker, tobak och mineraloljor. I övrigt gäller – vilket uttryckligt anges i direktivtexten (artikel 3.3 i direktivet 92/12 /EEG) och vilket också kan anses framgå av artikel 8a i Romfördraget – att det enskilda medlemsländerna får behålla eller införa punktskatter på andra varugrupper – och också på tjänster – än de nu nämnda, dock endast under den förutsättningen att beskattningen kan hanteras utan formaliteter i samband med gränspasseringar inom EU.

EG har således beslutat om gemensamma förfaranderegler för punkt-skatterna på alkohol, tobak och mineraloljor. Förfarandereglerna har trätt i kraft den 1 januari 1993. Det saknas i detta fall övergångsregler av det slag som finns på mervärdesskatteområdet. Förfarandereglerna innebär i princip att de skattepliktiga varorna skall kunna cirkulera fritt, dvs. utan gränskontroller och utan beskattningskonsekvenser, mellan medlemsländerna ända tills de når den slutliga konsumenten och att beskattningen skall se i konsumtionslandet.

EG har dessutom beslutat direktiv om skattebaser och skattesatser för de nämnda punktskatteområdena. De direktiv som behandlar skattebaserna innehåller mycket detaljerade definitioner av de skattebelagda produkterna alkohol, tobak och mineraloljor. Direktiven anger således exakt vad som skall beskattas enligt de gemensamma reglerna. De innehåller också föreskrifter t.ex. om skattereduktion och om undantag från beskattning vid viss typ av användning. När det gäller skatternas nivå har medlemsländerna inte beslutat fasta skattesatser utan, precis som på mervärdesskatteområdet, i direktiven angett endast vissa minimiskattesatser, vilka inte får underskridas. I princip står det således ett medlemsland fritt att välja den skattesats som från olika synpunkter bedöms lämplig, så länge miniminivån iakttas. Den skattenivå ett



medlemsland på detta sätt valt, måste emellertid tillämpas på alla produkter av samma slag. Vidare gäller ett förbud mot att via beskattningen gynna den inhemska produktionen framför motsvarande produktion i ett annat medlemsland. Medlemsländerna kan inte tillämpa en lägre skattesats för en vara producerad i det egna landet än vad man tillämpar på liknande varor producerade i ett annat medlemsland.

I EG-direktiven är skattesatserna i förekommande fall angivna i ECU. I varje medlemslands lagstiftning skall skattesatserna anges i den nationella valutan. Direktiven stadgar att värdet av ECU:n i de olika ländernas valutor skall fastställas per den 1 oktober varje år. Det sålunda fastställda värdet skall tillämpas i medlemsländernas lagstiftning på det här ifrågavarande området under det kalenderår som följer närmast därefter.

## 5.2 Beskattningsförfarandet

Beskattningsförfarandet regleras huvudsakligen i rådets direktiv 92/12/EEG, med senare ändringar, i det följande benämnt cirkulationsdirektivet. Direktivet omfattar beskattningsförfarandet för varugrupperna alkohol och alkoholhaltiga drycker, tobak samt mineraloljor.

I direktivet definieras inledningsvis vissa begrepp som är centrala för förståelsen av förfarandereglerna. Dessa begrepp är

- a) *upplagshavare* (authorized warehousekeeper): en fysisk eller juridisk person som av myndigheterna i ett medlemsland givits tillstånd att som ett led i sin näringsutövning i ett skatteupplag tillverka, bearbeta, lagra, ta emot och leverera (med leverera avses härvid omsättning mellan upplagshavare eller omsättning mellan en upplagshavare och en registrerad eller oregistrerad varumottagare i ett annat EG-land) skattepliktiga varor utan att skatten förfaller till betalning; en upplagshavare skall ställa säkerhet för skattens betalning,
- b) *skatteupplag* (tax warehouse): plats där en upplagshavare bedriver sådan verksamhet som anges i a) under förhållanden som bestäms av myndigheterna i det land där upplaget är beläget,
- c) *suspensionsordning* (suspension arrangement): en ordning som gäller i samband med framställning, bearbetning, lagring och förflyttning av punktskattepliktiga varor och som innebär att skatten inte förfaller till betalning,
- d) *registrerad varumottagare* (registered trader): en fysisk eller juridisk person som inte är upplagshavare men som av myndigheterna i ett medlemsland har fått tillstånd att under suspensionsordning ta emot punktskattepliktiga varor från en upplagshavare i ett annat medlemsland; en registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för skattens betalning; skatten förfaller till betalning när den registrerade varumottagare får varorna i sin besittning; skatten skall betalas i

enlighet med bestämmelser som fastställs av det medlemsland där varumottagaren är verksam samt

- e) *oregistrerad varumottagare* (non-registered trader): en fysisk eller juridisk person som inte är upplagshavare men som under suspensionsordning mera undantagsvis får ta emot punktskattepliktiga varor från en auktoriserad upplagsinnehavare i ett annat medlemsland; skatten förfaller till betalning och skall betalas i samband med att den oregistrerade varumottagaren får varorna i sin besittning; varumottagaren skall vidare innan leveransen till honom påbörjas dels till myndigheterna anmäla förhållandet, dels ställa säkerhet för skattens betalning.

Medlemsländerna är skyldiga att upprätta ADB-register med uppgifter om befintliga skatteupplag, upplagshavare och sådana varumottagare som anges i punkt d).

De varor som omfattas av cirkulationsdirektivet, dvs. alkohol, tobak och mineraloljor, blir skattepliktiga i och med att de framställs inom EG eller i och med att de införs till EG. Skatteplikten är emellertid inte undantagslös. Sålunda gäller att varor som är avsedda för bl.a. ambassader, konsulat och av ett medlemsland erkända internationella organisationer är skattebefriade. Intill den 30 juni 1999 står det vidare medlemsländerna fritt att, inom vissa gränser, från skatteplikt undanta varor som säljs i s.k. tax-freebutiker på flygplatser och liknande.

Syftet med den ordning som regleras i direktivet är att varorna, trots att de är skattepliktiga, skall kunna bearbetas, lagras samt förflyttas mellan medlemsländerna i tidigare led än detaljistledet utan att detta medför några beskattningskonsekvenser. Under den tid som skattepliktiga varor omsätts etc. utan att skatten förfaller till betalning omfattas varorna av suspensionsordningen, vilket i princip innebär att man skjuter beskattningskonsekvenserna framför sig tills dess att varorna av någon anledning inte längre omfattas av den nämnda ordningen.

För skattepliktiga varor som inte omfattas av suspensionsordningen gäller att skatten förfaller till betalning i samband med att varan framställs eller importeras från tredje land. För varor som omfattas av suspensionsordningen gäller i stället att skatten förfaller till betalning när varan blir tillgänglig för konsumtion. En vara anses tillgänglig för konsumtion när den upphör att omfattas av suspensionsordningen. Detta är naturligtvis fallet när varan tas ut från ett skatteupplag och levereras till detaljistledet, men också t.ex. när en vara som levereras från ett skatteupplag kommer i en registrerad eller oregistrerad varumottagares besittning. Skatten förfaller till betalning även när en skattepliktig vara som omfattas av suspensionsordningen förstörs under sådana förhållanden som inte medför befrielse från skatten.

För skattepliktiga varor som privatpersoner medför för eget bruk från det ena medlemslandet till det andra gäller att skatten förfaller i det land där varorna har anskaffats. Vid bedömningen av om de varor som en privatperson medför skall anses vara avsedda för eget bruk skall hänsyn tas till bl.a. mängden varor. Medlemsländerna får, om så anses nöd-

vändigt, utfärda vägledande anvisningar om vilken mängd som därvid bör godtas. Det förhållandet att en person medför större mängder än vad som anges i anvisningarna får emellertid inte ensamt innebära att de medförda varorna anses avsedda för annat än eget bruk. Andra omständigheter som talar för motsatsen skall således beaktas. Mängdangivelserna i sådana eventuella vägledande anvisningar får inte understiga följande: 800 cigaretter, 400 cigariller, 200 cigarrer, 1 kg piptobak, 10 liter sprit, 20 liter starkvin, 90 liter vin (inklusive högst 60 liter mousserande vin) samt 110 liter öl.

Uppbörderna av skatten skall enligt huvudregeln ske i enlighet med de bestämmelser som gäller i det land där – och vid den tidpunkt när – skatten förfaller till betalning. Uppbördsbestämmelserna i respektive medlemsland måste vara gemensamma för inhemska varor och för sådana varor som kommer från ett annat medlemsland. Skatteuppbörden skall i princip ske hos den upplagshavare eller den varumottagare som är i besittning av de skattepliktiga varorna när skatten förfaller till betalning. Det finns emellertid en rad undantag från de nu angivna huvudreglerna.

Om en skattepliktig vara, som redan har blivit tillgänglig för konsumtion i ett medlemsland, skickas till ett annat medlemsland för att där av avsändaren användas för kommersiella ändamål, skall uppbörden ske i det sistnämnda landet. Motsvarande gäller också när en vara, som redan har blivit tillgänglig för konsumtion i ett medlemsland, levereras till eller är avsedd att levereras till en näringsidkare i och för hans verksamhet eller till ett offentligrättsligt subjekt i ett annat medlemsland. I dessa fall kan, allt efter omständigheterna, uppbörden ske hos leverantören, distributören eller mottagaren. Innan leverans sker skall säkerhet ställas för skattens betalning. Om skatt redan har erlagts i det land varifrån varan levereras, skall den skatten återbetalas.

Om en person som inte är upplagshavare eller registrerad eller oregistrerad varumottagare anskaffar en skattepliktig vara i ett medlemsland, och om varan levereras till honom i ett annat medlemsland direkt eller indirekt genom säljarens försorg, skall skatteuppbörden ske i det sistnämnda landet. Denna bestämmelse, som tar sikte på bl.a. postorderhandeln, gäller även om varan har varit tillgänglig för konsumtion i det förstnämnda landet. Vid dessa förhållanden är i princip säljaren skattskyldig och skattskyldigheten inträder i samband med leverans. Medlemsländerna kan dock föreskriva att skatten i stället skall erläggas av en av myndigheterna i mottagarlandet godkänd skatterepresentant. Det åligger det medlemsland i vilket säljaren har sin verksamhet att se till att säljaren dels innan leverans sker ställer säkerhet för skattens erläggande, dels efter leverans sörjer för inbetalning av skatten och dels för en förteckning över samtliga sådana leveranser som här är i fråga.

Cirkulationsdirektivet innehåller övergripande bestämmelser om vad som gäller i samband med framställning, bearbetning, lagring och förflyttning av skattepliktiga varor under den tid som varorna omfattas av suspensionsordningen. Medlemsländerna är skyldiga att följa dessa övergripande bestämmelser, men är i övrigt oförhindrade att fastställa

egna, kompletterande bestämmelser i ämnet. Av bestämmelserna i direktivet framgår följande.

Framställning, bearbetning och lagring av skattepliktiga varor skall i princip alltid ske i skatteupplag om skatten inte är betald. Den som vill inrätta och driva ett skatteupplag skall söka tillstånd hos myndigheterna i det land upplaget skall vara beläget. Den som får tillstånd att driva ett skatteupplag (upplagshavare) har att iaktta följande. I samband med att skattepliktiga varor levereras till ett annat skatteupplag eller till en registrerad eller oregistrerad varumottagare skall han ställa säkerhet för skattens betalning. Skattemyndigheterna i det land där upplaget är beläget fastställer på vilket sätt detta skall ske. Myndigheterna har, om det av något skäl bedöms som nödvändigt, rätt att av upplagsinnehavaren kräva säkerhet för skattens betalning även innan varorna lämnar upplagsinnehavarens besittning. Redan det förhållandet att upplagshavaren tar emot eller framställer en skattepliktig vara kan således medföra att han tvingas ställa säkerhet. Upplagshavaren är vidare skyldig att föra förteckning över lagret och därvid notera från vem han får varor respektive till vem han levererar varor. Han har slutligen att acceptera olika former av myndighetskontroll av upplaget.

En upplagshavare kan i vissa fall befrias från att erlägga punktskatt. Så är fallet om varor, som omfattas av suspensionsordningen, förstörs till följd av olyckshändelser, force majeure eller liknande. En förutsättning för skattebefrielse är dock att det inträffade kan styrkas på ett tillfredsställande sätt. Motsvarande gäller också för sådana varuförluster som beror på varornas karaktär och som uppkommer i samband med framställning, bearbetning, lagring och transport. Det ankommer på de enskilda medlemsländerna att närmare ange under vilka förutsättningar befrielse från punktskatt kan ske. Andra typer av varuförluster än de som nu angivits medför inte befrielse från punktskatt. Det innebär bl.a. att upplagsinnehavaren inte befrias från skatt som belöper på varor som sålts med sådan förlust som hänför sig till bristande betalning från köpare (kundförlust), eller som frånhänts upplagshavaren genom brott. Vid fall av förluster som ej medför befrielse skall skatten erläggas i enlighet med den skattesats och de övriga bestämmelser som gäller vid den tidpunkt förlusten inträffade eller, om den tidpunkten inte kan fastställas, vid den tidpunkten förlusten upptäcktes.

Leveranser av skattepliktiga varor, som omfattas av suspensionsordningen, skall enligt huvudregeln ske mellan skatteupplag. En upplagshavare som auktoriserats av myndigheterna i ett medlemsland får sända skattepliktiga varor till ett skatteupplag i ett annat medlemsland – och också till ett annat skatteupplag i det egna landet – utan att det får några beskattningskonsekvenser. Leveranserna från det ena upplaget till det andra anses dock medföra vissa risker för att skatten inte blir betald. Den säkerhet som upplagshavaren har att ställa i samband med leveranser av skattepliktiga varor avser att täcka risken för att skatten inte kommer att erläggas. Säkerheten kan ställas tillsammans med transportören och den kan också kompletteras med en motsvarande säkerhet ställd av mottagaren av varorna. Det ansvar som genom säkerheten åvilar

avsändaren – och eventuellt också transportören – bortfaller först sedan det visats att varorna nått mottagaren. Därefter övertar mottagaren ansvaret för att skatten betalas.

Mottagaren av skattepliktiga varor som sänds från ett skatteupplag under suspension av skatten är inte alltid en upplagshavare. Mottagaren kan också vara en registrerad eller oregistrerad varumottagare i ett annat EG-land. Sådana varumottagare skall alltid ställa säkerhet för skattens betalning och detta skall ske innan leveransen påbörjas. Om mottagaren är registrerad förfaller skatten till betalning när han tar emot varorna och han är skyldig att erlægga skatten i enlighet med bestämmelser som fastställs av det enskilda medlemslandet. Om mottagaren inte är registrerad skall skatten erläggas samtidigt som den förfaller till betalning, dvs. när varorna kommer i hans besittning. För den oregistrerade varumottagaren gäller dessutom att han, innan leveransen påbörjas, skall göra en anmälan om leveransen till skattemyndigheterna.

En upplagshavare kan däremot inte sända varor under suspension av skatten till en varumottagare i upplagshavarens eget land. Detta gäller även om näringsidkaren skulle ha rätt att ta emot varor under suspension från ett annat EG-land.

En upplagshavare kan, t.ex. för det fall att han ofta levererar skattepliktiga varor till en registrerad eller oregistrerad varumottagare i ett annat land, utse en skatterepresentant i destinationslandet. Representanten, som skall vara godkänd av skattemyndigheten i det land till vilket leverans sker, åläggs därvid att, i stället för varumottagaren, erlægga skatten m.m.

Överträdelse av de bestämmelser som gäller under den tid som skattepliktiga varor omfattas av suspensionsordningen innebär att varorna upphör att omfattas av ordningen, dvs. att de anses tillgängliga för konsumtion. Detta innebär i sin tur att skatten omedelbart förfaller till betalning. Skatten skall därvid erläggas i det land där överträdelsen har skett och av den fysiska eller juridiska person som har ställt säkerhet för betalning av skatten. Om det inte är möjligt att fastställa var överträdelsen skett, anses den ha skett i det land där felaktigheten konstaterades. Om en skattepliktig vara inte når fram till adressaten och om det inte är möjligt att fastställa var varan finns, skall skatten betalas i det land varifrån varan levererades.

Vid omsättning mellan medlemsländer av varor som omfattas av suspensionsordningen skall varorna åtföljas av ett ledsagardokument som upprättas av avsändaren. Syftet med dokumentet är att underlätta skattekontrollen och det för en effektiv kontroll nödvändiga samarbetet mellan medlemsländerna. Dokumentet kan vara ett administrativt dokument eller ett handelsdokument. Dokumentets form och innehåll har fastställts i förordningen 2719/92. För handelsdokumenten gäller att de skall innehålla samma information som det administrativa dokumentet. Dokumentet skall kunna ersättas med information genom ADB-rutiner.

Det administrativa dokumentet skall upprättas i fyra exemplar. Ett exemplar skall behållas av avsändaren av de skattepliktiga varorna, ett skall behållas av mottagaren, ett skall skickas tillbaka till avsändaren sedan

leverans skett och ett skall av mottagaren ställas till förfogande för myndigheten i det land där mottagaren har sin verksamhet. De enskilda medlemsländerna kan föreskriva att ytterligare ett exemplar av dokumentet skall upprättas och att detta femte exemplar skall, sedan leverans skett, skickas tillbaka till myndigheterna i det land där avsändaren av de skattepliktiga varorna har sin verksamhet.

I de fall skattepliktiga varor skickas från ett skatteupplag till en oregistrerad näringsidkare skall varorna åtföljas av – förutom det ovan nämnda dokumentet – ett dokument som visar att mottagaren ställt säkerhet för skattens betalning.

I förordningen 3649/92 har dessutom lämnats föreskrifter om ett förenklat ledsagardokument. Detta förenklade dokument, som innehåller färre uppgifter, avses användas i samband med transport av varor som inte är under suspension (dvs. som är beskattade).

I syfte att underlätta skattekontrollen kan de enskilda medlemsländerna föreskriva att skattepliktiga varor, som är avsedda för konsumtion i det egna landet, skall förses med skattekontrollmärken. Ett system med kontrollmärken får emellertid inte på något sätt hindra den fria omsättningen av punktskattepliktiga varor mellan medlemsländerna.

Det kan undantagsvis förekomma att varor, som har varit tillgängliga för konsumtion i ett medlemsland och för vilka skatten därför redan har betalats i det landet, levereras till ett annat medlemsland under sådana förhållanden att skatt i stället skall betalas där. Den skatt som har betalats i det förstnämnda landet skall då, under vissa förutsättningar, återbetalas. Förutsättningar härför är att den som begär återbetalning kan visa att skatten verkligen är betald i det ena landet och att skatten kommer att betalas i det andra landet.

### 5.3 Materiella tobaksskatte regler

Beskattningen av tobak regleras i direktiven 72/464/EEG och 79/32/EEG med senare ändringar, vilka behandlar skattebasen, samt i direktiven 92/79/EEG och 92/80/EEG, vilka behandlar skattesatserna.

Tobaksprodukterna indelas i grupperna cigaretter respektive övrig röktobak. Den sistnämnda gruppen delas i sin tur in i grupperna cigarrer och cigariller, tobak avsedd för rullning av cigaretter (finsnittad tobak) samt piptobak (grovsnittad tobak).

Tobak avsedd för industriellt, vetenskapligt eller annat liknande ändamål är undantagen från beskattning.

#### Cigaretter

Begreppet cigaretter omfattar färdiga "tobaksrullar" som kan rökas direkt och som inte är att hänföra till begreppen cigarrer eller cigariller. Begreppet cigaretter omfattar också färdiga "tobaksrullar" som kan rökas efter det att man på ett enkelt sätt applicerat rullen i ett pappersomslag.

Cigaretter med en längd (exklusive filter eller munstycke) som överstiger 9 cm men inte 18 cm anses som två cigaretter. Överstiger längden 18 cm men inte 27 cm anses den som tre cigaretter osv.

Punktskatten på cigaretter består av två delar, en proportionell skatt och en styckeskatt.

Den proportionella skatten utgår med viss procent på ett visst högsta detaljhandelspris varifrån – efter medlemsländernas eget gottfinnande – eventuella tullavgifter kan avräknas. Det högsta detaljhandelspris på vilket skatten skall beräknas fastställs enligt huvudregeln av respektive tillverkare eller importör. Medlemsländerna har emellertid möjlighet att fastställa ett "prisband" inom vilket det högsta detaljhandelspriset skall rymmas. "Prisbandet" måste dock vara utformat på sådant sätt att det kan spegla prisskillnaderna mellan olika cigarettprodukter.

Styckeskatten utgår med ett belopp per enhet, vilket belopp skall uppgå till minst 5 och högst 55 procent av den sammanlagda summan av punktskatten (den proportionella skatten och styckeskatten) och mervärdesskatten.

Kombinationen mellan den proportionella skatten och styckeskatten skall vara sådan att detaljhandelspriset på cigaretter på ett rimligt sätt visar skillnaden mellan olika tillverkares eller leverantörers priser.

Punktskatten på cigaretter skall uppgå till minst 57 procent av detaljhandelspriset inklusive punkt- och mervärdesskatt. Med detaljhandelspriset avses därvid priset för cigaretter i den mest efterfrågade prisgruppen. Vilken prisgrupp som är den mest efterfrågade bestäms med ledning av förhållandet den 1 januari varje år. Tillverkaren eller dennes representant samt importören bestämmer detaljhandelspriset för respektive cigarettprodukt.

Skattesatsen för såväl den proportionella skatten som styckeskatten måste vara identisk för alla typer av cigaretter.

## Övriga tobaksprodukter

Som nämnts tidigare indelas gruppen övriga tobaksprodukter i undergrupperna cigarrer och cigariller, finsnittad tobak samt grovsnittad tobak.

Cigarrer och cigariller definieras med ledning av bl.a. tobakspartiklarnas storlek samt det material med och det sätt på vilket tobaken rullas.

Indelningen i fin- respektive grovsnittad tobak sker med ledning av tobakspartiklarnas storlek. Om vikten av den snittade tobaken till mer än 25 procent innehåller partiklar som är mindre än 1 mm i omfång anses tobaken som finsnittad. I övrigt anses tobaken som grovsnittad. Under förutsättning att tobaken är avsedd att användas för cigarettrollning, står det emellertid medlemsländerna fritt att hänföra tobak med ett mindre inslag av partiklar med den ovannämnda storleken till gruppen finsnittad tobak.

Skatten på cigarrer, cigariller och snittobak kan utgå antingen som en proportionell skatt, som en styckeskatt eller som en kombination därav.

Den proportionella skatten skall beräknas på det högsta detaljhandelspriset i enlighet med vad som också gäller för cigaretter. Styckeskatten skall beräknas per kg eller styck.

Punktskatten på cigarrer och cigariller skall uppgå till minst 5 procent av detaljhandelspriset inklusive punkt- och mervärdeskatt eller till minst 7 ECU per 1 000 stycken. För finsnittad tobak skall skatten uppgå till minst 30 procent av det angivna priset eller till minst 20 ECU per kg. För grovsnittad tobak gäller att skatten skall uppgå till minst 20 procent av priset eller till minst 15 ECU per kg.

Inom respektive grupp får det inte finnas några skillnader i skattesatsen. Det är således inte tillåtet att tillämpa olika skattesatser på t.ex. cigarrer med hänsyn till produktens kvalitet etc.

## 5.4 Materiella alkoholskatteregler

Skattebaserna och skattesatserna på olika typer av alkoholhaltiga drycker regleras i direktiven 92/83/EEG respektive 92/84/EEG. Definitionerna av dryckerna anknuter till dem som tillämpas för bestämmande av tull samt de allmänna märknings- och tillverkningsregler som har utfärdats inom EG.

### Öl

Skatten på öl skall beräknas med ledning av antingen stamvörtstyrkan uttryckt i grader Plato eller alkoholhalten uttryckt i volymprocent. Stamvörtstyrkan är ett mått på mängden socker eller annan råvara (vört) i den vätska som skall jäsas och står inte i exakt proportion till alkoholhalten. Man kan dock räkna med att cirka en tredjedel av stamvörten omvandlas till alkohol under jäsningsprocessen. I det följande medtas endast uppgifter relaterade till alkoholhalten.

Minimiskattesatsen uppgår till 1,87 ECU per hektoliter öl och volymprocent alkohol. Detta motsvarar cirka 84 öre (1 ECU = 9,00 kr) per liter öl med en alkoholstyrka om 5 volymprocent. Det är viktigt att notera att till öl räknas i punktskattesammanhang inte öl med en alkoholstyrka om högst 0,5 volymprocent.

Medlemsländerna får tillämpa reducerade skattesatser dels för öl som har en alkoholhalt om högst 2,8 volymprocent, dels för öl som tillverkas av mindre, fristående bryggerier. Med mindre, fristående bryggerier avses sådana bryggerier som tillverkar högst 200 000 hektoliter öl per år och som samtidigt är juridiskt och ekonomiskt fristående från andra bryggerier. Två eller flera samverkande bryggerier som tillsammans årligen tillverkar högst den angivna mängden öl kan dock anses som fristående.

Skattesatsen för öl som i begränsad mängd tillverkas av mindre, fristående bryggerier får inte vara lägre än 50 procent av den ordinarie skattesatsen för öl. Det saknas en motsvarande begränsningsregel när det



gäller öl med en alkoholhalt om högst 2,8 volymprocent. Detta torde innebära att man – även om produkterna måste ingå i beskattningsunderlaget – har möjlighet att tillämpa en 0-skattesats på sådana produkter.

## Vin

EG-direktivets definition av begreppet vin är mycket detaljerad och i vissa delar mycket komplicerad. I syfte att underlätta förståelsen redovisas reglerna här översiktligt. Mer exakta definitioner finns i författningsskomentaren.

Med vin avses av druvor jästa drycker med en alkoholhalt om 1,2-15 volymprocent samt också på samma sätt framställda drycker med en alkoholhalt om 16-18 procent under förutsättning att drycken inte innehåller några tillsatser. Med mousserande vin förstås drycker med en alkoholhalt om 1,2-15 procent som buteljerats i flaskor med kork av "champagnetyp" eller som har ett visst övertryck i flaskan.

Skatt på vin skall utgå med ett fast belopp per hektoliter dryck. Minimiskattesatsen är 0 ECU. Detta innebär att medlemsländerna är skyldiga att ha en beskattningsordning, men samtidigt att man inte är skyldiga att ta ut någon skatt.

Reducerad skattesats får tillämpas för vin med en alkoholhalt om högst 8,5 procent. Medlemsländerna får tillämpa olika skattesatser på mousserande respektive icke-mousserande vin.

Länder som vid årsskiftet 1992/93 tillämpar en högre skattesats för vin med en alkoholhalt om 16-18 procent får fortsätta att göra så. Skattesatsen för det alkoholstarkare vinet får dock inte vara högre än den skattesats som tillämpas för starkvin (se nedan).

Från beskattning får undantas vin som tillverkas av privatpersoner och som inte är avsett för kommersiellt bruk.

## Starkvin m.m.

Med starkvin avses i detta sammanhang drycker med en alkoholhalt om 1,2-22 procent som inte omfattas av vinbegreppet. Det är här egentligen fråga om en mellanklassprodukt, en dryck som är baserad på vin men som inte faller in under respektive begrepp. Detta starkvinsbegrepp skiljer sig alltså från det som används i svensk alkohollagstiftning, där med starkvin avses ett vins medelalkoholstyrka som överstiger 15 men inte 22 volymprocent.

Skatten skall utgå med ett fast belopp för varje hektoliter dryck. Minimiskattesatsen är 45 ECU per hektoliter, vilket svarar mot 4,05 kr per liter.

Medlemsländerna får införa en reducerad skattesats för starkvin med en alkoholhalt om högst 15 procent. Den ordinarie skattesatsen får därvid

reduceras med högst 40 procent. Den reducerade skattesatsen får dock inte vara lägre än skattesatsen för vin eller mousserande vin.

## **Spritdrycker**

Direktivens rubrik till den grupp alkoholprodukter som behandlas i detta avsnitt är "Ethyl alcohol". Av rubriken framgår att beskattningen sträcker sig längre än till den dominerande produkten inom gruppen – spritdryckerna. Beskattningen omfattar principiellt också annan alkohol, t.ex. alkohol som ingår som en beståndsdel i parfymers m.m, om denaturering inte har skett.

Begreppet spritdrycker omfattar i huvudsak drycker med en alkoholhalt överstigande 22 volymprocent.

Skatten skall utgå med ledning av alkoholhalt per hektoliter färdig dryck vid 20 grader C. Omvandling skall ske till hektoliter ren alkohol.

Minimiskattesatsen för spritdrycker uppgår till 550 ECU per hektoliter ren alkohol. Detta svarar mot 49,50 kr per liter ren alkohol, vilket i sin tur innebär att en liter 40-procentig sprit skall beskattas med minst 19,80 kr.

För spritdrycker finns i direktiven en bestämmelse som säger att medlemsländer som vid utgången av år 1992 tillämpat en skattesats om upp till högst 1 000 ECU per hektoliter ren alkohol inte får sänka skattesatsen. Bestämmelsen anger också att länder som har en skattesats överstigande 1 000 ECU inte får sänka den till ett mindre belopp än 1 000 ECU.

Det står medlemsländerna fritt att tillämpa en med högst 50 procent reducerad skattesats på spritdrycker framställda av mindre, fristående tillverkare. Med mindre tillverkare avses i detta fall sådana som framställer högst 10 hektoliter ren alkohol per år.

## **Cider m.m.**

Förutom de grupper av alkoholhaltiga drycker som nu nämnts finns i direktiven ytterligare en grupp angiven, nämligen andra jästa drycker än vin och öl ("fermented beverages other than wine and beer"). Begreppet inrymmer i huvudsak produkter som upptas under kod 22.06 i EG:s tulltaxa. Där anges cider, päronvin och mjöd som exempel. En ytterligare förutsättning för att bl.a. cider skall vara hänförligt till gruppen "andra jästa drycker" är att alkoholstyrkan antingen överstiger 1,2 men inte 10 volymprocent eller att styrkan överstiger 10 men inte 15 volymprocent samtidigt som alkoholen helt härrör från jäsningsprocessen. I den mån drycken – till följd av en alltför hög alkoholhalt eller till följd av tillsatser – avviker från vad som nu sagts är den i stället att hänföra till någon av grupperna starkvin ("intermediate products") eller – om alkoholhalten överstiger 22 volymprocent – spritdrycker.

Av direktiven framgår att produkter hänförliga till denna grupp skall beskattas med ett visst belopp per hektoliter färdig dryck, att mousserande drycker får beskattas med en högre skattesats samt att medlemsländerna får tillämpa en reducerad skattesats för drycker med en alkoholhalt om högst 8,5 volymprocent. Dessutom anges att de bestämmelser som gäller för skattenivån på vin skall tillämpas. Detta innebär att det är förenligt med direktiven att tillämpa en 0-skattesats för cider och andra drycker som ryms inom gruppen "andra jästa drycker än vin och öl".

## 6 Ny beskattningsordning

**Regeringens förslag:** En ny lag om tobaksskatt och en ny lag om alkoholskatt införs där skattereglerna för denna beskattning EG-anpassas.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har i allt väsentligt inte haft något att erinra mot utredningens förslag om beskattningsordning.

**Skälen för regeringens förslag:** Såsom tidigare har nämnts har EG konstruerat ett gemensamt beskattningsförfarande för punktskatterna på de tre varugrupperna tobak, alkohol och mineraloljor. Avsikten med dessa gemensamma regler är att de punktskattebelagda varorna skall kunna hanteras inom hela EG-området utan att beskattningsåtgärder eller kontroller vid de inre gränserna erfordras.

Regelsystemet är komplicerat, och avviker i betydande grad från det som nu tillämpas i Sverige. Med en viss förenkling kan man säga att EG-systemet är uppbyggt efter rutiner som påminner om tullförfarandet. Det svenska nuvarande beskattningssystemet för punktskatterna är däremot i hög grad parallellt till beskattningsordningen på övriga skatteområden. Det innebär bl.a. att beskattning, skattekontroll m.m. bygger på den normala affärsbokföringen hos yrkesmässiga aktörer på marknaden.

Framför allt innebär EG-direktivet krav på betydande omläggningar av de regler som avser vem som är skattskyldig och när skattskyldigheten inträder. Här måste en rad nya begrepp introduceras. Det är, som tidigare framgått, upplagshavare, skatteupplag, registrerad och oregistrerad varumottagare, distansförsäljning m.m. För att EG:s beskattningsordning skall kunna fungera krävs att detta regelverk hanteras på ett enhetligt sätt.

I de nuvarande svenska punktskattereglerna återfinns bestämmelser om skattskyldighet, skattskyldighetens inträde och registreringskyldighet i respektive punktskatteförfattning. Förfarandet i övrigt är däremot reglerat i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP). I

LPP regleras sådant som skatteredovisningen, skattekontroll, beskattningsbeslut, betalning av skatt m.m.

De bestämmelser som nu är införda i LPP berörs i stort sett inte alls av reglerna i cirkulationsdirektivet. Dessa förfaranderegler behandlas inte i direktivet, utan förutsätts reglerade på nationell nivå. LPP kan således i allt väsentligt kvarstå oförändrad. Endast smärre konsekvensändringar i LPP till följd av ändringar i de olika punktskatteförfattningarna behövs.

Det regelverk som tillkommer till följd av EG:s cirkulationsdirektiv ersätter de nuvarande svenska bestämmelserna om skattskyldighet m.m. i de olika punktskattelagarna. Direktivet innebär därtill att nya regler av kontrollkaraktär (ledsagardokument etc.), återbetalningsregler m.m. måste införas. Reglerna kommer i allt väsentligt att vara lika för de tre varugrupperna, tobak, alkohol och mineraloljor.

Mot denna bakgrund övervägde utredningen vilken lagstiftningsteknik som kan vara lämplig för införandet av det nya regelverket i den svenska skattelagstiftningen. Utredningen fann därvid det lämpligt att, i vart fall tills vidare, föra in den nya regleringen i respektive punktskatteförfattning. *Riksskatteverket* har i sitt yttrande anført att det på sikt bör övervägas att reglerna angående EG:s beskattningsförfarande tas in som ett eget avsnitt i LPP. Regeringen anser att detta i vart fall inte bör göras nu, utan sedan erfarenheter vunnits av de nya reglerna.

Eftersom det krävs en så omfattande ändring av beskattningen har utredningen funnit det erforderligt att föreslå en helt ny lagstiftning avseende beskattningen av tobaks- och alkoholvaror. Regeringen, som delar den uppfattning som utredningen framfört, föreslår att den nya regleringen förs in i en ny lag om tobaksskatt och i en ny lag om alkoholskatt. Detta innebär således att de regler som finns i de EG-direktiv som reglerar beskattningen av tobaksvaror och alkoholvaror och som redovisats i avsnitt 5 tas in i de nya lagarna. Förslagen redovisas i detalj i författningskommentarerna.

## 7 Skatten på cigaretter, cigarrer, cigariller och röktoak

**Regeringens förslag:** Skatten på cigaretter tas ut med en fast del om 52 öre per styck och med en del som utgör 15,2 procent av detaljhandelspriset. Med detaljhandelspris avses varje produkts högsta tillåtna detaljhandelspris, inklusive tobaksskatt och annan statlig skatt eller avgift. Cigaretter får endast försälas i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset. För cigarrer och cigariller införs en enhetlig skatt med 35 öre per styck. Beskattningen av röktoak kvarstår oförändrad, dock med en uppräknig av skattebeloppet motsvarande den allmänna prisutvecklingen.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har i flertalet fall tillstyrkt eller lämnat förslagen utan erinran. *Riksskatteverket*, *Grossistförbundet Svensk Handel*, *Svenska Tobaks AB*, *Sveriges Köpmannaförbund och Sveriges Livsmedelshandlareförbund* har dock lämnat vissa synpunkter som anges i det följande.

**Skälen för regeringens förslag:** I fråga om tobaksskatten bör skillnad göras vad gäller skatten på cigaretter, cigarrer, cigariller och röktoak, respektive skatten på snus och tuggtoak. Den förra produktgruppens beskattning måste anpassas till EG-reglerna. Snus och tuggtoak kan dock beskattas efter nationella regler, eftersom ett gemensamt beskattningssystem saknas.

För cigaretter, cigarrer, cigariller och röktoak reglerar EGdirektiven skattepliktens omfattning, beskattningsunderlaget och beskattningsnivån.

De olika tobaksprodukterna definieras på ett tekniskt mycket komplicerat sätt. Utredningen har ansett att det inte är nödvändigt att tynga lagstiftningen med detta regelverk, som i sak inte torde innebära några ändringar i förhållande till nuvarande svenska avgränsningar. Regeringen delar denna uppfattning. De tekniska specifikationer som lämnas i EG-direktiven bör, såsom utredningen anført, i Sverige kunna utfärdas i form av verkställighetsföreskrifter.

EG:s regler om beskattningsunderlaget medför dock krav på väsentliga ändringar av de svenska reglerna. EG-direktiven föreskriver efter vilken grund skatten skall beräknas, och vad gäller cigarettbeskattningen avviker reglerna kraftigt från de nuvarande svenska reglerna. I fråga om cigarrer, cigariller och röktoak kan dock de svenska reglerna i huvudsak behållas.

För *cigaretterna* innebär EG-reglerna, som tidigare framgått, att punkt-skatt obligatoriskt skall tas ut i två delar. En del skall utgå i ett fast belopp per cigarett, och den andra delen som en viss procentsats av

detaljhandelspriset. Detta system är avsevärt mer komplicerat än den nuvarande svenska beskattningen, där skatten enbart beräknas efter viktklass.

Utredningen har föreslagit en sådan uppdelning av punktskatten på cigaretter i en fast del, som föreslås bli 51 öre per cigarett, och i en del som utgör 15,2 procent av detaljhandelspriset. De föreslagna skattesatserna innebär i princip en oförändrad skattenivå. *Svenska Tobaks AB* har anfört att en styckeskatt om 56 öre och en värderelaterad skatt om cirka 11,8 bättré skulle motsvara den nuvarande beskattningen. Regeringen anser dock inte att några vägande skäl framkommit som föranleder att den av utredningen föreslagna konstruktionen av skatten bör frångås. Regeringen föreslår därför att skatten skall tas ut på det sätt som utredningen föreslagit. I fråga om cigarettskatten, liksom de övriga punktskatter som tas upp i propositionen, föreslås dock att en uppräknings av skattesatserna görs med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget. Denna uppräknings, som motsvarar 2,6 procent, ersätter för år 1995 den tidigare beslutade indexuppräknings av dessa skatter.

De nya beskattningsprinciperna innebär också att tillverkare eller importörer av cigaretter blir skyldiga att fastställa ett maximalt tillåtet detaljhandelspris för de cigaretter de marknadsför i Sverige. Detta pris skall läggas till grund för beskattningen. Regeringen föreslår att detaljhandelspriset måste anges på varje cigarettpaket och att cigaretter inte får tillhandahållas till försäljning annat än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset. Cigaretter får i detaljhandeln inte säljas till ett pris som överstiger det åsatta priset. *Sveriges Köpmannaförbund* och *Sveriges Livsmedelshandlareförbund* är negativa till att tillverkare eller importör skall fastställa ett högsta tillåtet detaljhandelspris för cigarettprodukter och menar att det kommer att vara leverantören som de facto bestämmer detaljhandelsmarginalen. *Svenska Tobaks AB* har anfört att en mer fullständig anpassning till de förhållanden som råder inom EG skulle åstadkommas om Sverige, liksom flertalet EG-länder, skulle välja att tillämpa ett fast pris för cigaretter. Ett sådant system skulle göra Sverige konkurrensneutralt i förhållande till de kontinentala EU-länderna. *Riksskatteverket* har ifrågasatt behovet av den av utredningen föreslagna kontrollmärkningen av cigaretter. Enligt EG-reglerna måste, såsom tidigare nämnts, ett maximalt detaljhandelspris fastställas för varje cigarettprodukt och detta pris fastställs av tillverkaren eller dennes representant samt importören. Det finns däremot inget formellt EG-krav på att cigarettpaketerna skall vara märkta med det maximala detaljhandelspriset, men EG-länderna har nästan genomgående regler om sådan märkning. Regeringen gör bedömningen att det är nödvändigt att införa regler om sådan märkning av detaljhandelspris på cigarettförpackningar för att det nya beskattningssystemet skall fungera på ett tillfredsställande sätt. Regeringen är dock inte beredd att lägga fram något förslag om ett införande av fasta priser på cigaretter.

Utredningen har föreslagit att vid tillhandahållande av cigaretter på restaurang skall ett skäligt tillägg för serveringskostnaden få tas ut. *Riksskatteverket* har avstyrkt förslaget och menar att den föreslagna

undantagsregeln onödigt komplicerar beskattningen. Regeringen anser att det inte finns några starka skäl för att på detta sätt komplicera beskattningen av cigaretter. Regeringen lämnar därför inget sådant förslag.

Mot bakgrund av EG-reglernas komplexitet har Sverige i förhandlingarna med EU om medlemskap begärt en övergångstid med att införa värdebeskattningsprincipen. Denna övergångsperiod har i förhandlingarna bestämts till ett år efter Sveriges EU-inträde.

I en särskild övergångsregel föreslås, i enlighet med förhandlingsresultatet, att endast styckeskatt skall tas ut på cigaretter under 1995. Regeringen föreslår därvid, i enlighet med utredningens förslag och efter att hänsyn tagits till förändringarna i det allmänna prisläget, att en enhetlig styckeskatt skall tas ut med 75 öre per cigarett, eftersom EG-reglerna förutsätter en enhetlig styckeskatt. Under denna tid behöver således inte något detaljhandelspris fastställas och anges på cigarett-paketen.

För *cigarrer, cigariller och rökto*bak innebär EG-reglerna att medlemsländerna kan välja mellan olika beskattningsprinciper. Sverige kan därför i huvudsak behålla nuvarande beskattningsregler. När det gäller cigarrer och cigariller är den svenska beskattningen dock utformad så att varorna delas in i 4 viktgrupper. Detta är inte möjligt enligt EG-reglerna, som däremot tillåter en enhetlig styckeskatt. Utredningen har förordat en sådan beskattning, bl.a. eftersom 96 procent av de cigarrer/cigariller som nu säljs tillhör samma viktgrupp. Regeringen ansluter sig till denna uppfattning och föreslår att en enhetlig skatt tas ut med 35 öre per styck på cigarrer och cigariller och att beskattningen av rökto**ba**k kvarstår oförändrad, dvs. att endast hänsyn tas till förändringar i det allmänna prisläget.

EG:s regler om skattenivån på tobaksprodukter är utformade som miniminivåer. För flertalet tobaksprodukter överstiger den svenska skattenivån markant dessa miniminivåer (se vidare specialmotiveringen). Den svenska skattenivån påverkas därför inte formellt av en svensk EG-anslutning.

För cigaretterna däremot är EG:s miniminivå utformad så att punktskatten måste uppgå till minst 57 procent av detaljhandelspriset. Den svenska cigarettbeskattningen uppfyller inte det kravet. Sverige har i förhandlingarna med EG begärt att tills vidare få avvika från EG:s miniminivå, och har uppnått en fyraårig övergångsperiod i detta hänseende. Det här lämnade förslaget till skattesats på cigaretter motsvarar nuvarande skattenivå. *Grossistförbundet Svensk Handel* anser att EG:s skatteregler medför orimliga konsekvenser, vilket kommer att leda till en explosion-sartad ökning av gränshandeln. *Svenska Tobaks AB* menar att mot bakgrund av den höga svenska mervärdesskattenivån och handelns marginaler ett införande av 57-procentnivån blir svår att genomföra utan att höja cigarettpriset mycket kraftigt. Den nya beskattningstekniken med en värdeskatt bör dock, enligt regeringens mening, ha till effekt en anpassning till de prisstrukturer som gäller inom EU. Regeringen förutsätter att en sådan anpassning sker, så att svenska skattehöjningar inte blir nödvändiga. Regeringen avser att noga följa prisutvecklingen på cigaretter efter införandet av den nya beskattningsordningen. Frågan om

tekniken för angivandet av minimiskattenivån för skatten på cigaretter i EG kommer dessutom att aktualiseras i EG inom den nämnda fyraåriga svenska övergångsperioden.

## 8 Skatten på snus och tuggtobak

**Regeringens förslag:** Särskilda regler om beskattning av snus och tuggtobak införs i den nya tobaksskattelagen. Skatten skall tas ut med belopp som kvarstår oförändrade, dock med uppräknings efter prisutvecklingen, och kretsen av skattskyldiga kvarstår oförändrad. Någon skatt tas inte längre ut av tullmyndighet vid införsel av snus och tuggtobak från annat EG-land, utan endast då någon som inte är registrerad hos beskattningsmyndigheten för in sådana varor från tredje land.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser utom *Generaltullstyrelsen* har tillstyrkt eller lämnat förslaget utan erinran.

**Skälen för regeringens förslag:** Eftersom EG-regler för beskattning av dessa produkter saknas, kan den svenska punktskatten behållas oförändrad om den tekniskt kan anpassas så att beskattningsåtgärder inte krävs i samband med gränspasseringar till och från EG-området.

Någon utbredd kommersiell införsel av dessa produkter från andra EG-länder torde inte vara aktuell. Det kan anmärkas att EU har särskilda restriktioner för marknadsföring och försäljning av vissa sorters snus (s.k. vått snus). Det torde därför inte vara något större problem att behålla skatten även om skatteuppbörd i samband med införsel från EG inte kan ske. Det bör föreskrivas att den som till Sverige från ett annat EG-land yrkesmässigt för in snus eller tuggtobak eller från tredje land importerar snus eller tuggtobak får efter ansökan registreras hos beskattningsmyndigheten om verksamheten är av större omfattning eller om det annars finns särskilda skäl. Skatteredovisningen skall då ske på samma sätt som idag. För de fall någon som inte är registrerad yrkesmässigt inför snus och tuggtobak från ett annat EG-land inträder skattskyldigheten när varorna förs in till landet och deklaration och betalning skall komma in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter införseln. Om snus eller tuggtobak tas in till Sverige från tredje land av någon som inte är registrerad hos beskattningsmyndigheten skall skatten, på samma sätt som gäller idag, betalas till tullmyndigheten vid importen. *Generaltullstyrelsen* har anfört att med hänsyn till den ringa omfattning importen av tuggtobak och snus kommer att få, synes det inte motiverat att mer än en myndighet är beskattningsmyndighet för dessa produkter. Eftersom beskattningsförfarandet vid handeln med övriga EG-länder inte får grundas på formaliteter i samband med gränspassage måste



ändå ett särskilt system byggas upp för den interna handeln med dessa produkter. Det torde enligt Generaltullstyrelsen vara eftersträvansvärt och fullt möjligt att inordna beskattningen av tredjelandshandeln med dessa varuslag i det system som kommer att byggas upp. Regeringen finner det dock lämpligt att vid detta tillfälle endast ändra på de regler som kräver ändring på grund av ett svenskt medlemskap i EU. Regeringen anser således att beskattningen av snus och tuggtobak som importerats från tredje land av någon som inte är registrerad hos beskattningsmyndigheten i vart fall tills vidare bör ligga kvar hos tullen. Reglerna om beskattning av snus och tuggtobak föreslås tas in i den nya lagen om tobaksskatt.

## 9 Skatten på öl

**Regeringens förslag:** Beskattningen av öl anpassas till EG:s regler. En 0-skattesats föreslås för öl med en alkoholhalt om högst 2,25 volymprocent, s.k. lättöl. För s.k. folköl, öl med en alkoholhalt över 2,25 men högst 3,5 volymprocent, föreslås en tills vidare oförändrad skattenivå, dock med uppräknings motsvarande den allmänna prisutvecklingen. För annat öl, s.k. starköl, föreslås att beskattningen sker i proportion till alkoholstyrkan.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer i allt väsentligt med regeringens.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har i allt väsentligt inte haft något att erinra mot utredningens förslag om beskattningsordningen för öl. Vissa remissinstanser har dock haft synpunkter på den framtida beskattningen av folkölet. En del remissinstanser förespråkar lägre skattesatser för allt öl och andra att folkölsbeskattningen bör anpassas efter starkölsbeskattningen och att beskattningen bör vara i nivå med nuvarande beskattning av det alkoholstarkaste ölet.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt EG-reglerna skall allt öl med en alkoholhalt som överstiger 0,5 volymprocent föras in under skatteplikten. Det innebär att det skattepliktiga området för den svenska ölskatten, som nu enbart avser öl med en alkoholhalt överstigande 2,25 volymprocent, måste utvidgas. Det sagda innebär endast att sådant alkoholsvagt öl skall omfattas av beskattningssystemet, inte nödvändigtvis att en faktisk skattepåföring skall ske.

Skatten på öl skall enligt EG-reglerna bestämmas antingen i direkt proportion mot alkoholstyrkan, eller i förhållande till ölets stamvörtstyrka. Regeringen anser det naturligt att den svenska beskattningen, liksom hittills, bör relateras till alkoholstyrkan. Det innebär emellertid att det progressiva inslaget i den svenska skatteskalen för öl måste slopas. EG-reglerna tillåter inte en sådan progressivitet. Skatten skall anges i ett visst belopp per liter och volymprocent alkohol, lika för alla ölsorter. Det

enda undantag EG-reglerna medger i fråga om avsteg från en rent proportionell beskattning är att man vid skatteberäkningen kan bortse från delar av en hel volymprocent.

Regeringen föreslår en skatt direkt i proportion till ölets alkoholhalt. Utredningen har räknat ut skattesatsen så att statens skatteintäkter från försäljning av starköl blir oförändrade jämfört med nuvarande regler. Regeringen anser att detta bör tas som utgångspunkt vid fastställande av den nya skattesatsen för öl. Regeringen föreslår därför att skattenivån för öl skall anges till 2,33 kr per liter och volymprocent alkohol. Hänsyn har då tagits till förändringarna i det allmänna prisläget.

För s.k. lättöl, med en alkoholstyrka om högst 2,25 volymprocent, utgår för närvarande ingen skatt i Sverige. Enligt EG-reglerna skall beskattning ske, men för öl med en alkoholstyrka understigande 2,8 volymprocent får en reducerad skattesats tillämpas. Denna reduktion medger även att en s.k. 0-skattesats tillämpas. Regeringen föreslår att så sker för lättölet.

För s.k. folköl, öl med en alkoholstyrka om mer än 2,25 men högst 3,5 volymprocent skulle skattenivån 2,33 kr per liter och volymprocent alkohol komma att innebära en kraftig skatthöjning. I förhandlingarna med EU om svenskt medlemskap har dock överenskommit om en treårig övergångsperiod, under vilken tid en reducerad skattesats kan tillämpas för folkölet. Regeringen föreslår därför att nuvarande skattenivå för folkölet behålls tills vidare, dock med en skattesats som anges i förhållande till alkoholhalten och med uppräknings efter den allmänna prisutvecklingen, och att regeringen senare återkommer med förslag i denna fråga.

Förslagen kan sammanfattas enligt följande.

Öldryck	Lättöl < 2,25 % vol.	Folköl 3,5 % vol.	"Svagt starköl" 4,5 % vol.	Starköl 5,6 % vol.
Skatt nu kr/liter	0	3,10	8,80	13,00
Skatt 1995* kr/liter	0	3,20	10,50	13,00

\*med uppräknings motsvarande den allmänna prisutvecklingen.

**Regeringens förslag:** Beskattningen av vin, andra jästa drycker och s.k. mellanklassprodukter anpassas till EG:s regler. Skatt betalas för sådana drycker som har en alkoholhalt överstigande 2,25 volymprocent. För vin med alkoholstyrka mellan 8,5 och 15 volymprocent föreslås en enhetlig skatt om 26,20 kronor per liter, efter uppräknig med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har i allt väsentligt inte haft något att erinra mot utredningens förslag om beskattningsordningen för vin.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt gällande regler i Sverige omfattar skatteplikten för vin drycker med en alkoholhalt överstigande 2,25 men högst 22 volymprocent.

Enligt EG-reglerna omfattar skatteplikten i dessa fall drycker med en alkoholhalt om 1,2–22 volymprocent. Gruppen indelas, i huvudsak efter framställningssättet, i

- *vin*, dvs. en produkt framställd av vindruvor, alkoholhalt högst 15 procent, i vissa fall upp till 18 procent
- *andra jästa drycker*, dvs. fruktvin, cider etc., alkoholhalt högst 15 procent
- *mellanklassprodukter*, dvs. "starkviner" m.fl. produkter, alkoholhalt högst 22 procent.

Definitionerna av de tre varuslagen beskrivs närmare i specialmotiveringen.

Även om en åtskillnad definitionsmissigt måste göras mellan dessa produkter, tillåter EG-reglerna att samma skattenivåer i huvudsak tillämpas. Regeringen föreslår en sådan ordning, som överensstämmer med nuvarande svenska regler. Detta innebär också att skatt för dessa drycker endast skall tas ut om alkoholhalten överstiger 2,25 volymprocent. För svagare vinsorter tillämpas 0-skattesats, om alkoholhalten är minst 1,2 volymprocent.

Även om EG:s regler om skattenivån är konstruerade som miniminivåer måste den svenska skattenivån på vissa produktkategorier ändras. EG-reglerna förutsätter nämligen en enhetlig beskattningsnivå för vin med en alkoholhalt över 8,5 men högst 15 volymprocent. För vin med lägre alkoholstyrka kan däremot lägre skattenivåer användas.

Regeringen föreslår därför att den nuvarande skatteskalen förenklas så att allt vin med alkoholstyrka över 8,5 men högst 15 volymprocent får en

enhetlig skattesats. Denna beräknas så att skatteintäkten för vin totalt sett blir oförändrad.

För "mellanklassprodukter" med lägre alkoholstyrka, högst 15 volymprocent, bör samma skattesats som för vinet tillämpas. EG-reglerna begränsar därigenom den tillämpliga skattenivån för starkare mellanklassprodukter, eftersom de alkoholsvagare sorterna inte får ha en skattesats som understiger skatten på alkoholstarkare sorter med mer än 40 procent. Det innebär en viss skattesänkning för denna kategori starkviner.

De nya skattesatserna på vin m.m. som regeringen föreslår är beräknade utifrån att den totala skatteintäkten från dessa grupper, när hänsyn tagits till förändringar i det allmänna prisläget, blir oförändrad.

Förslagen kan exemplifieras enligt följande.

Dryck	Lågalkoholvin 7 % vol.	Vin 8,5 % vol.	Vin 10 % vol.	Vin 12 % vol.	Lättvins- aperitif 15 % vol.	Portvin 20 % vol.
Skatt nu kr/liter	13,00	17,80	17,80	27,80	38,10	54,70
Skatt 1995,*	13,30	18,30	26,20	26,20	26,20	43,50

\* med uppräknig motsvarande den allmänna prisutvecklingen.

## 11 Skatten på spritdrycker m.m.

**Regeringens förslag:** Beskattningen av spritdrycker anpassas till EG:s regler. En beskattning av alla spritdrycker med alkoholhalt över 1,2 volymprocent införs, och beskattningen skall vara proportionell mot alkoholstyrkan. Beskattningsnivån skall vara genomsnittligt sett oförändrad, dock sker en uppräknig motsvarande den allmänna prisutvecklingen.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Remissinstanserna har i allt väsentligt inte haft något att erinra mot utredningens förslag om beskattningsordningen för alkoholvaror. Några remissinstanser har förordat att skattesatsen bestäms till ett högre belopp så att inga spritdrycker får lägre skatt. *Läkemedelsverket* har föreslagit att ett försäkranssystem införs för användning och leveranser av denaturerad alkohol till yrkesmässiga användare och för användning och leveranser av odenaturerad alkohol till företag som har tillstånd att tillverka läkemedel, samt att ett återbetalningssystem införs

för företag som tillverkar essenser och aromer avsedda för livsmedelsförsäljning och företag som tillverkar livsmedel.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt de nuvarande svenska reglerna omfattar gruppen spritdrycker endast produkter med ett alkoholinnehåll överstigande 1,8 viktprocent (2,25 volymprocent). Enligt EG-reglerna skall beskattningen dock obligatoriskt omfatta produkter med en alkoholstyrka som överstiger 1,2 volymprocent. Skatteplikten får alltså utvidgas i enlighet därmed.

För spritdrycker förutsätter direktiven en beskattning direkt i proportion till alkoholstyrkan. Det innebär att det nuvarande progressiva inslaget i den svenska beskattningen måste tas bort. Skatten skall anges med ett visst belopp per liter och volymprocent, lika för alla spritsorter. Däremot kan den genomsnittliga beskattningsnivån kvarstå oförändrad, eftersom EG-reglerna endast föreskriver en miniminivå för beskattningen. För spritdrycker med genomsnittlig alkoholhalt, ca 38 volymprocent, kan skatten således bestämmas så att den överensstämmer med nuvarande nivå. För drycker med högre alkoholhalt måste en viss skattesänkning ske, och omvänt höjs skatten för alkoholsvagare spritsorter. Den föreslagna skattesatsen, 474 kr per liter ren alkohol, beräknas ge oförändrade skatteintäkter totalt sett, dock med uppräknig med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget.

Förslaget kan exemplifieras enligt följande.

Varugrupp	Svag likör 25 % vol.	Brännvin 38 % vol.	Stark likör 50 % vol.
Skatt nu kr/liter	82,30	173,40	270,50
Skatt 1995* kr/liter	118,50	180,10	237,00

\* med uppräknig med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen

Förslagen innebär således en viss sänkning av skatten på en del alkoholstarka spritdrycker. Det bör dock noteras att dessa har en mycket liten försäljningsvolym, och oftast är av exklusiv karaktär. Några negativa alkoholpolitiska konsekvenser av förslagen behöver därför inte befaras.

Den nuvarande svenska skatteplikten omfattar endast spritdrycker, dvs. etylalkohol som är avsedd att förtäras som dryck. Skatteplikten enligt EG-reglerna är dock vidare, och omfattar i princip all etylalkohol. Beskattningen skall således obligatoriskt omfatta etylalkohol som används för tekniska ändamål, i parfym, som ingrediens i olika livsmedel etc. Från denna skatteplikt meddelas dock en rad undantag, som innebär att beskattningen i huvudsak inskränks till dryckessektorn. Undantagen förutsätter emellertid att etylalkoholen denaturerats på visst sätt, eller att den används för framställning av läkemedel, för medicinskt bruk, i

livsmedelsindustrin i vissa fall etc. Avgränsningarna framgår närmare av författningskommentaren.

Den nuvarande svenska lagstiftningen är uppbyggd så att skattskyldigheten i fråga om vin och spritdrycker åvilar endast Vin & Sprit AB. Skattskyldigheten utlöses endast i samband med leverans till Systembolaget AB. I den mån den nu gällande alkohollagstiftningen tillåter att vin- och spritdrycker levereras någon annanstans, utlöses ingen skattskyldighet. Sådana varor är därför i praktiken skattefria. EG-reglerna medger inga sådana undantag. Reglerna om vilka som är skattskyldiga, skattskyldighetens inträde m.m. skall regleras på samma sätt för dryckesskatten som för övriga punktskatter. Det innebär också att skattepliktiga varor alltid kommer att beskattas, oavsett hanteringsordningen.

## 12 Skatt på viss privatinförsel

**Regeringens förslag:** En ny lag om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen införs.

**Skälen för regeringens förslag:** Det beskattningssystem för handeln inom EU som regleras av cirkulationsdirektivet avser den kommersiella handeln med punktskattebelagda varor. För privatpersoners hantering av tobaks- och alkoholvaror gäller principen om fri rörlighet över gränserna (artikel 8 i cirkulationsdirektivet). Varor som är beskattade i ett EG-land kan, om de är avsedda för privat bruk, fritt föras till andra medlemsländer.

Sverige har i förhandlingarna med EU om medlemskap dock begärt att även i fortsättningen få tillämpa särskilda restriktioner vid privatpersoners inresa till Sverige. De avtalade restriktionerna innebär att en privatperson som inreser till Sverige från ett annat EU-land utan att betala skatt här, får införa 300 cigaretter eller 150 cigariller eller 75 cigarrer eller 400 gram röktnobak, 1 liter alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 22 volymprocent eller 3 liter mousserande vin och alkoholdryck med en alkoholhalt som överstiger 15 men inte 22 volymprocent, 5 liter vin och 15 liter öl. Överenskommelsen innebär att Sverige vid privatinförsel från EU skall få ta ut svensk punktskatt på överskjutande kvantiteter av alkoholdrycker och cigaretter, även om beskattning skett i ett annat EU-land. Denna beskattning passar tekniskt inte in i den föreslagna lagstiftningen på tobaks- och alkoholområdet, utan regeringen föreslår att dessa bestämmelser tas in i särskild lagstiftning. Eftersom det i detta fall rör sig om en intern beskattningsfråga anser regeringen att beskattningen, liksom vad gäller för övriga punktskatter, principiellt bör handhas av Skattemyndigheten i Kopparbergs län. Regeringen bör dock kunna förordna annan

myndighet att för beskattningsmyndighetens räkning besluta och i samband därmed uppbära skatten vid införseln.

Avsikten är därvid att beskattning och kontroll även i fortsättningen i huvudsak skall kunna ske i samband med gränspasseringen. Vid inresa på de ställen där tullmyndighet finns kan således uppdras åt tullmyndighet att besluta om och uppbära skatten. Skatteuppbörden kan då hanteras på i huvudsak samma sätt som i dag. Om inresa sker på ställe där tullpersonal inte är stationerad, måste däremot anmälan om införseln ske på annat sätt. De närmare formerna för detta bör regleras i tillämpningsföreskrifter. Det är enligt regeringens mening viktigt att beskattningen blir effektiv. Frågan om den närmare utformningen av kontrollen av reglerna kommer därför att övervägas närmare i samråd med berörda myndigheter.

Skatten föreslås tas ut med schablonbelopp för de olika varuslagen. Beloppen skall i stort motsvara skattebeloppen för dessa varor i de nya lagarna om tobaks- och alkoholskatt.

Bestämmelser om sanktioner på detta område finns i de övergångsbestämmelser till varusmuggningslagen (1960:418) som föreslås i prop. 1994/95:34 om den svenska tullagstiftningen vid ett EU-medlemskap.

När det gäller privatpersoners införsel från tredje land skall beskattning ske hos tullmyndigheten enligt de regler som anges i nämnda tullproposition.

## 13 Reklamskatten

**Regeringens förslag:** Beskattningen av trycksaker som införs till Sverige från ett annat EU-land och annonsblad som har utgivits i ett annat EU-land och införs till Sverige föreslås ändrad så att beskattning inte sker i samband med gränspassage.

**Utredningens förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser har lämnat förslaget utan erinran. *Annonsörföreningen*, *Svenska Tryckeriföreningen* och *Svenska Arbetsgivareföreningen* har föreslagit att reklamskatten avskaffas.

**Skälen för regeringens förslag:** Beskattningen av reklamtrycksaker som införs till Sverige och vissa s.k. annonsblad som utgivits utomlands och sedan införs till Sverige kräver gränskontroller. En sådan beskattningsordning kan inte tillämpas vid införsel från ett annat EU-land vid ett svenskt medlemskap i EU.

Vid införsel av reklamtrycksak skall skatten enligt nu gällande huvudregel erläggas i samband med förtullning. Om skatt inte erläggs vid införseln skall, enligt en kompletterande bestämmelse, skatten i stället betalas av den som bedriver sådan verksamhet inom landet som omfattas

av reklamtrycksaken. Den kompletterande bestämmelsen innebär att beskattning kan ske trots att beskattningsåtgärder i samband med införsel inte har vidtagits. Denna bestämmelse föreslås utvidgas så att beskattning av reklamtrycksaker och annonsblad vid införsel från ett annat EU-land generellt kan ske utan någon form av gränskontroll. Regeringen föreslår en sådan regel, vars utformning kommenterats närmare i författningskommentaren. *Generaltullstyrelsen* har anfört att med hänsyn till den ringa omfattning som importen av reklamskattebelagda trycksaker från tredje land kommer att få synes det inte motiverat att mer än en myndighet är beskattningsmyndighet för dessa. Såsom anförts under punkten 8 finner regeringen dock att det är lämpligt att vid detta tillfälle endast ändra de regler som kräver ändring på grund av ett svenskt medlemskap i EU. *Svenska Revisorsamfundet* har avstyrkt att skattskyldigheten utvidgas så att den omfattar föreningar och företag som inte professionellt arbetar med reklamskattepliktiga varor, i vart fall om de enbart distribuerar annonsblad. *Svenska Tryckeriföreningen* har bl.a. påpekat att förslaget kan innebära viss risk för snedvridning av konkurrensen mot utlandet och att det från konkurrenssynpunkt mest acceptabla är att alla importörer av reklamtrycksaker blir skattskyldiga och redovisningsskyldiga oavsett omsättning. Regeringen är dock inte beredd att vid detta tillfälle föreslå någon ändring av gällande regler utöver vad som här föreslagits.

## 14 Statsfinansiella effekter

Förslaget om EG-anpassning av tobaks-, alkohol- och reklamskatten innebär en teknisk förändring av skatterna med bibehållande av dagens skatteintäkter. De föreslagna ändringarna av skattesatserna på tobaks- och alkoholområdet är beräknade utifrån ett oförändrat skatteuttag på respektive område. Vid beräkningen av de nya skattesatserna har antagits att konsumtionsmönster och såld volym av tobaks- och alkoholprodukter inte påverkas av skatteomläggningen. Dessutom har generellt föreslagits en uppräknig av skattenivåerna enligt den allmänna prisutvecklingen, i enlighet med tidigare riksdagsbeslut.

De nya reglerna för beskattning av privatpersoners införsel av tobaks- och alkoholvaror från andra EU-länder innebär vissa lättnader jämfört med nuvarande regler. Bl.a. kommer enbart punktskatt att tas ut på de kvantiteter som förs in utöver de skattefria mängderna, och inte som idag även mervärdesskatt. De statsfinansiella effekterna har inte kvantifierats.

## 15 Ikraftträdande m.m.

Den nya lagen om tobaksskatt föreslås, under förutsättning att Sverige går med i EU, träda i kraft den 1 januari 1995. Med anledning av att Sverige i förhandlingarna med EU om medlemskap erhållit en övergångs-



period om ett år med att införa värdebeskattningsprincipen föreslås att skatten på cigaretter t.o.m. den 31 december 1995 tas ut med 75 öre per cigarett. Bestämmelserna i lagen om detaljhandelspris och kontrollmärkning på cigarettförpackningar föreslås med anledning härav inte bli tillämpliga förrän den 1 januari 1996.

Den nya lagen om alkoholskatt föreslås också, under förutsättning att Sverige går med i EU träda i kraft den 1 januari 1995. Detsamma gäller lagstiftningen om skatt på tobak och alkohol vid inresa från EU-land.

Ändringarna i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, i skattebrottslagen (1971:69) och i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. föreslås, under samma förutsättningar, träda i kraft den 1 januari 1995.

## 16.1 Förslag till lag om tobaksskatt

### Inledning

Beskattningen av tobak regleras i rådets direktiv 72/464/EEG om andra skatter än omsättningsskatt på bearbetad tobak och i rådets andra direktiv 79/32/EEG med senare ändringar (det senaste genom direktiv 92/78/EEG) vilka alla behandlar skattebasen, samt i direktiven 92/79/EEG och 92/80/EEG, vilka behandlar skattesatserna.

Tobaksvarorna delas in i grupperna cigaretter, cigarrer/cigariller och röktoak. Den sistnämnda gruppen delas i sin tur in i rulltoak, dvs. finskuren tobak avsedd för cigarettrullning, och annan röktoak.

Varorna snus och tuggtoak omfattas inte av EG:s regler om harmonisering av tobaksskatter. Sådana tobaksvaror kan dock beskattas nationellt. En förutsättning är då att beskattningen tekniskt utformas så att den inte medför gränskontroller.

En svensk EU-anpassad tobaksbeskattning kräver så pass omfattande ändringar i nuvarande lagstiftning att den nuvarande lagen (1961:394) om tobaksskatt bör upphävas och en helt ny lag om beskattning av tobaksvaror införs.

EG:s bestämmelser om förfarandet vid beskattningen för de EG-anpassade varuområdena regleras huvudsakligen i rådets direktiv 92/12/EEG om den generella ordningen för punktskattepliktiga produkter och om lagring, omsättning samt kontroll över dessa produkter (nedan benämnt cirkulationsdirektivet). Ändringar i och tillägg till detta direktiv har gjorts i direktiv 92/108/EEG. De varuområden som omfattas är, förutom tobaksvaror, alkohol och alkoholhaltiga drycker samt mineraloljor (artikel 3 i cirkulationsdirektivet).

De svenska reglerna om beskattningsförfarandet vid punktbeskattningen finns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP). Lagen tillämpas på förfarandet vad gäller bl.a. tobaksskatten. Förfarandebestämmelserna i LPP kan i huvudsak tillämpas på den EG-anpassade nya tobaksskattelagstiftningen. De särskilda nya förfaranderegler som behövs föreslås införda i den nya tobaksskattelagen.

Cirkulationsdirektivets reglering av förfarandet är mycket detaljrik. Många av dessa detaljer lämpar sig emellertid inte för lagreglering i Sverige. I stället kan erforderliga bestämmelser regleras i tillämpningsföreskrifter i förordningsform eller, efter bemyndigande, som föreskrifter utfärdade på myndighetsnivå.

## 1 §

Paragrafen behandlar lagens tillämpningsområde. Tobaksskatt skall betalas för tobaksvaror som tillverkas här i landet, tas emot från ett annat EG-land eller som importerar från tredje land. Att varor som omfattas av cirkulationsdirektivet blir skattepliktiga i och med att de framställs inom gemenskapens punktskatteområde eller i och med att de importerar till detta område framgår av artikel 5.1 i cirkulationsdirektivet. Med import menas enligt nämnda artikel införelse av varor från tredje land till gemenskapens territorium sådant det definieras i Rom-traktaten.

Som import behandlas även införelse av skattepliktiga varor från vissa områden som tillhör EG-ländernas territorium, men som i beskattningshänseende anses som tredje land. Detta gäller införelse från de engelska Kanalöarna eller införelse från följande områden (artikel 2.1-2.3 i cirkulationsdirektivet):

*Tyskland:* ön Helgoland och området Büsingen,

*Italien:* Livigno, Campione d' Italia och den italienska delen av Luganosjön,

*Spanien:* Ceuta och Melilla,

*Kanarieöarna och de franska utomeuropeiska kolonierna:* såvida inte Spanien respektive Frankrike förklarar annat.

Vid ett finskt medlemskap i EU torde även Ålandsöarna tillhöra denna kategori.

Enligt en särskild bestämmelse (artikel 2.4 i cirkulationsdirektivet) skall medlemsländerna vidare tillförsäkra att transaktioner med ursprung i eller avsedda för Furstendömet Monaco skall behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Frankrike. Motsvarande regel gäller beträffande Jungholz och Mittelberg i förhållande till Tyskland, Isle of Man i förhållande till Storbritannien och Nordirland samt San Marino i förhållande till Italien. Varor som sänds till eller från dessa områden skall således, trots att områdena inte tillhör EG, vid punktbeskattningen behandlas som EG-varor och importbeskattning sker inte.

Cirkulationsdirektivets artikel 2 innehåller således en relativt omfattande precisering av EG-ländernas skatteteritorium. Motsvarande avgränsningar finns på mervärdesskatteområdet. Enligt regeringens mening bör dessa detaljerade regler inte lämpligen i sin helhet införas i den svenska skattelagstiftningen. Preciseringar av detta slag bör i stället ske på tillämpningsföreskriftsnivå, och därvid grundas på direktivets bestämmelser.

Om varorna står under tullkontroll när de införs till gemenskapen skall importtillfället anses vara det tillfälle när de lämnar EG:s tullprocedur (artikel 5.1 i cirkulationsdirektivet). Enligt artikel 5.2 skall punktskattepliktiga varor som

a) införs från eller skickas till tredje land eller de i artikel 2.1, 2.2 och 2.3 nämnda områdena eller Kanalöarna och som antingen är under EG-tullprocedur på annat sätt än utgiven för fri cirkulation eller som är placerade i en frizon eller ett tullfrilager, eller

b) som är avsända mellan EG-länder via EFTA-länder under den interna EG-proceduren med användande av det administrativa enhetsdokumentet, hanteras under suspension av skatten i likhet med vad som föreskrivits vid hanteringen av punktskattepliktig vara inom EG (se vidare 10 § och följande).

I den föreslagna paragrafens andra stycke anges att de skattepliktiga tobaksvarorna är cigaretter, cigarrer och cigariller samt röktokek (artikel 3 i direktiv 72/464/EEG, ändrat genom 92/78/EEG). Röktokek delas in i dels finsnittad tokek avsedd för cigarettrullning, dels annan röktokek. I den nuvarande lagens 1 § görs en hänvisning till tulltaxen i tulltaxelagen (1987:1068). En motsvarande hänvisning bör finnas även i den nya lagen eftersom numren även omfattar tobaksersättning. Den nuvarande svenska tulltaxelagen är, i likhet med EG:s tulltaxa, utarbetad på grundval av en internationell konvention rörande ett system för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (Harmonized System, HS-konventionen). Den svenska tulltaxans kapitelrubriker och tulltaxenummer överensstämmer med EG:s tulltaxa. Dessutom har dock EG:s tulltaxa, där varorna benämns i enlighet med en s.k. Kombinerad Nomenklatur kod (CN codes), flera led av underrubriker som saknar motsvarighet i den nuvarande svenska tulltaxan. Vid ett medlemskap kommer dock EG:s tulltaxa att införlivas med svensk rätt. I föreliggande lagrum har därför ändring gjorts på så sätt att "tulltaxenr" ändrats till nr i Kombinerade nomenklaturen enligt förordningen EEG 2658/87.

I EG-direktiven har de olika tobaksvarorna givits följande beskrivningar.

*Cigarrer och cigariller* definieras med ledning av bl.a. tobakspartiklarnas storlek samt det material med och det sätt på vilket tobaken rullas. I artikel 2 i direktiv 79/32/EEG som ändrats genom 92/78/EEG sägs att med cigarrer eller cigariller avses, om de kan rökas som de är:

1. tobaksrullar gjorda uteslutande av naturtokek,
2. tobaksrullar med yttre täckblad av naturtokek,
3. tobaksrullar med yttre cigarrfärgat täckblad och ett omblad av rekonstituerad tokek där minst 60 procent av vikten av tobakspartiklarna är både större och längre än 1,75 mm och där täckbladet är spiralrullat med en spetsig vinkel på minst 30 grader till den längsgående axeln på cigarren,
4. tobaksrullar med yttre cigarrfärgat täckblad av rekonstituerad tokek där den sammanlagda vikten (exklusive filter eller munstycke) inte understiger 2,3 gram och om minst 60 procent av vikten av tobakspartiklarna både är vidare och längre än 1,75 mm och omkretsen på minst en tredjedel av längden inte understiger 34 mm.

Enligt artikel 7 i direktiv 79/32/EEG skall även varor som helt eller delvis består av *annat än tokek*, men som i övrigt uppfyller de för cigarrer och cigariller uppställda kriterier beskattas som cigarrer och cigariller, under förutsättning att de har ett täckblad av naturtokek eller ett täckblad och ett omblad av rekonstituerad tokek eller ett täckblad av rekonstituerad tokek.

I artikel 3 i direktivet 79/32/EEG ändrat genom 92/78/EEG har begreppet *cigaretter* definierats enligt följande:

a) färdiga tobaksrullar som kan rökas direkt och som inte är att hänföra till begreppen cigarrer eller cigariller,

b) färdiga tobaksrullar som med ett enkelt handgrepp kan införas i en cigarettpapershylsa,

c) färdiga tobaksrullar som med ett enkelt handgrepp kan omslutas med cigarettpaper.

Cigaretter med en längd (exklusive filter eller munstycke) som överstiger 9 cm men inte 18 cm anses som två cigaretter. Överstiger längden (exklusive filter eller munstycke) 18 cm men inte 27 cm anses den som tre cigaretter osv. Denna regel föreslås införas i 2 § andra stycket.

Med *röktobak* avses, enligt artikel 4 i direktiv 79/32/EEG,

1. tobak som är snittad eller på annat sätt delad, vriden eller pressad till ett block och som kan rökas utan vidare industriell hantering,

2. tobaksavfall som är förpackat i detaljhandelsförpackningar och som kan rökas men som inte omfattas av definitionen på cigaretter, cigarrer eller cigariller enligt ovan.

Vidare indelas röktobak i fin- respektive grovsnittad tobak beroende på tobakspartiklarnas storlek. Enligt artikel 4a i direktiv 92/78/EEG anses tobaken som finsnittad avsedd till rullning av cigaretter om mer än 25 procent av vikten innehåller tobakspartiklar som är mindre än 1 mm i omfång. I övrigt anses tobaken som grovsnittad. Under förutsättning att tobaken är avsedd att användas till cigarettrullning, står det emellertid medlemsländerna fritt att hänföra tobak till gruppen finsnittad även om snittbredden överstiger 1 mm.

Varor som helt eller delvis består av *annat än tobak*, men som i övrigt uppfyller de under cigaretter eller röktobak nämnda kriterierna skall, enligt artikel 7 i direktiv 79/32/EEG, beskattas som cigaretter eller röktobak.

De ovan angivna definitionerna i EG-direktivet torde i praktiken överensstämma med nuvarande avgränsning enligt de svenska reglerna. Det torde därför inte vara nödvändigt att ta in bestämmelserna i lagstiftning.

Varken den nuvarande tobaksskattelagen, dess förarbeten eller tulltaxelagen innehåller någon egentlig definition av de olika tobaksprodukterna. I samband med en skattehöjning (SFS 1992:1086) den 1 december 1992 ändrades 1 § såtillvida att med cigarett enligt lagen även skall anses maskinellt framställda tobakssträngar vilka är avsedda att rökas efter omslutning av papper och som inte är cigarrer eller cigariller. I förarbetena till denna lagändring (prop. 1992/93:52 s. 7) angavs att det i tobaksskatteutredningens betänkande (Fi 1968:12) hade framhållits att vid tillämpning av tulltaxan hade utvecklats en praxis som innebar att som cigarett betraktades vara med inlaga av skuren tobak och hölje av enbart papper samt att med cigarr och cigarill förstods rökverk vars hölje inte enbart bestod av papper. Denna praxis hade bestått oförändrad. Skälet till denna utvidgning av begreppet cigarett var att det på den europeiska marknaden såldes lösa maskinellt framställda tobakssträngar som

användaren själv förde in i färdiga cigarettpapershylsor med filter, vilka såldes i separata förpackningar. För att inte tveksamhet skulle råda hur sådana maskinellt framställda tobakssträngar skulle beskattas infördes tillägget i lagens 1 §. Lagrådet har påpekat att denna bestämmelse i praktiken stämmer överens med det nämnda EG-direktivet och att det synes inkonsekvent att i svensk lag reglera endast denna enda definitionsdetalj men i övrigt falla tillbaka på direktivet. Lagrådet har därför föreslagit att denna definition inte tas med i förevarande paragraf. Regeringen har följt Lagrådets förslag.

I 1 § andra stycket nuvarande lag finns en regel om skattefrihet i de fall tobaksvaror inkommer till riket som gåva till enskild person för dennes eget bruk. I tredje stycket anges att i dessa fall skall, där tullfrihet inte åtnjutes, i stället för skatt erläggas särskild stadgad tull (s.k. schablontull). I 1 § förordningen (1961:395) om tobaksskatt anges att den skattefrihet som kan komma ifråga gäller enstaka gåvoförsändelse som innehåller högst 1000 gram tobaksvaror till enskild person.

Bestämmelser om skattefrihet för vissa situationer får inte finnas utöver de som regleras i EG-direktiven. EG har numera inte några särskilda regler beträffande gåvoförsändelser inom gemenskapen. I princip torde skattefrihet råda i fråga om sådana försändelser, som är beskattade i ett annat EG-land, förutsatt att fråga är om försändelser av ren gåvokarakter där inga kommersiella moment föreligger. Gåvoförsändelser som kommer från länder utanför EG bör alltså beskattas. Se vidare under 19 §.

I den föreslagna paragrafens fjärde stycke anges att tobaksskatt även skall betalas för snus och tuggtobak. Denna beskattning är en rent nationell svensk angelägenhet, och förutsätts ske enligt i huvudsak motsvarande regler som de nu gällande. Denna beskattning regleras enbart i 37-41 §§ i den nya lagen, och de regler om skattskyldighet m.m. som återfinns i 10 § och följande paragrafer avser således inte snus och tuggtobak.

## Skatt på cigaretter

### 2 §

Den nuvarande skatten på cigaretter tas ut som en styckeskatt, där cigaretterna är indelade i fem olika viktgrupper, med ett fast skattebelopp i varje grupp.

EG-reglerna har utformats så att punktskatten på cigaretter obligatoriskt består av två delar, en styckeskatt och en värderelaterad skatt (artikel 4 i direktiv 72/464/EEG, ändrat genom 92/78/EEG).

Styckeskatten skall utgöra lägst 5 procent men högst 55 procent av den sammanlagda summan av punktskatten, dvs. den värderelaterade skatten och styckeskatten, och mervärdesskatten (artikel 10b.2 i direktiv 72/464/EEG ändrat genom 77/805/EEG). Styckeskatten skall beräknas med utgångspunkt i priset på den mest sålda kategorin cigaretter. Vilken kategori som är den mest efterfrågade bestäms med ledning av förhållandet den 1 januari varje år (artikel 10b.1 sistnämnda direktiv).

Den värderelaterade skatten skall beräknas efter maximalt detaljhandelspris (eventuellt kan tullavgifter avräknas), vilket fritt kan fastställas av tillverkare och importörer. För både den värderelaterade skatten och styckeskatten gäller att de måste vara lika för alla cigaretter, dvs. oavsett vikt o.d.

Slutligen skall, enligt artikel 2 i direktiv 92/79/EEG, den totala punktskatten på cigaretter uppgå till minst 57 procent av maximalt detaljhandelspris (inklusive mervärdesskatt) för de cigaretter som efterfrågas mest på den nationella marknaden. För övriga cigarettmärken gäller inte detta krav. Nivån på cigarettskatten skall baseras på den prisnivå som gäller den 1 januari varje år för cigaretter i den mest efterfrågade kategorin.

Som framgått avviker den svenska cigarettbeskattningen avsevärt från EG-reglerna. En harmonisering innebär att Sverige måste införa ett helt nytt system med en enhetlig styckeskatt och en värderelaterad skatt.

Det mest efterfrågade märket i Sverige är Blend med ett detaljhandelspris på 28,50 kr. I dag beskattas Blend med 71 öre per cigarett eller 14,20 kr per paket. Cigarettskattens andel av detaljhandelspriset uppgår således idag till ca 50 procent.

Den svenska cigarettskatten når alltså inte upp till 57-procentnivån, trots att Sverige internationellt sett har en mycket hög pris- och skattenivå på cigaretter. Det finns två anledningar till detta. Den ena är att priset på cigaretter, exklusive alla skatter, är högt i Sverige. Detta beror i huvudsak på att handelsmarginalen på cigaretter i Sverige är ca 17 procent mot 8 - 10 procent inom EG. Det andra är den höga generella mervärdesskattesatsen i Sverige.

Den slutsats som utredningen har dragit är att det idag inte går att föreslå skattesatser som gör att 57-procentnivån uppfylls. Sverige har också i förhandlingarna med EG om medlemskap framfört krav på en längre övergångstid för att uppnå 57-procentnivån. En fyraårig övergångsperiod har avtalats. Mot denna bakgrund lägger regeringen, i enlighet med vad utredningen föreslagit, fram ett förslag om endast en teknisk anpassning av nuvarande beskattning på så sätt att en del av cigarettskatten blir värderelaterad.

Försäljningen av cigaretter utgörs till 79 procent av cigaretter i skatteklass 1 medan resterande 21 procent består av cigaretter i klass 2. Försäljning av cigaretter i skatteklass 3, 4 och 5 är i det närmaste obefintlig. Den genomsnittliga skattesatsen på cigaretter blir med nuvarande fördelning knappt 73 öre per cigarett. En övergång till en enhetlig cigarettskatt innebär att cigaretter som idag är i skatteklass 1 får en skattehöjning medan cigaretter i de högre skatteklasserna får en skattesänkning. För ett paket Blend blir skattehöjningen 40 öre. Under förutsättning att skattehöjningen helt slår igenom på detaljhandelspriset innebär det en prishöjning från 28,50 till drygt 29 kr per paket. Med en styckeskatt på 51 öre och en värdeskatt om 15,2 procent blir skatten per cigarett knappt 73 öre. Vid oförändrade försäljningsvolymmer kommer skatteomläggningen att vara statsfinansiellt neutral.

Mot bakgrund av ovanstående föreslås att styckeskatten sätts till 52 öre, sedan hänsyn tagits till förändringar i det allmänna prisläget, samt att den värderelaterade skatten skall uppgå till 15,2 procent av detaljhandelspriset inklusive mervärdesskatt.

I förhandlingarna om medlemskap i EG har Sverige begärt en övergångstid även med att införa värdeskatten. En ettårig övergångsperiod har överenskommit. En införandebestämmelse till den nya lagen föreslås som reglerar denna fråga.

Som framgår av motiveringen till 1 § skall enligt artikel 3 i direktivet 79/32/EEG cigaretter med en längd (exklusive filter eller munstycke) som överstiger 9 cm men inte 18 cm anses som två cigaretter. Överstiger längden 18 cm men inte 27 cm anses den som tre cigaretter osv. Om längden är t.ex. 17 cm skall således dubbel styckeskatt (2 x 52 öre) tas ut. Värdeskattedelens procentsats skall däremot naturligtvis inte fördubblas. Avsikten med regeln är att förhindra skatteundandragande genom att tillverka extremt långa cigaretter som sedan efter beskattning och försäljning skulle kunna delas av kunden till flera cigaretter av normallängd. Denna reglering har tagits in i den föreslagna paragrafens andra stycke.

### 3 §

I denna paragraf finns en bestämmelse om vad som avses med detaljhandelspris i denna lag. Varje cigarettprodukt skall åsättas ett högsta pris – inklusive tobaksskatt, mervärdesskatt och eventuell annan statlig skatt eller avgift – som cigarettmärket får säljas för i detaljhandeln. Denna regel är nödvändig, eftersom skatten fastställs till en viss procentsats av detta maximala pris. Någon regel som hindrar att handeln tar ut ett lägre pris finns däremot inte.

Enligt artikel 5 i direktiv 72/464/EEG, som ändrats genom direktiv 92/78/EEG, kan tillverkare av cigaretter inom EG, eller om det är lämpligare, dennes representant eller auktoriserad agent samt importörer från icke medlemsland (tredje land) fritt fastställa det högsta tillåtna detaljhandelspris för varje enskild produkt för varje medlemsland. Regeringen föreslår att motsvarande regel tas in i förevarande paragraf. En tillverkare i ett medlemsland skall således fastställa ett maximalt detaljhandelspris för de cigaretter som han tillverkar, även för dem som han säljer till Sverige. Tillverkaren har dock möjlighet att istället låta en representant eller agent fastställa det högsta detaljhandelspriset för den svenska marknaden. Priset skall fastställas till ett visst belopp för varje enskild produkt (visst märke, typ etc).

Vid import, dvs. importerade cigaretter från tredje land, är det importören som skall fastställa det maximala detaljhandelspriset. Detta kan i praktiken innebära att två olika importörer av samma cigarettmärke kan fastställa olika maximalt detaljhandelspris och att olika priser därför kan förekomma i handeln för lika produkter.

Det finns inget formellt EG-krav på att cigarettpaketen skall vara märkta med det maximala försäljningspriset, men regeringen har funnit att en sådan märkning är ändamålsenlig.



Regeringen anser att det krävs en sanktionsregel för de fall cigaretter säljs till högre pris än det maximala försäljningspriset. En sådan regel föreslås i 5 § (se nedan).

I tredje stycket regleras det fall då något högsta tillåtna detaljhandelspris inte har fastställts av tillverkaren inom EG eller av importören vid import från tredje land. Eftersom cigarettskatten skall bestå av en styckeskatt och en värderelaterad skatt som beräknas på detaljhandelspriset, måste ett detaljhandelspris fastställas. Finns inget sådant pris får beskattningsmyndigheten beskatta varan efter ett uppskattat detaljhandelspris som kan anses skäligt.

## Kontrollmärkning på cigarettförpackningar

### 4 §

I paragrafen föreslås att cigaretter får säljas endast i originalförpackning som försetts med särskild märkning med uppgift om paketets detaljhandelspris. Något formellt EG-krav på särskild märkning finns inte, men EG-länderna har nästan genomgående regler om märkning.

Eftersom högre pris än detaljhandelspriset inte får tas ut är det enligt regeringens bedömning i praktiken nödvändigt att märka cigarettpaketen med detta pris. Märkning av cigarettpaketen kan även utgöra ett bevis på att cigarettförpackningen är avsedd för försäljning på en viss nationell marknad.

En särskild etikett, "fiscal banderol", kan också användas som ett bevis på att skatten betalats, eller så kan utlämnandet av sådant märke utgöra beskattningsgrundande händelse, som t.ex. i Danmark. Märkning med detaljhandelspris och skattmärkning kan också, som i bl.a. Benelux-länderna, ske genom en gemensam etikett. Regler om sådana märken finns i artikel 21 i cirkulationsdirektivet, som överlämnar åt varje enskild medlemsstat att avgöra om märkning skall krävas. Utredningen föreslår inga sådana "skattekvitton".

Sverige har tidigare haft bestämmelser om kontrollstämpel på cigaretter. Den nuvarande lagens 9 § innehåller en regel om att regeringen får föreskriva att tobaksvara får förekomma till försäljning inom riket endast i originalförpackning försedd med särskild kontrollstämpel. Motiven till 9 § framgår av prop. 1961:115, där departementschefen uttalade att avsikten med kontrollstämpling var att underlätta beivrandet av smuggling av cigaretter.

Med stöd av 9 § nuvarande lag föreskrevs i 2 § förordningen (1961:395) om tobaksskatt att cigaretter fick förekomma till försäljning inom riket endast i originalförpackning försedd med i 9 § avsedd kontrollstämpel. RSV fick medge att stämpel trycktes på förpackningen. Kostnaden för att förse förpackning med kontrollstämpel åvilade den skattskyldige. Kontrollstämpel skulle åsättas senast vid den tidpunkt då skattskyldigheten inträdde. Stämpelns innehåll och utformning fastställdes av Generaltullstyrelsen och RSV gemensamt. Den 1 oktober 1982 upphörde 2 § i tobaksskatteförordningen om kontrollstämpel att gälla

(SFS 1982:862). Den föreslagna paragrafen motsvarar den nuvarande 9 § med den skillnaden att den nya paragrafen anger att den särskilda märkningen skall innehålla uppgift om det detaljhandelspris som cigarettförpackningen får försäljas till. Märkningen kan ske på olika sätt. Uppgiften kan tryckas direkt på förpackningen eller så kan lösa kontrollmärken klistras på cigarettpaketet. Den närmare utformningen av kontrollmärkningen bör framgå av tillämpningsföreskrifter.

Bestämmelserna om kontrollmärkning behöver givetvis inte införas förrän den värderelaterade punktskatten på cigaretter införs. Detta anges under 2 § samt ikraftträdandebestämmelserna.

Skyldigheten att märka cigarettpaketet med detaljhandelspriset torde i en del fall kunna förorsaka vissa praktiska svårigheter i samband med tobaksskattehöjningar. Detta beror bl.a. på vilken teknik som valts för prismärkningen. Inneliggande lager hos den skattskyldige av förpackningar kan t.ex. behöva märkas om. Det kan emellertid inte accepteras att en ordning tillskapas enligt vilken avsteg från märkningsprincipen skulle få ske i samband med skattehöjningar.

### 5 §

Som framgår av föreslagna 2 § första stycket skall skatten på cigaretter tas ut med visst belopp per styck och med viss procent av det detaljhandelspris som tillverkaren respektive importören fastställt. Vidare framgår av 3 § andra stycket att cigaretter inte får säljas till högre pris än det fastställda. Om ett högre pris än detaljhandelspriset ändå tas ut innebär det att den värderelaterade delen av skatten har beräknats på ett för lågt belopp. Regeringen föreslår därför en regel enligt vilken den som säljer cigaretter till för högt pris kan påföras ett belopp motsvarande den ytterligare skatt som skulle ha utgått om detaljhandelspriset hade varit fastställt till det pris som varan faktiskt sålts för.

Andra stycket anger att beloppet kan påföras efter skäligen grund om inte beloppet enligt första stycket kan tillförlitligen bestämmas. Detsamma gäller om erforderliga uppgifter saknas.

Att beslut enligt denna paragraf kan överklagas hos allmän förvaltningsdomstol framgår av 35 §.

### 6 §

I denna paragraf straffbeläggs försäljning av cigaretter på annat sätt än i originalförpackning som försetts med särskild märkning om det detaljhandelspris som får tas ut enligt 3 § första stycket. Bestämmelsens innehåll motsvarar i huvudsak nuvarande lags 11 §. Den som säljer förpackningar utan kontrollmärken kan dömas till böter eller fängelse i högst sex månader. I paragrafens andra stycke anges att i ringa fall skall inte dömas till ansvar enligt första stycket.

### 7 §

I paragrafen har tagits in en förverkandebestämmelse som delvis motsvaras av 12 § i nuvarande lag. I överensstämmelse med vad Lagrådet föreslagit har paragrafen omformulerats något för att överensstämmelse

skall uppnås med vad som föreskrivs i andra liknande bestämmelser. I dag framgår hur man skall förfara med cigaretter som förklarats förverkade av förordningen (1961:395) om tobaksskatt. Denna fråga bör regleras på ett likartat sätt framgent.

## Skatt på cigarrer, cigariller och röktokek

### 8 §

Skatt på cigarrer, cigariller, rulltokek och annan röktokek kan enligt EG:s regler utgå som en styckeskatt, en värdeskatt beräknad efter detaljhandelspriset för varan eller som en kombination därav (artikel 3 i direktiv 92/80/EEG).

Följande miniminivåer måste dock uppfyllas (1 ECU = 9 kr).

— Cigarrer/cigariller: 7 ECU per 1000 st (= 6,3 öre per st), *eller* 7 ECU per kg (= 63 kr per kg), *eller* 5 procent av detaljhandelspriset inklusive alla skatter.

— Rulltokek (dvs. finsnittad tokek avsedd för cigarettrullning; se ovan under anmärkning till 1 §): 20 ECU per kg (= 180 kr per kg), *eller* 30 procent av detaljhandelspriset inklusive alla skatter.

— Annan röktokek: 15 ECU per kg (= 135 kr per kg), *eller* 20 procent av detaljhandelspriset inklusive alla skatter.

Inom respektive grupp skall samma skattesats tillämpas. Om man exempelvis väljer en styckeskatt för cigarrer/cigariller måste denna avse alla produkter oavsett vikt. Å andra sidan kan man välja att beskatta hela gruppen strikt efter vikten.

Den nuvarande skatten på cigarrer och cigariller utgår som en styckeskatt med indelning i fyra skattegrupper efter varans vikt. Skattesatsen uppgår till mellan 34 och 51 öre per styck. Till övervägande del – 96 procent – härrör statens skatteintäkter avseende cigarrer/cigariller till grupp I, dvs. cigariller med en vikt t.o.m. 1,7 gram och med skatt på 34 öre per styck.

Som framgått kan medlemsländerna välja en värderelaterad skatt som skall beräknas på detaljhandelspriset i enlighet med vad som obligatoriskt gäller för cigaretter. Enligt utredningens uppfattning, vilken delas av regeringen, saknas emellertid skäl att övergå till en värdeskatt på cigarrer.

Vid val av en styckeskatt kan skatten beräknas efter vikt per kilo eller per styck. Utredningen har förordat en styckeskatt. Regeringen ansluter sig till denna uppfattning. En enhetlig styckeskatt med 35 öre per styck för cigarrer och cigariller föreslås och detta beräknas ge i huvudsak oförändrade skatteintäkter. Hänsyn har tagits till förändringar i det allmänna prisläget.

Beräffande röktokek föreslås ingen ändring alls.

*Skattskyldiga***9 §**

Som tidigare nämnts regleras beskattningsförfarandet för de EG-anpassade varuområdena huvudsakligen i cirkulationsdirektivet. De varor som omfattas av direktivet blir skattepliktiga i och med att de framställs inom gemenskapen eller i och med att de importeras till gemenskapen från tredje land (artikel 5). Om varorna står under tullkontroll när de införs till gemenskapen skall dock importtillfället anses vara när de lämnar EG:s tullprocedur.

Cirkulationsdirektivet innehåller ingen definition av begreppet "skattskyldig" utan beskriver snarare vem som har ansvaret för betalningen av punktskatterna. Regeringen anser emellertid, i likhet med utredningen, att det är möjligt att även fortsättningsvis använda det i Sverige väl inarbetade begreppet skattskyldig även på de EG-anpassade skatterna.

Med anledning härav föreslås i förevarande paragraf att skattskyldig för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak är den som har godkänts som upplagshavare enligt 10 § eller den som inom landet yrkesmässigt tillverkar sådan skattepliktig vara. Vidare är den skattskyldig som yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktig vara. Fråga är då om registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 13 och 14 §§. I vissa fall kan också en skatterepresentant utses här i landet av en utländsk upplagshavare (15 §) och denne är då skyldig att betala skatten i Sverige för de varor som den utländske upplagshavaren levererar till varumottagare i Sverige. När fråga är om s.k. distansförsäljning enligt 16 § och varan tas emot av annan än upplagshavare enligt 10 § eller varumottagare enligt 13 och 14 §§, är säljaren dock skattskyldig.

Om en vara beskattats i ett annat EG-land och sedan förs till Sverige för att användas i kommersiell verksamhet, måste det säkerställas att beskattning sker här, artikel 7 och 9 i cirkulationsdirektivet. Beskattningen kan ske genom att en svensk upplagshavare eller varumottagare blir skattskyldig enligt punkterna 1 och 2 i förevarande paragraf. Om däremot en beskattad vara förs hit på annat sätt måste en särskild regel om skattskyldighet finnas. En regel om detta har tagits in i femte punkten av denna paragraf. Den kan avse flera situationer. Ett fall är då en näringsidkare för hit en skattepliktig vara som beskattats i ett annat EG-land för att använda den i kommersiell verksamhet här. Ett annat fall är då t.ex. en organisation eller en myndighet förvärvar skattepliktiga varor i ett annat EG-land och transporterar hit dem för användning i Sverige. I dessa fall skall beskattning ske i Sverige, men möjlighet till återbetalning av den i utlandet erlagda skatten finns, jfr under 29 §. Ett särskilt förfarande skall i dessa fall tillämpas i samband med att varorna transporteras till Sverige, se 17 §, och ett förenklat ledsagardokument skall utfärdas, jfr 26 §.

Även om en skattepliktig vara skulle införas som resgods av en privatperson (jfr nedan under 16 §) som senare säljer eller på annat sätt använder varan för kommersiella aktiviteter i Sverige, skall beskattning ske här. Även i detta fall tillämpas femte punkten.

Slutligen är enligt punkten 6 den skattskyldig som från tredje land importerar skattepliktig vara. I dessa fall skall (om den skattskyldige inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumottagare enligt 13 §) skatten betalas till tullmyndigheten enligt 19 §.

Med skattskyldighet följer i flertalet fall registreringskyldighet enligt 18 §, samt deklarationsskyldighet m.m. enligt de allmänna förfarandereglerna i LPP.

### *Upplagshavare och skatteupplag*

#### **10 §**

De varor som omfattas av cirkulationsdirektivet blir skattepliktiga i och med att de framställs inom EG eller i och med att de importeras till EG från tredje land (artikel 5.1). Detta innebär även att skatten i princip förfaller till betalning i samband med att varan tillverkas eller importeras från tredje land. EG:s förfaranderegler ger dock en möjlighet att skjuta upp beskattningen, även när varan transporteras från ett EG-land till ett annat, till dess varan släpps fri för konsumtion. Beskattningen skall då ske i det land där varan släpps fri. Förutsättningen för att beskattningen på detta sätt skall kunna uppskjutas, suspenderas, är att varan hanteras inom ramarna för ett system med särskilt godkända skatteupplag och av särskilt godkända upplagshavare.

En godkänd upplagshavare är enligt direktivets definition (artikel 4 i cirkulationsdirektivet) en fysisk eller juridisk person som av behörig myndighet i sitt hemland fått tillstånd att som ett led i sin näringsutövning i ett skatteupplag tillverka, bearbeta, lagra, ta emot och leverera skattepliktiga varor under suspension, dvs. utan att skatten förfaller till betalning. I första stycket punkten 1 föreslås att den som inom landet avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktig tobaksvara kan, efter ansökan hos beskattningsmyndigheten, godkännas som upplagshavare (jfr dock även reglerna om skattesuspension vid leverans till varumottagare enligt 13 och 14 §§). EG:s beskattningsordning förutsätter i princip att all tillverkning skall ske av upplagshavare och inom godkända upplag. Om tillverkning sker utanför ett upplag skall nämligen beskattningen utlösas omedelbart, utan suspension. I princip torde krävas någon form av a conto betalning av skatten i förväg. Ett sådant förfarande är dock mycket opraktiskt. Något krav på att tillverkning måste ske av upplagshavare anser regeringen emellertid inte att det bör ställas upp i lagen, i vart fall tills vidare. Ett sådant krav måste dock övervägas om sådan tillverkning skulle komma att äga rum annat än i undantagsfall.

En upplagshavare har rätt att under suspension av skatten leverera skattepliktiga varor till andra godkända upplagshavare i Sverige eller i ett annat EG-land, samt till registrerade eller oregistrerade varumottagare i

ett annat EG-land än Sverige. Däremot kan en i Sverige godkänd upplagshavare inte leverera obeskattade varor till svenska registrerade eller oregistrerade varumottagare. I sådant fall åvilar skattskyldigheten upplagshavaren och skattskyldigheten inträder vid leveransen (se vidare 20 §).

I första stycket punkten 2 anges att den som för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat medlemsland eller från en svensk godkänd upplagshavare, eller den som importerar varor från tredje land, efter ansökan hos beskattningsmyndigheten kan godkännas som upplagshavare. Denna regel motsvarar i huvudsak nuvarande regler om importörers möjlighet att hos beskattningsmyndigheten få ansöka om att bli registrerad som importör. I paragrafen anges dock att det skall vara fråga om mottagande eller import för försäljning till näringsidkare. Detaljhandlare m.fl. som säljer direkt till konsument kan således inte bli godkänd som upplagshavare (i den mån en detaljhandlare inte bedriver lagerhållning i sådan skala att punkten 3 blir tillämplig). En detaljhandlare kan däremot ha ställning som varumottagare enligt 13 och 14 §§ och ta emot varor under suspension från ett annat EG-land.

Av första styckets tredje punkt framgår att även den som yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga tobaksvaror efter ansökan hos beskattningsmyndigheten kan godkännas som upplagshavare.

För att en tillverkare av skattepliktiga varor eller den som tar emot, bearbetar eller lagrar sådana varor skall kunna bli upplagshavare med de rättsverkningar som följer därav skall alltså krävas ett godkännande av beskattningsmyndigheten. Ett sådant godkännande bör förutsätta att sökandens ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är sådana att han kan anförtros ställning som upplagshavare med rätt att lagra skattepliktiga varor under suspension av skatten. En föreskrift av denna innebörd har efter förslag av Lagrådet införts i paragrafens första stycke. Vid bestämmande av de krav som skall ställas för godkännande måste också beaktas att upplagshavaren kan verka inom ett sammanhängande EG-system, med rätt att skattefritt sända och ta emot vara till resp. från andra EG-länder. Om en godkänd upplagshavare inte längre uppfyller kraven, skall godkännandet återkallas, se 12 §.

I andra stycket anges att upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag. Skatteupplag är enligt direktivets definition (artikel 4 i cirkulationsdirektivet) en plats där en godkänd upplagshavare har tillstånd att tillverka, bearbeta, lagra, mottaga och leverera skattepliktiga varor. Skatteupplaget skall godkännas av beskattningsmyndigheten. Närmare regler om godkännande av skatteupplagen bör framgå av tillämpningsföreskrifter.

En godkänd upplagshavare har således möjlighet att i ett skatteupplag utöva sin verksamhet med skattepliktiga varor för vilka betalning av skatten är uppskjuten (under suspension). I artikel 11 i cirkulationsdirektivet sägs att tillverkning, bearbetning och lagerhållning *måste* ske i ett godkänt skatteupplag så länge skatten inte är betald. Angående skattskyldighetens inträde, se 20 §.

Omsättning av skattepliktiga varor, som omfattas av suspensionsordningen skall enligt huvudregeln (artikel 15 i cirkulationsdirektivet) ske mellan skatteupplag. Regeln skall även tillämpas beträffande varor för vilka 0-skattesats gäller (ingen skattepliktig tobaksvara har för närvarande 0-skattesats). Trots huvudregeln kan upplagshavaren emellertid leverera varor under suspension av skatten till varumottagare i andra EG-länder, se 13 och 14 §§.

Om upplagshavaren önskar lagra skattepliktig vara på annat ställe än i ett godkänt skatteupplag är detta naturligtvis möjligt. Detta kan han dock inte göra såsom upplagshavare och det kan inte ske under suspension av skatten.

Enligt artikel 15a i cirkulationsdirektivet gäller att medlemsstaterna skall ha ett elektroniskt dataregister över upplagshavare, skatteupplag och varumottagare (enligt 13 §).

Det svenska punktskatterregistret utgör ett elektroniskt dataregister och förs med stöd av tillstånd från Datainspektionen. Uppgifter ur punktskatterregistret måste, såvitt avser tobaksskatten och de andra punktskatter som omfattas av EG-reglerna, kunna lämnas ut till skattemyndigheter i andra EG-länder. Se härom vidare under 36 §.

## 11 §

Paragrafen behandlar ställande av säkerhet. Bestämmelsen grundas på artikel 13 i cirkulationsdirektivet där det anges att en godkänd upplagshavare obligatoriskt skall ställa säkerhet för skattens erläggande i samband med transport av obeskattade varor. Säkerheten skall vara giltig i samtliga EG-länder. I övrigt regleras i direktivet inte säkerhetens form eller omfattning.

Behörig myndighet i det medlemsland där skatteupplaget finns har dessutom rätt att kräva att säkerhet ställs för att betalning av skatten i samband med produktion, bearbetning och lagring av varor. RSV har i en rapport, RSV Rapport 1993:9 "Punktskatter i ett EG-perspektiv" (s. 35) föreslagit att beskattningsmyndigheten skall ha rätt att besiktiga upplagshavarens skatteupplag (jfr 12 §) och, med utgångspunkt i denna besiktning, ställa krav på säkerhet för skattens erläggande. Besiktningen och kravet på säkerhet föreslås i rapporten kunna ersättas av intyg från försäkringsbolag om att verksamheten har försäkrats mot stöld. I enlighet med RSV:s rapport föreslås en bestämmelse i paragrafens andra stycke att beskattningsmyndigheten får bestämma om säkerhet skall krävas i samband med upplagshavarens tillverkning, bearbetning eller lagring av obeskattade varor.

Beskattningsmyndigheten får bestämma i vilken form säkerheten skall ställas och storleken av säkerheten.

## 12 §

I enlighet med vad Lagrådet föreslagit har i denna paragraf införts regler om återkallelse av godkännande av upplagshavare och av skatteupplag. I paragrafen anges att sådant godkännande får återkallas av beskattningsmyndigheten om förutsättningarna för godkännande inte längre finns eller om ställd säkerhet inte längre är godtagbar.

*Varumottagare*

## 13 §

Paragrafen avser en näringsidkare som inte är godkänd upplagshavare och som yrkesmässigt tar emot punktskattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land, eller som yrkesmässigt importerar skattepliktiga varor från tredje land. Näringsidkaren kan ansöka hos beskattningsmyndigheten om att bli *registrerad* som *varumottagare*. Detta utgör ett av undantagen från huvudregeln att omsättning av varor som omfattas av suspensionsordningen alltid skall ske mellan skatteupplag i medlemsländerna.

Den som blivit registrerad som varumottagare kan ta emot varor från en upplagshavare i ett annat medlemsland under suspension av skatten. Varumottagaren är då skattskyldig för de mottagna varorna, se 9 § 2. Tar varumottagaren emot skattepliktig vara från en svensk upplagshavare är emellertid upplagshavaren skattskyldig, se 9 § 1.

En registrerad varumottagare kan inte skattefritt lagra varor eller sända dem vidare. Detta framgår av reglerna i 20 § 2 om när skattskyldigheten inträder. I övrigt kan den registrerade varumottagaren närmast jämföras med den som enligt nuvarande regler kan ansöka om att få bli registrerad som importör.

Enligt cirkulationsdirektivet skall den registrerade varumottagaren ställa säkerhet för betalning av punktskatten i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer (artikel 16.2). Säkerheten kan vara generell för att täcka skatt på all införsel och kan variera beroende på den årliga omsättning av skattepliktiga varor. I paragrafens andra stycke anges att varumottagaren skall ställa säkerhet i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer. Den närmare utformningen av regler för ställande av säkerhet bör framgå av tillämpningsföreskrifter.

På förslag av Lagrådet har i paragrafens sista stycke införts en föreskrift om att bestämmelserna i 12 § om återkallelse tillämpas även på registrerade varumottagare.

## 14 §

I denna paragraf behandlas den som är *oregistrerad varumottagare*. Enligt cirkulationsdirektivet (artikel 16.3) är denne en fysisk eller juridisk person som i sin näringsverksamhet tar emot skattepliktiga varor från ett skatteupplag i en annan medlemsstat. Den oregistrerade varumottagare tar, jämfört med den registrerade varumottagaren enligt 13 §, endast mera undantagsvis emot punktskattepliktiga varor från en godkänd upp-



lagshavare i ett annat medlemsland. Registrering behövs därför inte. Innan transporten påbörjas skall dock den oregistrerade varumottagaren till beskattningsmyndigheten dels anmäla leveransen, dels ställa säkerhet för skattens betalning. Den oregistrerade varumottagaren är skattskyldig enligt 9 § 2, och skattskyldigheten inträder vid mottagandet av varorna, se 20 § 3. Skatten skall deklarerars vid mottagandet av varorna, se 22 §. Skatten skall således redovisas separat för varje leverans, och inte periodiskt som för den registrerade varumottagaren.

### 15 §

Paragrafen grundar sig på artikel 17 i cirkulationsdirektivet. En upplagshavare som är registrerad i ett annat EG-land kan, om han så önskar, utse en skatterepresentant för de fall han levererar skattepliktiga tobaksvaror till en näringsidkare som inte är registrerad upplagshavare i Sverige. Skatterepresentanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten. Han skall ställa säkerhet för skattens erläggande. Han är vidare skattskyldig för de varor som upplagshavaren sänder till varumottagare här i Sverige. Skattskyldigheten inträder när varorna tas emot här i landet, antingen hos skatterepresentanten, om denne skulle ta emot varorna, eller hos varumottagaren, se 20 § 4.

Skatterepresentanten kan således överta varumottagarens ansvar ifråga om ställande av säkerhet och betalning av skatten. På detta sätt underlättas leverans av varor från utländska upplagshavare till näringsidkare här i landet.

De leveranser som avses i bestämmelsen är sådana som sker under suspension, och till näringsidkare som annars skulle erlægga skatten som varumottagare enligt 13 eller 14 §. Om fråga däremot är om vara som redan har beskattats i ett annat EG-land innan de sänds hit, är bestämmelserna om distansförsäljning och representant enligt 16 § vanligen tillämpliga.

Enligt artikel 17 c) i cirkulationsdirektivet gäller vidare att skatterepresentanten skall föra bok över de varor som han ansvarar för, och lämna uppgifter till beskattningsmyndigheten om leveransorter i Sverige. Föreskrifter av denna art bör meddelas som tillämpningsbestämmelser.

Liksom i 13 § har på Lagrådets förslag i paragrafens sista stycke införts en föreskrift om att bestämmelserna i 12 § om återkallelse tillämpas även på skatterepresentant.

### *Distansförsäljning*

### 16 §

Paragrafen grundar sig på artikel 10 i cirkulationsdirektivet. Bestämmelsen omfattar de fall då en säljare ombesörjer eller tar ansvar för transporten. Sådan försäljning betecknas i det följande som *distansförsäljning*. Ett exempel är postorderförsäljningar. Enligt direktivbestämmelsen skall punktskatten erläggas i destinationsmedlemstaten, varvid avses den medlemsstat dit varorna ankommer efter försändelse eller transport.

Det är den utländske säljaren som är skattskyldig och skattskyldigheten inträder när säljaren levererar varorna.

Varorna kan inte försändas under suspension av skatten i de nu angivna distansförsäljningsfallen. Skatt skall tas ut i säljarens land, trots att beskattning därefter äger rum i destinationslandet. Säljaren har, efter att nödvändiga formaliteter iakttagits, rätt att återfå den skatt som erlagts i hemlandet (jfr 29 § som reglerar återbetalningssituationen för en svensk företagare som distansförsäljer varor till privatpersoner i ett annat EG-land).

Den här beskrivna ordningen enligt cirkulationsdirektivet kan förefalla komplicerad. Motivet för att skatt först skall erläggas i ursprungslandet torde vara kontrollskäl.

Enligt direktivbestämmelsen har myndigheten i det medlemsland från vilket säljaren bedriver sin verksamhet skyldighet att se till att säljaren innan leverans sker ställer säkerhet för skattens erläggande i destinationslandet, att han efter leveransen betalar skatten, och att han för en förteckning över samtliga ifrågavarande leveranser (jfr 28 §).

I denna paragraf anges vem som här i landet skall vara skattskyldig för varor som från ett annat EG-land förvärfas av en köpare i Sverige som inte är upplagshavare eller varumottagare enligt 13 och 14 §§, och där varorna transporteras till Sverige av säljaren eller för dennes räkning. Fråga är alltså om försäljning till en svensk privatperson eller till annan som tar emot varor, och inte är näringsidkare. En näringsidkare som tar emot varor är däremot själv skattskyldig enligt 9 § 2 och 13 och 14 §§.

Den som säljer skattepliktig vara till Sverige genom distansförsäljning är skattskyldig enligt 9 § 4 och skall vara registrerad enligt 18 §. Skatt- och registreringskyldigheten innebär att de vanliga förfarandereglerna i LPP skall tillämpas, se under 18 §.

Direktivets bestämmelse om distansförsäljning innehåller en regel om att medlemsländerna får bestämma att en representant skall utses vid sådan försäljning (artikel 10.3). Det bör enligt regeringens mening föreskrivas att säljaren vid destinationsförsäljning till Sverige skall utse en sådan representant som skall godkännas av beskattningsmyndigheten, om säljaren inte har fast driftställe i Sverige. Representanten är inte skattskyldig. I andra stycket föreslås att det införs en bestämmelse av samma innebörd som i 22 kap 6 § mervärdesskattelagen (1994:200).

De nu beskrivna reglerna om distansförsäljning avser således postorderförsäljning etc. till privatpersoner m.fl. i Sverige. Det är i dessa fall säljaren som svarar för transporten eller låter avsända varorna hit. Beskattning skall ske i Sverige, och avsändaren blir skattskyldig här (jfr dock även 16 § andra stycket).

Om varorna inte sänds hit på detta sätt, utan den svenske kunden själv tar hand om varorna i ett annat EG-land och sedan själv fraktar hit dem, skall beskattning inte ske här om varorna endast är avsedda för privat bruk. Beskattningen sker då enbart i ursprungslandet, dvs. det land där varorna frisläppts för konsumtion. Denna princip har kommit till uttryck i direktivets artikel 8. Det är viktigt att betona att denna skattefrihet endast avser privat användning av varor som medförts till Sverige av

konsumenten. All kommersiell hantering av skattepliktiga varor i Sverige måste däremot ske med vara som beskattas här, oavsett om de förvärvats beskattade i ett annat EG-land (jfr skattskyldighetsregeln i 9 § 5).

På förslag av Lagrådet har i paragrafens sista stycke införts en föreskrift om att bestämmelserna i 12 § första stycket om återkallelse tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

I detta sammanhang bör nämnas att EG-direktivet ställer upp vissa regler för hur medlemsländerna kan bedöma om fråga är om privat införsel eller kommersiella transaktioner. I artikel 9 anges att därvid får beaktas sådant som innehavarens yrkesverksamhet, förvaringsplatsen för varorna, transportsätt m.m. Vidare kan varornas kvantitet behöva beaktas, och därför ges medlemsländerna rätt att sätta upp s.k. indikativnivåer, att användas i bevissyfte. Dessa nivåer får i så fall inte understiga vissa i artikeln angivna nivåer, för cigaretter 800 st, för cigariller 400 st, cigarrer 200 st och för rökta bak 1 kg. Motsvarande gränser ges även för alkohol (sprit 10 liter, mellanklassprodukter 20 liter, vin 90 liter samt öl 110 liter). Regeringen anser det inte vara lämpligt att införa tumregler av detta slag i svensk lagstiftning. Om de skulle anses underlätta den praktiska hanteringen av beskattningen kan regler av detta slag utfärdas som tillämpningsföreskrifter.

Angående särskilda regler om beskattning av privatpersoners införsel av tobaks- och alkoholvaror från andra EU-länder, se förslag till lag om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

### *Övriga skattskyldiga*

#### **17 §**

Paragrafen lämnar vissa föreskrifter för dem som är skattskyldiga enligt 9 § 5 och har sin grund i cirkulationsdirektivets artikel 7. Det är här fråga om beskattade varor som t.ex. en näringsidkare inför till Sverige från ett annat EG-land. Den skattskyldige skall innan varorna transporteras hit göra en anmälan till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skattens betalning. Redovisning och betalning skall ske på samma sätt som för den oregistrerade varumottagaren, se 22 §.

### **Registreringsskyldighet**

#### **18 §**

Paragrafen anger att skattskyldiga enligt 10 § (godkänd upplagshavare), 13 § (registrerad varumottagare), 15 § (skatterepresentant för en utländsk upplagshavare) och 16 § (utländsk säljare vid distansförsäljning) skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten. Med skattskyldighet och redovisningsskyldighet följer att de allmänna förfarandereglerna i LPP och FPP skall tillämpas. Att en ansökan om registrering som varumottagare däremot är frivillig framgår av 13 §. Beskattningsmyndighet

är Skattemyndigheten i Kopparbergs län. Reglerna innebär i korthet att skatten skall redovisas genom att deklaration lämnas för bestämda redovisningsperioder (kalendermånad). Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut. Skatten skall vara inbetald sistnämnda dag.

De övriga skattskyldiga, oregistrerad varumottagare enligt 14 § eller de skattskyldiga som avses i 9 § 5, behöver inte registreras men skall i stället anmäla varje skattepliktig händelse till beskattningsmyndigheten. Förfarandereglerna i LPP och FPP skall tillämpas även på dessa skattskyldiga om inte annat särskilt anges (jfr 22 §).

## Import från tredje land i vissa fall

### 19 §

Paragrafen gäller import av skattepliktiga varor från tredje land av någon som inte är godkänd upplagshavare eller registrerad varumottagare. Bestämmelsen motsvarar nuvarande lags 5 § tredje stycket. Begreppet tredje land behandlas under 1 §. Där framgår att importreglerna tillämpas vid försändelse av varor från vissa områden som tillhör EG, och omvänt att införsel från vissa områden utanför EG anses vara av EG-intern karaktär.

När tobaksskatt skall betalas till tullmyndighet av resande tas skatten för närvarande ut i form av en schablontull, som inkluderar även tull och mervärdesskatt. Samma ordning bör, i fråga om inresa från tredje land, kunna tillämpas även i fortsättningen och tas in i tullbestämmelserna enligt förslag i prop. 1994/95:34 om den svenska tullagstiftningen vid ett EU-medlemskap. I fråga om resande från annat EU-land, se förslag till lag om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

I fråga om export till tredje land, se avdragsreglerna i 32 §.

## Skattskyldighetens inträde

### 20 §

I paragrafen anges när skattskyldigheten inträder. Enligt artikel 6 i cirkulationsdirektivet förfaller skatten till betalning ("becomes chargeable") när varan blir *tillgänglig för konsumtion*. Med tillgänglig för konsumtion förstås enligt nämnda artikel när varan upphör att omfattas av suspensionsordningen, när varan framställs utanför suspensionsordningen samt vid import såvida varorna inte är underställda suspensionsordningen.

Bestämmelser om skattskyldighetens inträde finns för närvarande i de olika punktskatteförfattningarna. Reglerna har varit relativt enhetliga sedan en längre tid. Skattskyldigheten inträder normalt vid leverans till köpare eller när varor tas i anspråk för andra ändamål än försäljning. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde är av avgörande betydelse när det gäller att bestämma om skatt skall tas ut och i så fall med vilken

skattesats. Begreppet "skattskyldighetens inträde" kan användas även för de EG-anpassade skatterna. EG-reglerna förutsätter emellertid olika tidpunkter för skattskyldighetens inträde beroende på de olika kategorierna av skattskyldiga som redovisas i 9 §.

I punkt 1 regleras skattskyldighetens inträde för en upplagshavare. En vara anses upphöra att omfattas av suspensionsordningen när varan tas ut från ett skatteupplag och av upplagshavare levereras till köpare som inte har rätt att ta emot skattepliktiga varor under suspension av skatten. Vid försäljning inom Sverige skall därför skattskyldigheten inträda för godkänd upplagshavare när leverans sker till en köpare som inte själv är godkänd upplagshavare här i landet. Vid leverans till ett annat EG-land inträder skattskyldigheten om leveransen avser en köpare som inte är registrerad upplagshavare, registrerad eller oregistrerad varumottagare i det andra EG-landet. En regel härom har föreslagits i punkt 1 a). Genom denna anknytning till leveransen behålls den nuvarande huvudregeln för tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Därigenom uppnås också en naturlig koppling till företagets affärsbokföring.

Utredningen har utgått ifrån att principen om bruttoredovisning av punktskatt även skall gälla för de EG-anpassade skatterna. Utredningen har dock ifrågasatt om man på punktskatteområdet skulle kunna övergå från bruttoredovisning till nettoredovisning. Utredningen anser att frågan om brutto- eller nettoredovisning i punktskattesammanhang bör bli föremål för en utvärdering i lämpligt sammanhang. Samma synpunkt har Riksskatteverket framfört i sitt remissyttrande. Bruttoredovisningen har lång tradition på punktskatteområdet och regeringen anser att denna ordning bör användas även i den nya tobaksskattelagen. Skäl kan dock föreligga att i ett annat sammanhang och mera generellt se över denna fråga. Bruttoredovisning innebär att i huvudsak all försäljning och annat ianspråktagande av de skattepliktiga varorna skall tas upp i deklarationen. I syfte att undanta viss försäljning eller förbrukning från beskattning finns särskilda avdragsregler i de olika punktskatteförfattningarna. De skattepliktiga varor som upplagshavaren säljer till köpare i tredje land, dvs. exporterar, skall således ingå i skatteredovisningen enligt punkt 1 a). För de skattepliktiga varor som upplagshavaren sedan kan visa har blivit exporterade av honom, kan han yrka avdrag i deklaration. Dessa avdragsregler behandlas närmare under 32 §.

I 21 § regleras dock vissa fall då skattskyldighet inte bör inträda vid viss hantering i ett skatteupplag m.m. I de fallen anser regeringen, i enlighet med utredningen, det inte lämpligt att använda bruttoredovisningsprincipen.

I förevarande paragrafs punkt 1 b) föreslås en bestämmelse om att skattskyldigheten inträder också när upplagshavaren tar i anspråk en vara för annat ändamål än försäljning eller när varan annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras in i något annat godkänt skatteupplag. I och med att en vara tas i anspråk eller lagringen upphör anses varan inte längre omfattas av suspensionsordningen och skatten skall, i enlighet med direktivets artikel 6, anses vara förfallen till betalning. Uttrycket "tas i anspråk för annat ändamål än försäljning" motsvaras av nuvarande 5 §

tobaksskattelagen till viss del och avser t.ex. varor som tas ut för representation, gåvor eller som överlämnas till personalen utan betalning.

Med uttrycket "när varan annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag" avses samtliga situationer där varan inte längre omfattas av suspensionsordningen. Som exempel kan anges stöld eller att varan brinner upp. Beträffande avdrag för varor som förstörts genom olyckshändelse eller force majeure, jfr 32 § b). I dessa fall skall således upplagshavaren deklarerat det förhållandet att varorna inte längre finns lagrade under skatt suspension. Sedan kan, om avdragsreglerna i 32 § medger det, ett korrigerande avdrag göras. Regelsystemet är ett uttryck för den grundläggande principen angiven i 1 § att all tillverkning av skattepliktiga varor skall beskattas, om det inte finns något uttryckligt undantag för särskilda fall. Genom dessa redovisningsprinciper möjliggörs också att kontroll av upplagshavarens lager kan göras på ett tillfredsställande sätt.

Punkt 1 c) anger att skattskyldigheten inträder för de obeskattade varor som upplagshavare har i lager vid den tidpunkt då han avregistreras från skattskyldighet för tobaksvaror. Motsvarande regel finns i ett flertal andra punktskatteförfattningar.

I punkterna 2 och 3 regleras tidpunkten för skattskyldighetens inträde beträffande registrerad respektive oregistrerad varumottagare. För dessa skattskyldiga inträffar tidpunkten vid varornas mottagande. I och med mottagandet upphör varan att omfattas av suspensionsordningen. För den oregistrerade varumottagaren gäller särskilda regler om redovisning av skatten, se 22 §.

Av punkt 4 framgår att för den som är godkänd skatterepresentant enligt 15 § inträder skattskyldigheten vid mottagandet av varorna. Normalt torde varorna sändas direkt från det andra EG-landet till varumottagaren. Det är då tidpunkten när varorna anländer till varumottagaren som bestämmer skattskyldighetens inträde (sänds varorna däremot till skatterepresentanten, bör dennes mottagande av varorna vara avgörande). Det är således vanligen fråga om samma tidpunkt som gäller för varumottagaren i de fall då denne själv har att erlagga skatten när skatterepresentant inte är utsedd. Som framgått under 15 § avses även i övrigt samma regler gälla för skatterepresentanten som för en registrerad varumottagare.

Punkt 5 anger att för den utländske säljaren som till Sverige säljer varor genom s.k. distansförsäljning enligt 16 § (t.ex. postorderföretag) inträder skattskyldigheten när leverans sker. Regeln grundas på artikel 10.3 i cirkulationsdirektivet. Vid distansförsäljning skall punktskatt redan ha erlagts för varorna av den utländske säljaren i hans medlemsland (varorna har redan blivit tillgängliga för konsumtion) och detta även om säljaren i sitt hemland är en godkänd upplagshavare. Punktskatt skall dessutom erläggas av säljaren i den medlemsstat dit varan avsänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning. Den skatt som erlagts av säljaren i hans hemland kan han ansöka om att där få återbetald, jämför 29 §.

I punkten 6 regleras skattskyldighetens inträde i de fall som avses i 9 § 5, dvs. när varor i övriga fall förs in till Sverige från ett annat EG-land, annat än av resande för privat konsumtion. Skattskyldigheten inträder vid införseln. Särskilda redovisningsregler finns i 22 §.

Förevarande paragrafs andra stycke reglerar det fallet när någon som inte är godkänd upplagshavare tillverkar skattepliktiga varor. Skattskyldigheten i dessa fall inträder genast när varan är tillverkad. Varor som tillverkas utanför ett godkänt skatteupplag omfattas inte av suspensionsordningen utan de anses vara direkt tillgängliga för konsumtion (artikel 6 i cirkulationsdirektivet). Som angetts under 10 § kan det endast undantagsvis accepteras att tillverkning sker utanför ett godkänt skatteupplag. Direktivet förutsätter att skattskyldigheten inträder och att skatten skall betalas omedelbart. Detta kräver närmast att skatten betalas in i förväg, t.ex. genom att särskilt skattekvitto ("fiscal banderol", se under 4 §) används för förskottsbetalning. Ett sådant system används t.ex. i Tyskland, medan de danska reglerna i princip inte alls tillåter tillverkning utanför skatteupplag. Vid sådan tillverkning som nämnts här föreslås särskilda redovisningsregler i 22 §.

## 21 §

I artikel 14 i cirkulationsdirektivet anges att någon skattskyldighet för upplagshavaren inte inträder för de varor som under suspensionsordningen förstörts till följd av varornas karaktär under framställning, bearbetning, lagring eller transport. Det avser t.ex. varor som torkat, dunstat eller på annat sätt förstörts till följd av varans karaktär inom eller under transport till eller från skatteupplag. För varumottagare gäller enligt direktivet att skattskyldighet inte inträder för förlust av varor som förstörts till följd av varornas karaktär under transport till honom.

En regel av detta slag har införts i förevarande paragrafs första stycke a) och, i fråga om varumottagare enligt 13 och 14 §§ och skatterepresentant enligt 15 §, i andra stycket.

Det sagda bör jämföras med vad som ovan sagts under 20 § punkt 1 b) om skattskyldighetens inträde för varor som genom olyckshändelse brinner upp hos upplagshavaren. För de situationerna kan avdrag enligt 32 § yrkas i deklarationen.

Regler om vissa andra undantag från tobaksskatt finns i artikel 6a i direktivet 72/464/EEG som ändrats genom 92/78/EEG. I de angivna fallen får antingen tobaksvaror undantas från skatt eller så kan redan betald skatt återbetalas. Medlemsländerna får bestämma de särskilda villkoren för undantagen. De fall som kan undantas är:

- denaturerade tobaksvaror som används för industriellt bruk eller trädgårdsbruk,
- tobaksvaror som har destruerats under myndighetstillsyn,
- tobaksvaror som uteslutande används för vetenskapligt syfte och för provning av varornas kvalitet,
- tobaksvaror som återanvänds av tillverkaren.

Utredningen har inte funnit något behov av regler som skattebefriar denaturerade tobaksvaror för användning för industriellt bruk eller i

trädgårdsnärigen och har därför inte lämnat något förslag härom. Regeringen, som delar utredningens ståndpunkt, lämnar inget sådant förslag.

För tobaksvaror som av någon anledning blivit osäljbara (annat än de fall som anges i första stycket a) kan det vara befogat med undantag. Skattskyldighet bör därför inte inträda när en upplagshavare förstört sådana varor, första stycket b). I enlighet med direktivet bör krävas att förstöringen, dvs. destrueringen, sker under tillsyn av beskattningsmyndigheten. Beskattningsmyndigheten bör kunna bestämma de närmare formerna för detta, enligt tillämpningsföreskrifter.

Om redan beskattade tobaksvaror, hos t.ex. en detaljist, blir osäljbara, kan varorna återtas av skatteupplaget och avdrag för återgång av köp kan medges enligt 32 § a). Därefter kan varorna förstöras enligt förevarande paragraf utan att skattskyldighet inträder.

Vidare föreslås, i första stycket c), ett undantag när tobaksvaror återanvänds av tillverkaren. Det avser sådana fall som när färdiga produkter tas i anspråk i skatteupplaget genom att omarbetas till andra tobaksvaror.

Utredningen har ansett att det kan vara befogat att inte ta ut skatt för sådana tobaksvaror som i ett skatteupplag används för kvalitetsprovning, första stycket d). En avdragsregel för tobaksvaror som tagits i anspråk för provning eller som tillhandahållits för vetenskapligt, medicinskt eller likartat ändamål har tidigare funnits i nuvarande lags 7 §, men slopades i samband med skattereformen 1991. Motiveringen var då att avdragsrätten saknade ekonomisk eller annan betydelse för den skattskyldige samt att avsikten var att göra avdragsrätten mer enhetlig på punktskatteområdet (prop. 1989/90:111 s. 227). Med hänsyn till EG-direktivet har utredningen emellertid ansett att behov av undantag från skatt vid kvalitetsprovning i samband med tillverkning i skatteupplag kan antas föreligga. Regeringen delar utredningens uppfattning och föreslår en regel om att skattskyldighet inte inträder för upplagshavaren i dessa fall.

## Särskilda redovisningsregler för vissa skattskyldiga

### 22 §

Paragrafen innehåller i första stycket regler för den som är oregistrerad varumottagare. Han skall, såsom framgår av 14 §, före varje leverans av skattepliktiga varor anmäla varorna till beskattningsmyndigheten samt ställa säkerhet för skatten. Varje mottagen leverans kan ses som skattepliktig händelse för vilken deklaration skall avges. Enligt artikel 16.3 i cirkulationsdirektivet skall den oregistrerade varumottagaren erlägga punktskatten vid mottagandet av varorna i överensstämmelse med de regler som bestäms i mottagarlandet. Regeringen föreslår därför, i enlighet med vad utredningen förordat, att deklaration skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag när varorna togs emot. Betalning av skatten skall, i enlighet med de allmänna bestämmelserna i 5 kap. 1 § LPP, också ske inom femdagarsfristen.



Förslaget innebär således vissa avvikelser från huvudprinciperna i 2 kap. LPP om redovisningsperioder (2 kap. 2 §) och deklarationstider (2 kap. 8 §). Dessa bestämmelser i LPP bör med anledning härav ändras på så sätt att där anges att vissa särskilda regler gäller i fråga om tobaksskatten.

Det bör nämnas att redovisningsregler och betalningstider för upplagshavare och registrerade varumottagare skall följa LPP:s grundläggande regler. För sådana skattskyldiga skall skatten således redovisas periodiskt, för enmånadsperioder och med deklarations- och betalningstider i enlighet med vad som idag gäller för registrerade skattskyldiga.

I paragrafens andra stycke anges att den som är skattskyldig enligt 9 § 5 skall redovisa skatten senast fem dagar från införseln, vilket i likhet med första stycket innebär avvikelser från LPP:s redovisningsregler.

I tredje stycket anges att den som, utan att vara godkänd upplagshavare, tillverkar skattepliktiga tobaksvaror skall avge deklaration när varan tillverkas (dvs. när den skattepliktiga händelsen inträffar). Varje tillverkad vara konstituerar i princip en skattepliktig händelse. Skattskyldigheten inträder (20 § andra stycket i förslaget) direkt när varan tillverkas. Bestämmelsen har sin grund i artikel 6 i cirkulationsdirektivet där det framgår att skatten förfaller till betalning när varan blir tillgänglig för konsumtion, varmed bl.a. menas varje framställning utanför suspensionsordningen. Att någon i praktiken skulle tillverka tobaksvaror utan att vara godkänd upplagshavare bedöms dock bli ytterst ovanligt förekommande. På motsvarande sätt som föreslås i paragrafens första och andra stycke för oregistrerad varumottagare respektive skattskyldig enligt 9 § 5 föreslås att tillverkarens deklaration (och skattebetalning) skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varan tillverkades. Även tredje stycket avviker således från huvudprinciperna i 2 kap. LPP.

## Ledsagardokument

### 23 §

Obeskattade varor som transporteras mellan medlemsländerna skall enligt artikel 18 och 19 i cirkulationsdirektivet åtföljas av ett ledsagardokument upprättat av avsändaren. Vid transport av beskattade varor skall ett förenklat ledsagardokument användas, se 26 §. Med hänvisning till cirkulationsdirektivet har kommissionen utfärdat en förordning EEG nr 2719/92 av den 11 september 1992 om det administrativa ledsagardokumentet vid omsättning av punktskattepliktiga varor under suspensionsordning. Förordningen som reglerar dokumentets form och innehåll trädde i kraft den 1 januari 1993 och är direkt bindande i alla medlemsstater. Syftet med dokumentet är att underlätta skattekontrollen vid samarbetet mellan medlemsstaterna. Om t.ex. en vara försvinner under transport skall man kunna bestämma den skatt som skall tas ut.

Det administrativa dokumentet kan enligt nämnda förordning ersättas av ett handelsdokument om det innehåller samma uppgifter. Ledsagardo-

kumentet skall för att möjliggöra identifiering och kontroll omfatta beskrivning av varorna och uppgift om antalet kollin.

Ledsagardokumentet skall utfärdas i fyra exemplar varav ett skall behållas av avsändaren. De återstående tre exemplaren skall åtfölja varorna under transport varav mottagaren skall behålla ett exemplar. Ett exemplar, det tredje, skall returneras till avsändaren efter mottagarens undertecknande och ett exemplar skall stå till förfogande för behörig myndighet i mottagarlandet. Dessutom kan ett enskilt medlemsland föreskriva att ytterligare ett exemplar av dokumentet skall upprättas för behörig myndighet i avsändarlandet. För Sveriges del, och för varor som avsänds från Sverige, har utredningen ansett att något behov inte föreligger av ett sådant femte dokumentsexemplar. Regeringen delar denna uppfattning.

Det tredje exemplaret av ledsagardokumentet, returexemplaret, skall enligt cirkulationsdirektivet artikel 19.2, efter undertecknande av mottagaren senast 15 dagar efter den månad som varorna mottagits återsändas till avsändaren. Returexemplaret skall vidare innehålla adress på mottagarens beskattningsmyndighet, datum och plats för mottagandet av varorna, beskrivning av mottaget gods för att kontrollera att det överensstämmer med det utfärdade dokumentet; och om så är fallet skall dokumentet förses med "försändelsen bekräftad". Dessutom skall uppgift om redovisnings- eller registreringsnummer framgå, om så erfordras av mottagarlandets behöriga myndighet, och/eller attest av denna myndighet om landets bestämmelser så påbjuder. Att returexemplaret verkligen undertecknas och skickas tillbaka av mottagaren är av stor betydelse eftersom det även utgör ett bevis på att mottagaren övertagit betalningsansvaret för skatten.

Föreskrifter om undertecknande och återsändande av ledsagardokumentet inom den angivna tidsfristen har tagits in i paragrafen. Denna skyldighet åvilar svenska mottagare i fråga om de varor som sänts hit. Motsvarande föreskrifter förutsätts gälla i de andra EG-länder till vilka svenska upplagshavare sänder varor.

Behörig myndighet i mottagarlandet kan således föreskriva att den kopia som skall returneras till avsändaren som kvitto på leveransen, skall vara attesterad av myndigheten. Någon sådan regel har utredningen ansett inte vara nödvändig i Sverige i fråga om varor som transporteras hit från andra EG-länder. Regeringen delar utredningens uppfattning.

Närmare föreskrifter om dokumentets utformning etc. finns i den nämnda förordningen, EEG nr 2719/92, och svenska bestämmelser om detta skall således inte meddelas. Andra nationella svenska bestämmelser avseende dokumentet eller dess hantering bör utfärdas i form av tillämpningsföreskrifter.

Enligt cirkulationsdirektivet artikel 19.5 skall avsändaren informera sin beskattningsmyndighet om han inte erhållit returexemplaret inom en viss tid. Tiden får inte överskrida tre månader från leveransen. I förevarande paragraf föreslås, i enlighet med utredningens förslag, att en svensk upplagshavare skall underrätta beskattningsmyndigheten om han inte inom

två månader efter utgången av den månad varorna levererades erhållit returexemplaret.

Avsikten är att en sådan anmälan från avsändaren skall kunna följas upp av beskattningsmyndigheten med en kontroll av vad som förevarit. Om varorna förkommit under transporten etc. skall beskattning aktualiseras enligt de särskilda regler som anges i artikel 20 i cirkulationsdirektivet, se vidare 27 §.

I de fall mottagaren inte är godkänd upplagshavare eller inte registrerad varumottagare måste ledsagardokumentet åtföljas av dokumentation utfärdad av behörig myndighet i mottagarlandet som visar att åtgärd vidtagits för att säkerställa betalning av skatten (artikel 18.3), jämför 14 §. Detta dokument skall innehålla namn och adress på aktuellt lokalt skattekontor i destinationslandet samt datum och acceptans av detta kontor avseende betalningsgarantin. Den godkände upplagshavaren får inte sända i väg skattepliktiga varor under suspension av skatten utan att han har tagit emot sådan dokumentation. I förevarande paragrafs tredje stycke anges därför att dokumentation som visar att säkerhet ställts för skatten skall åtfölja ledsagardokumentet under transport av skattepliktiga varor i de fall då mottagaren inte är godkänd upplagshavare eller registrerad varumottagare.

#### 24 §

Vid import från tredje land föreligger enligt EG:s regelverk inte något krav på ledsagardokument vid försändelse av obeskattade varor till skatteupplag efter det att de blivit förtullade. Någon verifikation på att varorna når avsedd mottagare erhålls därför inte. Därmed uppstår en lucka i kontrollsystemet. Något som är en uppenbar brist mot bakgrund av risken för skatteundandragande med högbeskattade varor.

Genom att tillämpa rutinen med ledsagardokument även vid upplagshavares och registrerade varumottagares import från tredje land får tullmyndigheten genom returexemplaret en verifikation på att transporten av de obeskattade varorna nått avsedd mottagare. Erhålls inte returexemplaret inom två månader skall tullmyndigheten underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet. På detta sätt kan tullmyndigheten medverka till att skattebedrägerier avseende högbeskattade varor försvåras.

#### 25 §

Se under avdragsregeln 32 § d).

#### 26 §

I paragrafen är fråga om ett *förenklat ledsagardokument* som skall användas vid leverans av varor som beskattats i ett medlemsland och därefter förs in till ett annat medlemsland för att där användas. Med "beskattats" avses även varor som åsatts 0-skattesats. Punktskatten skall tas ut även i sistnämnda landet. Bestämmelsen grundas på artikel 7 i cirkulationsdirektivet. Med hänvisning till direktivet har kommissionen utfärdat en förordning EEG nr 3649/92 av den 17 december 1992 om det förenklade ledsagardokumentet vid omsättning av punktskattepliktiga

varor som har beskattats i avsändarlandet. Förordningen som reglerar dokumentets form och innehåll trädde i kraft den 1 januari 1993 och är direkt bindande i alla medlemsstater.

Ledsagardokument behöver inte upprättas vid distansförsäljning, se vidare under 28 §.

## 27 §

Cirkulationsdirektivet innehåller i artikel 20 relativt utförliga regler om beskattningen då varor under cirkulation blir föremål för undandragande-åtgärder. Huvudprincipen är att beskattning då skall ske i det land där skatteundandragandet sker. Detta får anses utgöra ett utlopp av den grundläggande regeln att beskattning skall ske i konsumtionslandet.

Om en vara under suspension inte kommer fram till destinationslandet (och ledsagardokumentet inte återsänds med kvittering), och det inte kan utredas var skatteundandragandet skett, skall beskattningen ske i ursprungslandet. En fyramånads frist skall dock tillämpas, under vilken tid den skattskyldige har möjlighet att förebringa bevisning om att varorna blivit eller skall bli föremål för beskattning i ett annat EG-land. Om det senare visar sig, inom tre år från avsändandet av varorna, att beskattning skall ske i ett annat land än ursprungslandet, kan beskattning ske där, varvid återbetalning av skatten kan ske i ursprungslandet (jfr 29 § fjärde stycket).

Bestämmelser av denna innebörd meddelas i förevarande paragraf. De får ses i anknytning till regeln i 23 § andra stycket, om anmälnings-skyldighet när ett ledsagardokument inte kommit till rätta.

I dessa fall får en utredning ske hos beskattningsmyndigheten, eventuellt under medverkan av beskattningsmyndigheten i det eller de andra EG-länder som kan vara berörda. Närmare regler om sådant samarbete mellan medlemsländerna finns i direktivet 77/799/EEG<sup>1</sup>, som efter ändringar 1992 omfattar även punktskatter. Förslag till svenska regler för skattesamarbete, grundat på detta direktiv, utarbetas inom Finansdepartementet i särskild ordning.

I paragrafens andra stycke anges att i de fall som anges i första stycket är den skattskyldig som ställt säkerhet för transporten. En viss omformulering av detta stycke har skett efter påpekande av Lagrådet.

## 28 §

Paragrafen gäller s.k. distansförsäljning från Sverige till ett annat EG-land. Paragrafen är alltså en motsvarighet till 16 § som gäller distansförsäljningar från ett annat EG-land till Sverige. Liksom dessa bestämmelser grundar sig den här behandlade paragrafen på artikel 10 i cirkulationsdirektivet.

I nämnda artikel finns särskilda bestämmelser om distansförsäljning, dvs. vad avser skattepliktiga varor som förvärfvas av någon som inte är godkänd upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad

<sup>1</sup> EGT nr L 336, 27.12.1977, s. 15.

varumottagare och där säljaren ombesörjer leveransen. Det är således fråga om varor som har blivit tillgängliga för konsumtion, dvs. för vilka skattskyldighet redan inträtt. Vid distansförsäljningar skall punktskatt betalas i destinationslandet och skatten förfaller hos säljaren när leverans sker, jfr 20 § 5. Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan leverans sker och sörja för betalning av skatten efter varornas ankomst samt föra räkenskaper över leveranserna. Det är säljarens hemlands myndigheter som skall se till att dessa förpliktelser uppfylls. Närmare föreskrifter i dessa avseenden bör utfärdas som tillämpningsföreskrifter.

## Återbetalning av skatt

### 29 §

Genom paragrafen regleras återbetalning av skatt. Paragrafen grundar sig på artikel 22 i cirkulationsdirektivet där det framgår att punktskatt kan återbetalas till en näringsidkare som i sin verksamhet försäljer varor till ett annat medlemsland för vilka skatten är betald i hans hemland och där varorna inte längre är avsedda för konsumtion i det landet. Ett medlemsland har rätt att vägra återbetalning om inte ansökan är formellt korrekt. Enligt artikel 22.2 gäller i huvudsak följande förutsättningar för återbetalning:

- a) avsändaren skall före leverans ansöka om återbetalning hos sitt lands beskattningsmyndighet och visa att skatten är betald där,
- b) varorna måste åtföljas av ett ledsagardokument,
- c) avsändaren skall till sitt lands beskattningsmyndighet sända in det exemplar av ledsagardokumentet som mottagaren returnerat med sin bekräftelse (returexemplaret) samt ett dokument som antingen styrker att säkerhet för skattens betalning har blivit ställd i destinationslandet eller utvisar adressen till skattemyndigheten i destinationslandet och datum för den myndighetens accepterandet av deklarationen och deklarationens referens- eller registreringsnummer.

I vissa fall, särskilt vid s.k. distansförsäljning enligt 28 §, får återbetalning dock ske först när det visats att skatten har betalats i mottagarlandet.

Regeringen föreslår i enlighet med ovanstående att den punktskatt som har betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat medlemsland, där skatt också skall betalas, efter ansökan kan återbetalas av den svenska beskattningsmyndigheten.

I paragrafens andra stycke anges att återbetalning av den punktskatt som betalats i Sverige vid sådan försäljning som avses i 28 § (distansförsäljning), kan ske efter ansökan. Den som begär återbetalning skall visa att skatten har betalats i Sverige samt att varorna dessutom beskattats i mottagarlandet. I likhet med vad som gäller för ett flertal andra punktskatter anges att ansökan skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in inom ett år från kvartalets utgång. Ansökan för ett visst kalenderkvartal bör omfatta alla leveranser som skett under kvartalet. Att

ansökan skall omfatta kalenderkvartal beror i första hand på administrativa skäl. Utredningen har utgått i från att de näringsidkare som eventuellt kommer att bedriva distansförsäljning gör det i större omfattning samt att de i normalfallet är upplagshavare. I de fallen vore det administrativt olämpligt att begära ansökan om återbetalning före varje leverans. Regeringen delar denna uppfattning. Av artikel 22 i cirkulationsdirektivet kan utläsas att ett förenklat återbetalningsförfarande är möjligt i de fallen säljaren är en godkänd upplagshavare. Distansförsäljaren skall inte utställa något förenklat ledsagardokument eftersom försäljningen sker till andra än näringsidkare. Dessutom är distansförsäljaren skattskyldig fullt ut i mottagarlandet för sina leveranser dit.

Av paragrafens tredje stycke framgår att den som i övriga fall begär återbetalning skall före avsändandet av varorna ge in en ansökan om återbetalning. Det är givet att en återbetalning dessutom kräver att beskattningsmyndigheten har uppgift om att den svenska skatten har betalats. Vidare skall det exemplar av det förenklade ledsagardokumentet som skall åtfölja varor under transport och som mottagaren returnerat efter undertecknande (returexemplaret), ges in till beskattningsmyndigheten. Dessutom skall sökanden för beskattningsmyndigheten förete ett dokument som visar att skatten betalats eller att säkerhet för skattens betalning i mottagarlandet har blivit ställd.

Ett alternativ kan enligt direktivet vara att uppvisa accept från behörig myndighet i destinationslandet av en deklaration som ingivits dit. Utredningen har inte kunnat bedöma om en sådan ordning är praktiskt genomförbar. Är så fallet bör, enligt regeringens mening, ett dylikt förfarande kunna utgöra tillräcklig säkerhet för att skatten blir betald i mottagarlandet.

Angående fjärde stycket – se under 27 §.

### 30 §

Paragrafens första stycke gäller återbetalning av tobaksskatt för tobaksvaror som exporterats till tredje land. Det är fråga om återbetalning av skatt på varor som släppts fria för konsumtion i Sverige, dvs. skatten har betalats här i landet. Den som erlagt den svenska tobaksskatten kan ansöka om återbetalning hos beskattningsmyndigheten för tobaksvaror som exporterats till tredje land.

Paragrafens andra stycke medger att en näringsidkare enligt 13, 14 eller 15 §, som mottagit varor från ett annat EG-land och som enligt 20 § 2,3 eller 4 erlagt skatt här i samband med mottagandet, kan få återbetalning om varorna återsänds till den utländske upplagshavaren på grund av återgång av köp vid fel i varan etc.

Återbetalning skall i fall som avses i första eller andra stycket givetvis inte ske annat än om det finns tillfredsställande bevisning om att varorna lämnat landet. I exportfallet bör krävas tulldokumentation som styrker exporten. I fall som avses i andra stycket krävs att ett förenklat ledsagardokument enligt 26 § använts, och att returexemplaret återkommit med bestyrkande av att varorna anlänt till det andra EG-landet.

Av praktiska skäl bör återbetalning i de nu angivna fallen omfatta kalenderkvartal och återbetalning bör inte medges för belopp som understiger 1 500 kr för ett kalenderkvartal.

### 31 §

Paragrafen är utformad i överensstämmelse med bl.a. 8 § lagen (1990:587) om svavelskatt. Eftersom den som ansöker om återbetalning inte gör det i egenskap av skattskyldig kan något ansvar enligt skattebrottslagen (1971:69) inte komma ifråga.

## Avdrag

### 32 §

Som framgått under 20 § har regeringen valt att i princip behålla en bruttoredovisning av skatt även för de EG-anpassade punktskatterna. Bruttoredovisningen bygger på att all försäljning och annat ianspråktagande av de skattepliktiga varorna skall tas upp i deklarationen. I syfte att undanta viss försäljning eller förbrukning från beskattning har särskilda avdragsregler tagits in i de olika punktskatteförfattningarna. För vissa specifika situationer har dock föreslagits undantag från skattskyldighet, se 21 §.

Som framgått ovan innebär regeringens förslag om rätt till avdrag i deklarationen för de registrerade upplagshavarna att skattebefrielse uppnåts i skattetekniskt hänseende.

I förevarande paragraf a) föreslås avdragsrätt för varor som återtagits i samband med återgång av köp, vilket motsvaras av nuvarande lags 7 § b). Motsvarande avdragsregel finns i övriga punktskatteförfattningar. En förutsättning för att avdrag skall medges är att kreditnota till fullt belopp har utfärdats.

Avdrag för skatt på tobaksvaror som förstörts genom olyckshändelse eller force majeure grundas på artikel 14.1 i cirkulationsdirektivet. Dessa typer av varuförluster är, tillsammans med förluster enligt 21 § a), de enda förluster som enligt direktivet kan medföra befrielse från skatt. Andra typer, t.ex. förluster som hänförs till bristande betalning från köpare (kundförlust), kan därför inte längre medföra avdrag. Avdrag för skatt på varor som förstörts genom olyckshändelse eller liknande skall kunna styrkas genom intyg e.d. från försäkringsbolag, polis etc. (motsvarande avdragsregel avseende varumottagare föreslås i 33 §). Enligt direktivbestämmelsen finns ett krav på att myndigheten skall konstatera att varorna ifråga förstörts genom olyckshändelse eller liknande för att befrielse från skatt kan komma ifråga. Upplagshavaren får i dessa fall yrka avdrag i sin deklaration. Kontroll kan sedan ske på vanligt sätt genom fördjupad deklarationsgranskning och skatterevision i enlighet med 3 kap. LPP. Enligt artikel 14.3 i cirkulationsdirektivet skall skatten på de förluster som inte medför befrielse erläggas i enlighet med den skattesats som är gällande vid den tidpunkt förlusten inträffade eller, om den tidpunkten inte kan fastställas, när förlusten konstaterades.

I paragrafens c) föreslås avdrag för de varor för vilka svensk punktskatt tidigare betalats av upplagshavaren. Motsvarande regel finns i nuvarande lags 7 § a) och finns för övrigt i de flesta av punktskatteförfattningarna. Regeln är till för att undvika dubbelbeskattning av de varor som t.ex en nyregistrerad upplagshavare kan ha i sitt lager vid den tidpunkt från vilken registreringen skall gälla. Den som vill yrka avdrag för ingående lager vid registreringstillfället bör därför inventera och upprätta förteckning över detta lager. Någon uttrycklig regel av detta slag finns inte i cirkulationsdirektivet. Regeringen anser emellertid att praktiska skäl finns för att tillåta en sådan ordning.

Avdrag för skatt på vara som exporterats eller förts till frizon, d), motsvaras av den nuvarande lagens 7 § c). Det är således här fråga om utförsel till länder utanför EG eller att varan står under tullkontroll. För att avdrag skall medges krävs att den skattskyldige upplagshavaren iakttagit den ordning som finns i 25 §. Normalt förutsätts således för avdrag att ett attesterat exemplar av ledsagardokumentet visar exporten.

Export av punktskattepliktiga varor regleras i artikel 19.4 i cirkulationsdirektivet. När punktskattepliktiga varor som omsätts under suspensionsordningen utförs skall utfartstullanstalten (customs office of exit), dvs. den tullanstalt där varorna lämnar gemenskapen, attestera exporten på ledsagardokumentet. Tullmyndigheten skall återsända det attesterade exemplaret av ledsagardokumentet till avsändaren.

Parallellt sker följande förfarande i grova drag inom tullprocedurens ram. Vid export skall enligt ministerrådets förordning nr 2913/92 Community Customs Code - tullkoden – exportanmälan som huvudregel lämnas till tullmyndigheten som "är ansvarig för övervakningen av den plats där exportören är etablerad" ("exportörens kontrolltullanstalt") eller den plats där varorna förpackas eller lastas för exportsändning (artikel 161.5 i tullkoden).

Sker utförseln vid annan tullanstalt skall denna förvissa sig om att det presenterade godset motsvarar det som tulldeklarerats och skall övervaka den fysiska utförseln samt bestyrka denna genom påskrift på baksidan av det medföljande enhetsdokumentet blad 3. Det skall återlämnas till den person som presenterat det för vidarebefordran.

I förevarande paragrafs e) och f) föreslås avdrag för vara som lagts upp på tulllager som inrättats för förvaring av proviant eller levererats för försäljning till exportbutik och motsvaras av nuvarande lagens 7 § d). Provianteringslager är enligt nuvarande 35 § tullförordningen (1987:1114) avsett för förvaring av oförtullade varor som skall användas för proviantering eller utrustning av fartyg eller luftfartyg, försäljning i exportbutik, försäljning till den som har rätt till tullfrihet enligt nu gällande 6 § första stycket lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. (diplomater m.fl.) eller exportförsäljning.

Angående exportbutiker bör följande anmärkas. De grundläggande EG-reglerna förutsätter att skattefri försäljning till resande endast kan ske vid resa till tredje land. Övergångsvis, t.o.m. den 30 juni 1999, kan emellertid varor i viss utsträckning säljas skattefritt i exportbutiker, på flygplatser och i hamnar även vid resa mellan EG-länder. Detsamma



gäller för försäljning ombord på fartyg eller flygplan vid resa mellan EG-länder. I dessa fall gäller emellertid att den skattefria försäljningen endast får omfatta vissa kvantiteter för varje resande och vid varje resetillfälle. Reglerna finns såvitt gäller punktskatter i artikel 28 i cirkulationsdirektivet, och vad gäller mervärdesskatt i artikel 28k i det s.k. sjätte mervärdesskattedirektivet. Eventuell försäljning utöver dessa kvantiteter skall beskattas fullt ut med punktskatt och mervärdesskatt. Regeringen avser att återkomma med förslag till nödvändig anpassning av den svenska lagstiftningen i dessa delar.

### 33 §

Paragrafen innehåller en avdragsregel för den registrerade eller oregistrerade varumottagaren och har sin grund i cirkulationsdirektivets artikel 14.1. Varumottagaren kan i sin deklaration göra avdrag för skatt på tobaksvaror som under transporten till honom förstörts genom olyckshändelse eller force majeure. Lagrådet har påpekat att sådant avdrag även bör tillkomma en skatterepresentant som avses i 15 §. En sådan regel har införts i paragrafen. Avdraget skall kunna styrkas genom intyg e.d. från försäkringsbolag, polis etc. I skattetekniskt hänseende inträder således skattskyldighet enligt 20 § 2 och 3 vid mottagandet av skattepliktiga varor även för varor som har förstörts under transporten och den skattskyldige kan därefter yrka avdrag. Bakgrunden härtill är att enligt direktivbestämmelsen skall medlemslandets myndighet konstatera att varorna ifråga förstörts genom olyckshändelse eller liknande för att befrielse från skatt kan komma ifråga.

### Förfaranderegler m.m.

#### 34 §

Förfarandebestämmelserna i LPP skall tillämpas. Detta gäller reglerna om skattekontroll, beskattningsbeslut, betalning av skatt, överklagande m.m.

#### 35 §

De beslut som anges i paragrafen utgör inte beskattningsbeslut. LPP är därför inte tillämplig. Detta får bl.a. till följd, för det fall att något annat inte föreskrivs, att det allmänna kommer att sakna både överklaganderätt och partsställning beträffande dessa beslut. Detta innebär i praktiken t.ex. att om beskattningsmyndigheten ger bifall till en ansökan har det allmänna ingen möjlighet att överklaga beslutet och om länsrätten bifaller ett överklagande av den enskilde blir länsrätten första och sista instans (jfr 31 § lagen /1957:262/ om allmän energiskatt). I syfte att undvika denna effekt har utredningen föreslagit att RSV skall ha överklaganderätt och att RSV även bör föra det allmännas talan om den skattskyldige eler sökanden är klaganden. Regeringen delar denna uppfattning.

Besluten överklagas till allmän förvaltningsdomstol. Enligt reglerna i lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar innebär detta att

överklagande skall ske till länsrätten. Tiden för överklagande är tre veckor, vilket följer av 23 § förvaltningslagen (1986:223).

I tredje stycket anges att beslut enligt 5 § kan överklagas av säljaren och av Riksskatteverket. Det är inte heller här fråga om något beskattningsbeslut eftersom säljaren inte är skattskyldig. Reglerna i förvaltningslagen blir tillämpliga.

Antalet överklagade beslut rörande punktskatter på tobak och alkohol drycker är i dag mycket lågt. Den omständigheten att en del nya typer av beslut kan överklagas enligt den nya tobaksskattelagen och den nya alkoholskattelagen samt att RSV ges talerätt bedöms endast marginellt påverka förvaltningsdomstolarnas målmängd.

### 36 §

Paragrafen grundar sig på artikel 15a i cirkulationsdirektivet där det anges att myndigheterna i varje medlemsstat skall införa en elektronisk databas som skall innehålla register över personer som är godkända upplagshavare eller registrerade varumottagare och register över de lokaler som är godkända som skatteupplag. Registret skall enligt direktivet innehålla följande uppgifter:

- a) registreringsnummer för personerna eller skatteupplagen,
- b) personernas eller skatteupplagens namn och adress,
- c) kategori av varor som får tas emot eller lagras av personen eller skatteupplaget,
- d) adressen till den myndighet som kan kontaktas för vidare information,
- e) tidpunkt för registrering och dess eventuella giltighetstid.

Uppgifter enligt punkterna a)-d) skall utlämnas till behöriga myndigheter i varje medlemsland. I de fall punkt e) inte lämnas automatiskt, skall dessa uppgifter lämnas ut på begäran. Samtliga uppgifter får endast användas till att efterforska en persons eller ett skatteupplags godkännande, registrering eller liknande.

De behöriga myndigheterna i varje enskilt EG-land skall (artikel 15a.4) tillförsäkra att personer som är involverade i omsättningen av skattepliktiga varor inom europeiska gemenskapen har rätt att inhämta bekräftelser på de uppgifter som registrerats i enlighet med denna artikel.

Alla uppgifter, oavsett i vilken form, som lämnas med stöd av artikel 15a skall åtnjuta samma sekretesskydd som liknande uppgifter har enligt den aktuella medlemsstatens lagstiftning. Detta hindrar dock inte att den behöriga myndigheten i det EG-land som begär uppgiften kan använda den för närliggande ändamål, om detta är tillåtet enligt den utlämnande statens lagstiftning.

Regeringen föreslår, i enlighet med utredningens förslag, i förevarande paragraf att hos beskattningsmyndigheten skall inrättas ett särskilt register med hjälp av automatisk databehandling (ADB) med ändamål och innehåll som anges i cirkulationsdirektivet. Tillgång till uppgifter om huruvida en upplagshavare eller en varumottagare är registrerad i ett visst land är nödvändig för att skattepliktiga varor skall kunna cirkulera obeskattade inom EG. En svensk upplagshavare måste veta om hans köpare i Sverige

är en godkänd upplagshavare eller inte eftersom skattskyldighet inträder när leverans sker till köpare som inte är upplagshavare, se 20 § 1 a). En svensk upplagshavare måste på samma sätt känna till om hans köpare i det andra EG-landet är godkänd upplagshavare eller registrerad varumottagare. Även uppgifter om adress m.m. till godkända skatteupplag är nödvändiga. Upplagshavare i andra EG-länder har motsvarande behov av tillgång till dessa uppgifter, bl.a. från Sverige.

Registret skall inte inrättas och föras för svensk myndighets beskattningsverksamhet. Bestämmelserna om skattesekretess i 9 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) blir därför inte tillämpliga på uppgifterna i registret. En annan sak är att uppgift i registret kan komma att ingå i ett beskattningsärende hos myndigheten och därmed omfattas av skattesekretessen i 9 kap. sekretesslagen. Med undantag för den särskilda sekretessen i 7 kap. 16 § sekretesslagen torde inte uppgifterna i registret komma att omfattas av annan sekretess. Sistnämnda bestämmelse behandlas nedan.

Registret kan undantagsvis komma att innehålla uppgifter om enskilda personer, s.k. personuppgifter. Därmed blir datalagens (1973:289) regler om personregister tillämpliga på registret. Även bestämmelsen om den särskilda sekretessen i 7 kap. 16 § sekretesslagen för utlämnande av personuppgift i personregister kan bli tillämplig, särskilt som uppgifterna i registret avses att lämnas ut till enskilda, myndigheter (t.ex. tullen) och till beskattningsmyndigheter i andra EG-länder med hjälp av ADB-teknik. Enligt denna bestämmelse gäller bl.a. sekretess för utlämnande av personuppgifter ur ett personregister till beskattningsmyndigheter i de av EG:s medlemsländer som inte anslutit sig till Europarådets konvention om skydd för enskilda vid automatisk databehandling av personuppgifter.

På grund av skyldigheten att uppfylla cirkulationsdirektivets artikel 15a är det därför lämpligt att direkt i lag besluta om registrets inrättande, ändamål och innehåll och om utlämnande av uppgifter med hjälp av ADB.

En föreskrift om registrets inrättande föreslås i paragrafens första stycke. Registrets ändamål och innehåll anges i andra och tredje styckena. Att registret även skall innehålla motsvarande uppgifter som inhämtats från andra EG-länder framgår av tredje stycket.

Uppgifter om upplagshavare, registrerade varumottagare och skatteupplag i Sverige avses inhämtas till det nya registret på medium för ADB från det personregister som används vid beskattningen av bl.a. skattskyldiga för punktskatter. Detta register förs med stöd av Datainspektionens tillstånd enligt datalagen. Registeransvarig för detta register är Skattemyndigheten i Kopparbergs län. För uppgifterna i registret gäller s.k. absolut sekretess enligt 9 kap. 1 § sekretesslagen. En särskild föreskrift bör därför införas i form av en uppgiftsskyldighet för att uppgifterna i registret skall kunna inhämtas till det nya registret.

Avsikten med registret är att enskilda och myndigheter i Sverige och beskattningsmyndigheter i andra EG-länder skall kunna få besked om huruvida registrering och godkännande föreligger i aktuella avseenden. Detta skall givetvis kunna ske på telefon, med post eller telefax, men

även genom användande av ADB-teknik. Behovet för enskilda och myndigheter inom landet torde därvid kunna tillgodoses genom terminalåtkomst till registeruppgifterna. I paragrafens fjärde stycke föreslås att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får medge terminalåtkomst. Ett alternativ till terminalåtkomst är att lämna uppgifterna på ett ADB-medium, t.ex. genom att distribuera disketter till leverantörer m.fl. som behöver uppgifterna. På grund av datalagens regler föreslås emellertid inte ett sådant utlämnande. Utlämnande på ett ADB-medium torde nämligen kräva Datainspektionens tillstånd för varje mottagare att föra de personregister som uppstår.

När det gäller utlämnande av uppgifter till behöriga myndigheter i andra EG-länder, är avsikten i artikel 15a.3 cirkulationsdirektivet att utlämnandet av uppgifterna, bortsett från e) ovan, skall ske automatiskt, dvs. utan särskild begäran. Det bör därför ges möjlighet att utnyttja medium för ADB och teleöverföring för detta utlämnande. Som ovan nämnts kan dock 7 kap. 16 § sekretesslagen bli tillämplig. Lagrummets andra stycke innebär bl.a. att sekretess gäller för personuppgifter i personregister som, utan Datainspektionens medgivande utlämnas till skattemyndigheter i stater som inte anslutit sig till Europarådets konvention om skydd för enskilda vid automatiskt databehandling av personuppgifter. Av EG-länderna har Italien och Grekland ännu inte anslutit sig till denna konvention. Även om sekretess föreligger får uppgifter emellertid, enligt 1 kap. 3 § tredje stycket sekretesslagen, lämnas ut till utländsk myndighet om utlämnandet sker i enlighet med särskild föreskrift i lag eller förordning. I paragrafens femte stycke föreslås därför att utlämnande till skattemyndigheter i annat EG-land skall få ske på medium för ADB eller på annat sätt. Anledningen härtill är att göra sättet för utlämnande tydligt eftersom det redan nu kan förutses att uppgifterna skall lämnas på t.ex. magnetband, disketter eller via teleöverföring.

Bestämmelser om bevarande och gallring av allmänna handlingar hos myndigheter finns i arkivlagen (1990:782). I paragrafens sista stycke finns regler om gallring av registret.

## **Skattskyldighet m.m. för snus och tuggtobak**

### **37 §**

Skattesatserna på snus och tuggtobak föreslås oförändrade med undantag för den uppräknings som skall ske med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget. Här finns, som tidigare nämnts, inga EG-regler.

### **38 §**

Även om EG-direktiven om tobaksbeskattning inte omfattar snus och tuggtobak är dock medlemsländerna oförhindrade att ha nationella punktskatter under förutsättning att beskattningen inte kräver gränskontroller.

Med anledning härav föreslås i punkten 1 att den som inom landet yrkesmässigt tillverkar snus och tuggtobak skall vara skattskyldig på samma sätt som enligt gällande lagstiftning (3 § LTS).

I punkten 2 anges att den som till Sverige från ett annat EG-land yrkesmässigt för in eller tar emot snus eller tuggtobak är skattskyldig. Enligt punkten 3 är den skattskyldig som från tredje land importerar snus eller tuggtobak.

Det kan anmärkas att EG har särskilda restriktioner för marknadsföring och försäljning av vissa sorters snus (s.k. vått snus). De här föreslagna reglerna avser alla former av snus, oavsett i vad mån införsel etc. kan vara begränsad för vissa sorter.

### 39 §

Den som tillverkar snus eller tuggtobak skall obligatoriskt vara registrerad hos beskattningsmyndigheten. Regeln motsvaras av nuvarande lags 3 § 1.

Enligt gällande regler (4 § LTS) får den som importerar varor i större omfattning, eller om det annars finns särskilda skäl, ansöka om registrering som skattskyldig. Regeringen föreslår att motsvarande regler även skall gälla för den som från ett annat EG-land för in eller tar emot snus eller tuggtobak.

### 40 §

I paragrafen anges när skattskyldigheten inträder. Vid leverans inträder skattskyldigheten när registrerad skattskyldig levererar till köpare som inte är registrerad. I övrigt motsvaras paragrafens första stycke av nuvarande lags 5 § första och andra styckena.

I andra stycket anges att skattskyldigheten för den som inte registrerats enligt 39 § och som från ett annat EG-land för in eller tar emot snus och tuggtobak, inträder när varorna förs in i Sverige. Reglerna i 22 § andra stycket skall då tillämpas, vilket innebär att deklaration skall lämnas när varorna förs in i landet.

### 41 §

I paragrafen anges att vid import från tredje land skall skatten betalas till tullmyndigheten, om importören inte är registrerad enligt 39 §. Regeln motsvaras av nuvarande lags 5 § tredje stycke.

Av andra stycket framgår att vissa bestämmelser i lagen (återbetalning av skatt, avdrag m.m.) även skall gälla för snus och tuggtobak. Vad som i de bestämmelserna sägs om upplagshavare skall i stället avse den som är registrerad som skattskyldig för snus och tuggtobak enligt 39 §.

## Skatteomräkning

### 42 §

Paragrafen motsvaras av nuvarande lags 2 och 2 a §§. Hösten 1993 beslutades att bl.a. tobaksskatten, för vart och ett av kalenderåren 1995 t.o.m. 1998, årligen utan riksdagens medverkan skall omräknas så att punktskattesatserna följer den allmänna prisnivån. I likhet med vad som gäller beträffande inkomstskatten beslutades att den allmänna prisutveck-

lingen skall mätas genom förändringar av konsumentprisindex (KPI). För 1994 som var utgångsåret i det nya systemet beslutades dock en uppräknings av 1993 års skattesatser med 4 procent. Samma förfaringssätt bör tillämpas för år 1995, dvs. att hänsyn tas till förändringarna i den allmänna prisnivån vid riksdagens bestämmande av skattesatserna för 1995. Detta har beaktats i de skattesatser som föreslagits, vilka är uppräknade med 2,6 procent i förhållande till den skattenivå som nu gäller. Den första "automatiska" uppräknings av skattesatserna kommer således att göras under hösten 1995 för skatteuttaget som skall gälla under 1996. Lagrådet har påpekat att skatten på cigaretter aldrig kommer att tas ut enligt 2 § under 1995. Paragrafens första stycke har utformats i enlighet härmed.

Vad gäller skatten på cigaretter enligt 2 § skall uppräknings avse styckeskatten men inte den värdebestämda delen av skatten.

## 16.2 Förslag till lag om alkoholskatt

### Inledning

Alla artikelhänvisningar i det följande avser rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmoniserad skattstruktur för alkohol och alkoholdrycker, om inget annat anges.

I direktivet anges det skattepliktiga området för alkoholdrycker delvis med utgångspunkt i EG:s tulltaxa (CN = Combined Nomenclature). Den nuvarande svenska tulltaxelagen (1987:1068) är, i likhet med EG:s tulltaxa, utarbetad på grundval av en internationell konvention rörande ett system för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (Harmonized System, HS-konventionen). Den svenska tulltaxans kapitelrubriker och tulltaxenummer överensstämmer med EG:s tulltaxa. Dessutom har dock EG:s tulltaxa, där varorna benämns i enlighet med en s.k. Kombinerad Nomenklatur kod (CN codes), flera led av underrubriker som saknar motsvarighet i den nuvarande svenska tulltaxan. Vid ett medlemskap kommer dock EG:s tulltaxa att införlivas med svensk rätt. I föreliggande lagförslag har därför ändring gjorts på så sätt att "tulltaxen" ändrats till nr i Kombinerade Nomenklaturen enligt förordningen EEG 2658/87.

De nuvarande svenska skattereglerna finns i lagen (1977:306) om dryckesskatt (LDS).

### Lagens tillämpningsområde

#### 1 §

Här regleras vilka varor som skall omfattas av alkoholskatten. Skattepliktens omfattning för de olika produkterna preciseras närmare i följande paragrafer. Till skillnad mot nuvarande dryckesskattelag finns inga hänvisningar till den nya alkohollag som regeringen lämnar förslag om till riksdagen under innevarande höst (prop. 1994/95:000). Det är

nödvändigt att en direkt koppling sker till skattepliktsbestämmelserna sådana de uttrycks i direktivet, dvs. med anknytning till EG:s tulltaxa.

Prop. 1994/95:56

## Skatt på öl

### 2 §

Enligt artikel 2 i EG direktivet förstås med begreppet öl alla varor som är hänförliga till KN-nr 2203 (öl gjord av malt) eller andra varor som innehåller en blandning av öl och icke-alkoholhaltiga drycker hänförliga till KN-nr 2206 och som i båda fallen har en verkligt alkoholhalt som överstiger 0,5 volymprocent. Detta innebär att det nuvarande lättölet (högst 2,25 volymprocent), som nu inte är skattepliktigt, i princip skall föras in under skatteplikten.

Skatten enligt artikel 3 beräknas med ledning av antingen dryckens stamvörtstyrka uttryckt i måttenheten grader Plato eller verklig alkoholhalt uttryckt i volymprocent per hektoliter färdig produkt. Hänsyn behöver inte (men får) tas till delar av hela procent. Om skatten beräknas på grundval av stamvörtstyrkan uttryckt i grader Plato är det tillåtet att indela dryckerna i vissa kategorier och ha samma skattesats inom samma kategori.

Enligt artikel 4 i rådets direktiv 92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av skattesatserna på alkohol och alkoholdrycker, uppgår minimiskattesatsen på öl till 1,87 ECU per hektoliter och volymprocent alkohol.

Reducerad skattesats får tillämpas för öl som tillverkas av mindre, fristående bryggerier. Skattesatsen får reduceras med högst 50 procent (artikel 4). Några reduktioner för mindre bryggerier föreslås inte.

Reducerade skattesatser får vidare användas för öl med en verklig alkoholhalt om högst 2,8 volymprocent (artikel 5). Enligt ett uttalande av ECOFIN i samband med att direktivet antogs kan detta förstås så att även en 0-skattesats får tillämpas. För Sveriges del innebär detta att en 0-skattesats kan tillämpas på det nuvarande lättölet som har en alkoholstyrka på högst 2,25 volymprocent. Även sådant öl, med alkoholstyrka överstigande 0,5 volymprocent, skall dock omfattas av skatteförfarandet.

Till följd av direktivets bestämmelser kan skatten inte bestämmas efter de indelningar som nu tillämpas, dvs. lättöl, öl och svagt respektive starkt starköl. Skatten uttrycks i ett visst belopp per liter och volymprocent alkohol, varvid även delar av en hel volymprocent beaktas.

Den föreslagna skattesatsen på öl av kategorin starköl, alkoholhalt över 3,5 volymprocent, har beräknats så att statens skatteintäkter från försäljning av sådant öl blir oförändrad, vartill läggs uppräknningen med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen. Skattesatsen för öl sådant öl blir då 2,33 kr per liter och volymprocent alkohol.

Sverige har i förhandlingarna om ett medlemskap i EG utverkat att under en övergångstid om tre år få tillämpa en reducerad skattesats för öl med en alkoholhalt som inte överstiger 3,5 volymprocent, folköl. Tills vidare behöver således en beskattning av folkölet inte stå i proportion till

alkoholstyrkan. Därför föreslås i paragrafens tredje stycke att för öl med en alkoholhalt över 2,25 men inte över 3,5 volymprocent tas skatt ut med 0,91 kronor för varje volymprocent alkohol. Detta innebär att folkölets beskattning tills vidare blir oförändrad.

I paragrafens sista stycke anges att 0-skattesats gäller för lättöl.

## **Skatt på vin, andra jästa drycker än vin eller öl samt mellanklassprodukter**

### **3-5 §§**

Den nuvarande svenska vindefinitionen finns i 3 § lagen (1977:292) om tillverkning av drycker, m.m. (LDT) och där anges att med vin förstås dryck som är framställd genom jäsning av saft från druvor, bär, frukt eller rabarber och som innehåller mer än 1,8 viktprocent men högst 22 volymprocent alkohol. Motsvarande definition finns i regeringens förslag till ny alkohollag. I andra länder är det mycket vanligt att vinbegreppet är mer preciserat, man skiljer ofta på vin som framställs genom jäsning av färska druvor (druvvin) och vin från russin, andra bär, frukt, rabarber m.m. (fruktvin). I Sverige skall dock enligt förordningen (1933:78) angående beteckning för vissa slag av vin vid marknadsföring av vin som är framställt av annat än saft från färska druvor användas beteckningen fruktvin e.d.

Vid tillverkning av druvvin behövs normalt inte någon tillsats av socker, och sådan tillsats är i de vinproducerande länderna antingen förbjuden eller reglerad. Svenska frukter och bär innehåller däremot så lite socker att det normalt inte är möjligt att framställa vin av saft härav utan att tillsätta socker. Den svenska lagstiftningen innehåller dock ingen reglering av sockeranvändningen.

Den skattepliktiga omfattningen av vin m.m. i EG-direktivet är i första hand knutet till framställningssättet.

Enligt direktivet (artikel 8) förstås med begreppet *vin* varor som hänförs till KN-nr 2204 (vin av färska druvor, druvmust, annan än sådan enl. nr. 2009) och 2205 (vermut och annat vin av färska druvor, smaksatt med växter eller aromatiska ämnen) med en alkoholhalt om 1,2 - 15 volymprocent förutsatt att alkoholhalten uteslutande har uppkommit genom jäsning. Även på samma sätt framställda drycker med en alkoholhalt på över 15 men inte över 18 volymprocent omfattas, under förutsättning att drycken inte innehåller några tillsatser (sådana drycker är enligt uppgift från Vin & Sprit AB mycket ovanliga). Dessutom görs en uppdelning i mousserande vin och icke-mousserande vin.

Det vin som omfattas av artikel 8 är således i huvudsak vita viner, rödviner och roséviner, aperitifser samt vermut; allt under förutsättning att alkoholhalten inte överstiger 15 volymprocent (eller 18 volymprocent om inga tillsatser gjorts).

Med begreppet *andra jästa drycker än vin och öl* förstås, enligt artikel 12, varor som hänförs till KN-nr 2204 och 2205 men som inte omfattas av begreppet vin enligt artikel 8, och drycker som hänförs till KN-nr



2206 (t.ex. äppelvin, päronvin och mjöd). Alkoholhalten skall överstiga 1,2 men inte 10 volymprocent eller ha en alkoholhalt på över 10 men inte över 15 volymprocent om alkoholstyrkan uteslutande har uppkommit genom jäsning. Även beträffande andra jästa drycker gör direktivet en uppdelning mellan icke-mousserande och mousserande drycker.

Som exempel på drycker som omfattas av artikel 12 kan nämnas cider, päronvin, russinvin, risvin, palmvin och körsbärsvin.

Vid tillämpning av direktiven 92/84/EEG (skattesatser) och 92/12/EEG om den generella ordningen för punktskattepliktiga varor och om lagring, omsättning samt kontroll över dessa varor (cirkulationsdirektivet) skall hänvisningar till begreppet "vin" även omfatta begreppet "andra jästa drycker" såsom de här har definierats (artikel 15).

Enligt direktivet (artikel 17) förstås med begreppet *mellanklassprodukter* (intermediate products) drycker med ett alkoholinnehåll på över 1,2 men inte över 22 volymprocent och som hänförs till KN-nr 2204, 2205 eller 2206 men som inte omfattas av de tidigare definierade dryckerna i artikel 2, 8 eller 12. Som "mellanklassprodukt" kan dock även behandlas dels alla "andra icke-mousserande jästa drycker" (artikel 12.1) som har ett alkoholinnehåll över 5,5 volymprocent om alkoholstyrkan inte uteslutande har uppkommit genom jäsning, dels alla "andra mousserande jästa drycker" (artikel 12.2) som har ett alkoholinnehåll på över 8,5 volymprocent om alkoholstyrkan inte uteslutande har uppkommit genom jäsning.

Inom begreppet "mellanklassprodukt" ryms således i huvudsak drycker med en alkoholhalt överstigande 15 men högst 22 volymprocent, dvs. drycker som på grund av alkoholstyrkan inte omfattas av definitionen av vin och andra jästa drycker. Som exempel på sådana mellanklassprodukter kan nämnas madeira, portvin, sherry och vermut. Även drycker som är alkoholsvagare omfattas när alkoholhalten inte uteslutande har uppkommit genom jäsning, t.ex. Kir som är en blandning av vitt vin och likör (13 procent).

Skatt på vin och andra jästa drycker skall utgå med ett fast belopp per hektoliter färdig dryck (artikel 9 resp. 13). Det är tillåtet att tillämpa samma eller olika skattesatser på mousserande och icke-mousserande vin, liksom för mousserande och icke-mousserande andra jästa drycker. Reducerade skattesatser får tillämpas om alkoholhalten inte överstiger 8,5 volymprocent. Det är tillåtet att ha flera reducerade skattesatser. Medlemsländer som den 1 januari 1992 tillämpade en högre skattesats på icke-mousserande viner med en alkoholhalt överstigande 15 men inte högre än 18 volymprocent får fortsätta att göra så. Den högre skattesatsen får dock inte vara högre än den skattesats som tillämpas för "mellanklassprodukter" (se nedan).

Mot denna bakgrund är det inget som hindrar att en 0-skattesats tillämpas för vin och andra jästa drycker med ett alkoholinnehåll om högst 2,25 volymprocent så att bl.a. cider med låg alkoholhalt även fortsättningsvis kan vara skattefritt i Sverige. Minimiskattesatsen för både mousserande och icke-mousserande vin är 0 ECU (artikel 5 i direktiv 92/84/EEG).

Beträffande skatt på "mellanklassprodukter" skall även den utgå med fast belopp per hektoliter färdig dryck (artikel 18). En reducerad skattesats får tillämpas om alkoholhalten inte överstiger 15 volymprocent. Den ordinarie skattesatsen får då reduceras med högst 40 procent och den reducerade skattesatsen får inte vara lägre än den ordinarie skattesatsen för "icke-mousserande vin" och "andra icke-mousserade jästa drycker".

Minimiskattesatsen för "mellanklassprodukter" är 45 ECU per hektoliter (artikel 4 i direktiv 92/84/EEG), vilket motsvarar 4,05 kr per liter vid en ECU-kurs om 9 kr.

Den nuvarande svenska skatteskalen innehåller ingen differentiering av vinprodukterna efter om de är mousserande eller icke-mousserande. Det föreslås inte heller nu någon sådan differentiering.

Den nuvarande svenska alkoholbeskattningen har inordnat alla alkoholdrycker, oavsett dryckesslag, i ett enhetligt skattesystem. Skatten relateras till dryckernas alkoholhalt och tas ut efter en progressiv skatteskala, dvs. den rena alkoholen beskattas hårdare ju högre alkoholhalt drycken har. Skatten är sammansatt av ett grundbelopp och – för drycker med en alkoholhalt som överstiger 19 volymprocent – ett tilläggsbelopp. För drycker vars alkoholhalt understiger 7 volymprocent har skattesatserna utformats utifrån de traditionella alkoholgränserna för maltdrycker och tillämpas även för andra drycker, t.ex. lågalkoholvin och cider. För drycker vars alkoholhalt överstiger 7 men inte 19 volymprocent utgår beskattningen från intervaller om 3 volymprocentenheter. Drycker med alkoholhalt överstigande 19 volymprocent har en skattesats för varje hel volymprocent. För drycker med en alkoholhalt mellan 19 och 39 volymprocent tas tilläggsbelopp ut som ökar vid var femte volymprocent. Drycker med alkoholhalt överstigande 39 volymprocent har en proportionell beskattning.

I det första intervallet, 7-10 volymprocent återfinns framför allt de tyska vita lättvinerna. I nästa intervall, 10-13 volymprocent, finns återstoden av lättvinerna, dvs. övriga vita viner, rött lättvin, rosévin och mousserande vin. I det följande intervallet, 13-16 volymprocent, finns de flesta lättvinsaperitiferna (t.ex. Dubonnet, Kir och Körsbärsvin). I intervallet 16-19 volymprocent finns den större andelen av de s.k. starkvinerna (sherry, vermut, madeira m.fl.).

För att anpassa skattebasen enligt EG-direktivet föreslås följande skatteskalor per liter färdig dryck.

– För *vin och andra jästa drycker än vin eller öl* med en alkoholhalt om högst 2,25 volymprocent föreslås 0-skattesats, dvs. detsamma som nu.

– För *vin och andra jästa drycker än vin eller öl* med en alkoholhalt överstigande 2,25 men inte över 4,5 volymprocent blir skatten 9,00 kr per liter, vilket innebär en sammanslagning av "skattesatserna" 2,25-3,5 resp. 3,5-4,5 volymprocent.

– För *vin och andra jästa drycker än vin eller öl* med en alkoholhalt överstigande 4,5 men inte över 7 volymprocent blir skatten 13,30 kr per liter.

— För *vin och andra jästa drycker än vin eller öl* med en alkoholhalt överstigande 7 men inte över 8,5 volymprocent blir skatten 18,30 kr per liter.

— För *vin, andra jästa drycker än vin eller öl* med en alkoholhalt överstigande 8,5 men inte 15 volymprocent och för *mellanklassprodukter* med en alkoholhalt om högst 15 volymprocent blir skatten 26,20 kr per liter. Skatten varierar för närvarande mellan 17,80 kr per liter och 38,10 kr per liter.

— För *vin* med en alkoholhalt överstigande 15 men inte över 18 volymprocent och för *mellanklassprodukter* med en alkoholhalt överstigande 15 men högst 22 volymprocent blir skatten 43,50 kr per liter. Här har skattesatsen beräknats på så sätt att skatten för mellanklassprodukter med ett alkoholinnehåll om högst 15 volymprocent dels inte får vara lägre än den ordinarie skattesatsen för "icke-mousserande vin" och "andra icke-mousserande jästa drycker", dvs. i förslaget 26,20 kr, dels får den reducerade skattesatsen inte vara reducerad med mer än 40 procent.

Av tabell i avsnitt 10 framgår skatteeffekterna för olika vindrycker.

## Skatt på etylalkohol

### 6 §

Enligt direktivet (artikel 20) avses med begreppet "etylalkohol" följande:

A. Produkter med en alkoholstyrka överstigande 1,2 volymprocent och som hänförs till KN-nr 2207 (odenaturerad etylalkohol med en alkoholhalt av minst 80 volymprocent; etylalkohol och annan sprit, denaturerade, oavsett alkoholhalt) och 2208 (odenaturerad etylalkohol med en alkoholhalt av mindre än 80 volymprocent; sprit, likör och andra spritdrycker; sammansatta alkoholhaltiga beredningar av sådana slag som används för framställningar av drycker), även om alkoholen ingår i en vara som hänförs till ett annat KN kapitel. Sålunda innefattar denna punkt principiellt även etylalkohol som ingår i parfym, färg m.m. Vidare kan här som exempel nämnas att det vid tulltaxering av s.k. varusatser – konsumentförpackningar innehållande olika varor – skall tulltaxeras såsom den beståndsdel som ger varusatsen dess huvudsakliga karaktär. Varusatser som innehåller alkohol förekommer för närvarande inte i Sverige men finns utomlands i form av t.ex förpackning för ostfondue med bl.a. ost och viss sorts alkohol som skall blandas i ostsmeten.

B. Produkter som hänförs till KN-nr 2204, 2205 och 2206 och som har en alkoholstyrka på över 22 volymprocent. Det är här alltså fråga om vin, vermut och andra jästa drycker där alkoholhalten överstiger 22 volymprocent.

C. Drickbar sprit med innehåll av andra produkter, antingen produkterna är upplösta i spriten eller ej. Som exempel kan här nämnas päronlikör i en flaska som även innehåller ett päron.

Det skattepliktiga området beträffande etylalkohol enl. direktivet är således mer omfattande än det svenska som enbart omfattar "spritdryck"

(sprit som är avsedd att förtäras som dryck) över 2,25 volymprocent alkohol.

Skatt skall utgå per hektoliter ren alkohol vid 20 grader C och beräknas på grundval av antalet hektoliter ren alkohol (artikel 21). Minimiskattesatsen för etylalkohol uppgår till 550 ECU per hektoliter ren alkohol (artikel 3 i direktiv 92/84/EEG), vilket motsvarar ca 61 kr per liter ren alkohol som i sin tur innebär att en liter 40-procentig sprit skall beskattas med minst 24,40 kr. Vidare sägs att medlemsstater som före 1993 tillämpat en skattesats på högst 1 000 ECU inte får sänka skattesatsen. Inte heller får de länder som tillämpat en högre skattesats än 1 000 ECU sänka den till under 1 000 ECU.

Den föreslagna skattesatsen har, efter att hänsyn tagits till förändringarna i det allmänna prisläget, beräknats så att statens totala intäkter av skatt på starksprit är oförändrade. Detta uppnås vid en skattesats på 474 kr per liter ren alkohol (ca 5 077 ECU per hektoliter ren alkohol).

EG-reglerna medger en lägre skattenivå för spritdrycker med alkoholstyrka om högst 10 volymprocent. Någon sådan särskild låg skattenivå föreslås inte.

Tabell över exempel på skatteeffekter för några produkter med olika alkoholstyrkor finns i avsnitt 11.

## Undantag från skatteplikten

### 7 §

Etylalkohol används – förutom som dryck – för en rad tekniska, industriella, medicinska, vetenskapliga och likartade ändamål. Vanligtvis nyttjas alkoholen som lösnings- eller rengöringsmedel i outspätt eller utspätt skick, med eller utan denaturering, men den används också som råvara för tillverkning av andra varor.

Den gällande svenska skatteplikten för alkohol omfattar spritdrycker, vin, öl och starköl. Med spritdryck menas sprit som är avsedd att förtäras som dryck. Sprit som är avsedd att användas för annat ändamål än som dryck faller då utanför definitionen på spritdryck. Teknisk sprit och alkoholhaltiga preparat eller alkoholhaltiga läkemedel är således inte spritdrycker och faller utanför det nuvarande skattepliktiga området.

Undantag från skatteplikt skall enligt artikel 27.1 i direktivet göras för vissa särskilt uppräknade varor och enligt 27.2 får vissa andra varor undantas från det skattepliktiga området under vissa villkor. Undantagen kan genomföras på så sätt att medlemsländerna kan återbetala de erlagda punktskatterna (artikel 22.6).

De varor som enligt direktivet *skall* undantas är sådana där distribution sker av alkohol som har blivit fullständigt denaturerat i överensstämmelse med landets föreskrifter. Detta undantag är villkorat av att bestämmelserna i direktiv 92/12/EEG (cirkulationsdirektivet) följs vid handeln med fullständigt denaturerad alkohol. Ett förenklat ledsagardokument skall, enligt artikel 5 i kommissionens förordning (EEG) nr 3649/92 av den 17 december 1992 om ett förenklat ledsagardokument vid omsättning av

punktskattepliktiga varor som har blivit tillgängliga för konsumtion i avsändarlandet, användas vid omsättning inom EG av fullständigt denaturerad alkohol.

Vidare skall undantag göras för alkohol som denaturerats och används för framställning av varor som inte utgör livsmedel, alkohol som används för att framställa vinäger, för att framställa vissa läkemedel, framställa smakämnen för tillverkning av livsmedel och icke-alkoholhaltiga drycker med en alkoholhalt som inte överstiger 1,2 volymprocent eller alkohol som används för framställning av livsmedel eller som fyllning, dvs. de i 20 § uppställda punkterna e)-h) samt regeln om undantag för tillverkningsprocesser där ingående alkohol är denaturerad i punkten i).

De varor som enligt direktivet *får* undantas är varor som används som analysprover, till nödvändiga produktionstester eller till vetenskapligt ändamål, varor som används för vetenskaplig forskning, för medicinskt bruk på sjukhus eller apotek, i tillverkningsprocesser, förutsatt att den färdiga produkten inte innehåller alkohol, samt för tillverkning av en delprodukt som inte är föremål för alkoholbeskattning enligt direktivet.

Det är för skattefrihet således i flertalet fall förutsatt att EG:s krav på denaturering följs. Direktivets artikel 27.3 ställer också krav på notificering av använda denatureringsämnen. Kommissionen har i förordning (EEG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaringsätt för fullständigt denaturering av alkohol i syfte av undantag från punktskatt, angett de olika medlemsländernas tillåtna denatureringsämnen. En sådan notificering förutsätts ske även för svensk del vid ett medlemskap.

Undantaget i denna punkt avseende denaturerade varor har utformats som undantag från skatteplikten. Övriga undantag enligt EG-direktivet har reglerats i 20 och 30 §§.

I paragrafen anges att vid försäljning av denaturerad alkohol till ett annat EG-land skall ett förenklat ledsagardokument upprättas av avsändaren, dokumentet skall åtfölja varorna under transporten. Bestämmelser om sådant förenklat ledsagardokument finns i 25 §. Oavsett om den som försäljer denaturerad alkohol är skattskyldig eller inte enligt denna lag, skall ledsagardokument upprättas enligt förslaget.

## 8 §

Se kommentaren till 9 § tobaksskattelagen. Dessutom har i punkt 7 angetts att den som annars i Sverige tillverkar etylalkohol är skattskyldig. Regeln avser den tillverkning av etylalkohol som inte är yrkesmässig dvs. otillåten hembränning. Enligt gällande 7 och 8 §§ LDT får tillverkning av sprit endast ske efter tillstånd. Spritdrycker får endast tillverkas av Vin & Sprit AB. I prop. 1993/94:000 föreslås emellertid ett nytt tillståndssystem för import, export, tillverkning och partihandel med alkoholdrycker. Enligt gällande lag kan den som tillverkar sprit utan tillstånd straffas med upp till fängelse i två år (27 § LDT). Dessutom skall enligt 37 § LDT "straffskatt" med sjuttiofem kr per liter betalas. Dessa regler om "straffskatt" återfinns inte i förslaget till ny alkohollag i prop. 1993/94:000. Enligt EG-reglerna skall alltid full alkoholskatt betalas för

all tillverkad etylalkohol. Något undantag från skatteplikt för tillverkning för privat bruk finns inte beträffande etylalkohol. Däremot kan tillverkning av öl, vin och andra jästa drycker få tillverkas i hemmet för privat bruk utan att varorna blir skattepliktiga.

### 9-19 §§

Se kommentarerna till 10-20 §§ tobaksskattelagen.

### 20 §

Beträffande reglerna om att skattskyldighet inte inträder för upplagshavare under förutsättningar som anges i a)-c), se kommentaren till 21 § tobaksskattelagen. Några regler om undantag för skatt på etylalkohol som förstörts under myndighetstillsyn eller varor som återanvänts vid tillverkning, b)-c), kan inte återfinnas i alkoholskattedirektivet. Det bör emellertid vara lämpligt att även införa bestämmelserna på alkoholområdet.

Bestämmelserna om övriga undantag från skatteplikt avser i dessa fall viss användning av vara vid tillverkning etc. enligt de EG-regler som angivits under 7 §. Så länge användningen sker inom ett godkänt skatteupplag (se vidare 9 och 11 §§) torde undantagen inte förorsaka några problem. Skattskyldighet bör då inte inträda vid användningen. Detta anges i förevarande paragraf.

Denna skattefrihet bör utsträckas till att omfatta alkohol som levereras för vetenskapligt ändamål utanför skatteupplaget, eller till apotek eller sjukhus för medicinskt ändamål (punkten j). Närmare föreskrifter om sådana leveranser bör kunna utfärdas som tillämpningsföreskrifter. Beskattningsmyndigheten bör kunna ställa krav på den dokumentation om användningen m.m. som måste finnas för att skattefri leverans skall kunna tillåtas.

Om varor som levereras skattefritt för vetenskapligt ändamål eller för medicinskt bruk etc, används för annat ändamål, skall beskattning ske i särskild ordning. En sådan regel har införts i tredje stycket.

Om annars en skattepliktig vara används för de angivna ändamålen (tillverkning m.m.) utanför skatteupplag måste emellertid en särskild ordning tillskapas för att åstadkomma en skattefrihet enligt paragrafen. För näringsverksamhet där alkohol lagras i större omfattning, kan ett godkännande som upplagshavare meddelas enligt 9 § 3. För andra som använder skattepliktig alkohol på sådant sätt som anges i paragrafen finns i huvudsak två möjligheter till att administrera en skattefrihet – ett försäkranssystem eller ett återbetalningssystem. Försäkranssystem, som tillämpas inom energiskattelagen, innebär att varor skattefritt får levereras mot försäkran om användningen. Detta är generellt sett mindre lämpligt i fråga om alkoholvarorna, bl.a. mot bakgrund av kontrollaspekten och av att ett försäkranssystem inte kan tillämpas i importfall eller vid införsel från andra EG-länder. Ett återbetalningssystem bör därför införas. Ett sådant system föreslås infört i 30 §.

Om det visar sig finnas behov därav, kan dock även övervägas att i vissa fall (utöver de som anges i punkten j), införa också en möjlighet till

skattefri leverans mot försäkrans. Kontrollaspekterna av en sådan ordning behöver då övervägas närmare.

### 21-29 §§

Se kommentarerna till 22-30 §§ tobaksskattelagen.

### 30 §

Se kommentaren till 20 §.

### 31-36 §§

Se kommentarerna till 31-36 §§ tobaksskattelagen.

### 37 §

Paragrafen motsvarar del av 10 § samt 11 § i nuvarande dryckesskattelag, och har kommenterats under 34 § tobaksskattelagen.

## 16.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam

### 9 §

Denna paragraf reglerar vilka som är skattskyldiga. I den gällande lydelsen av andra stycket anges att den som bedriver verksamhet inom landet är skattskyldig för skattepliktig reklamtrycksak som avser verksamheten och inkommer från utlandet, i den mån skatt för trycksaken inte har betalats vid införseln. Enligt gällande regler i 26 § skall dock reklamskatt normalt betalas till tullmyndigheten om reklamtrycksak som är skattepliktig enligt 5 § eller annonsblad som har utgivits utomlands införs till landet. Eftersom någon beskattning inte kommer att kunna ske vid gränsen av en skattepliktig vara som kommer från ett annat EG-land föreslås att andra stycket av paragrafen utvidgas till att även omfatta den som i yrkesmässig verksamhet distribuerar annonsblad som förts in till landet. Sådana annonsblad beskattas nu enligt reglerna i 26 §.

### 9 a §

Det föreslås att en ny paragraf införs i lagen av samma innebörd som i 22 kap. 6 § mervärdesskattelagen (1994:200). Paragrafen reglerar utländska skattskyldiga företagens skyldighet att här i landet företrädas av en representant när det gäller bl.a. redovisningen av reklamskatt.

### 26 §

Paragrafen har ändrats så att den endast behandlar införselbeskattning av skattepliktiga reklamtrycksaker enligt 5 § eller annonsblad som inkommer från tredje land, dvs. område utanför EG:s tullområde. I övrigt är reglerna oförändrade.

### 32 §

I paragrafen har tillagts att beslut om godkännande av en representant enligt 9 a § får överklagas till allmän förvaltningsdomstol.

Prop. 1994/95:56

## 16.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

### 1 kap.

#### 1 §

I första stycket 1 har tillagts att lagen skall tillämpas i fråga om den nya lagarna avseende den EG-anpassade tobaksskatten och alkoholskatten samt beträffande den nya lagen om skatt på energi som föreslås i prop. 1994/95:54 om ny lag om skatt på energi, m.m.

#### 2 §

I paragrafen har tillagts att vissa bestämmelser i lagen även gäller beträffande den föreslagna lagen om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen.

### 2 kap.

#### 2 och 8 §§

Här föreslås ändring för att undanta vissa skattskyldiga enligt EG-skatterna som får anses redovisa skatt och deklarerat för varje skattepliktig händelse. Detta gäller bl.a. för den oregistrerade varumottagaren och den som tillverkar skattepliktig vara utanför godkänt skatteupplag. Regeln har närmare kommenterats under 21 § tobaksskattelagen.

### 6 kap.

#### 1 §

I paragrafens tredje stycke anges nu att i frågor som rör beskattning enligt den nya lagen om skatt på energi kan förhandsbesked meddelas även efter ansökan av den som i större omfattning förbrukar eller avser att förbruka elektrisk kraft eller bränslen.



16.5 Förslag till lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69) och lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

Prop. 1994/95:56

Den föreslagna lagen (1994:000) om tobaksskatt, lagen (1994:000) om alkoholskatt och lagen (1994:000) om skatt på energi föranleder smärre följdändringar i 1 § skattebrottslagen (1971:69) och i 1 § lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.

## Sammanfattning

### Inledning

Ett svenskt medlemskap i EG innebär att betydande ändringar på punkt-skatteområdet behöver göras. Sverige måste införa det beskattningsförfarande och den beskattningsteknik som EG utvecklat för produkterna tobak, alkohol och mineraloljor. Beskattningsförfarandet vid handeln med andra EG-länder får inte bygga på formaliteter i samband med gränspasseringsringar då några gränskontroller inte får förekomma. Sådana punktskatter som inte kräver beskattningsåtgärder vid gränsen kan emellertid behållas även i fortsättningen.

I betänkandet lägger utredningen fram förslag till EG-anpassade skatte-regler för tobaks- och alkoholbeskattningen. Frågan om EG-anpassningen på mineraloljeskatteområdet behandlas av Energiskatteutredningen (Fi 1992:15).

### Beskattningsförfarandet för tobaks- och alkoholskatterna

De gemensamma förfarandereglerna för de tre varugrupperna tobak, alkohol och mineraloljor regleras i ett särskilt direktiv, 92/12/EEG, det s.k. cirkulationsdirektivet. Regelsystemet är komplicerat och avviker i hög grad från det beskattningssystem som nu tillämpas i Sverige. De skattepliktiga varorna skall kunna cirkulera fritt, dvs, utan beskattningskonsekvenser vid gränspasseringsringar, mellan medlemsländerna ända tills varorna når den slutlige konsumenten. Beskattning skall ske i konsumtionslandet. Regelsystemet bygger på vissa centrala begrepp, nämligen

- a) *upplagshavare*: en fysisk eller juridisk person som av myndigheterna i ett medlemsland givits tillstånd att som ett led i sin näringsutövning, i ett skatteupplag framställa, bearbeta, lagra och förflytta skattepliktiga varor utan att skatten förfaller till betalning; en upplagshavare skall ställa säkerhet för skattens betalning,
- b) *skatteupplag*: plats där en upplagshavare bedriver sådan verksamhet som anges i a),
- c) *registrerad varumottagare*: en fysisk eller juridisk person som inte är upplagshavare men som av myndigheterna i ett medlemsland har fått tillstånd att under suspension av skatten ta emot skattepliktiga varor från en upplagshavare i ett annat medlemsland; en registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för skattens betalning; skatten förfaller till betalning när den registrerade varumottagaren får varorna i sin besittning samt
- e) *oregistrerad varumottagare*: en fysisk eller juridisk person som inte är upplagshavare men som under suspension av skatten mera undantagsvis får ta emot skattepliktiga varor från en godkänd

upplagshavare i ett annat medlemsland; skatten förfaller till betalning och skall betalas i samband med att den oregistrerade varumottagaren får varorna i sin besittning; varumottagaren skall vidare innan leveransen till honom påbörjas dels till myndigheterna anmäla förhållandet, dels ställa säkerhet för skattens betalning.

EG:s cirkulationsdirektiv innebär således krav på en betydande omläggning av de regler som avser vem som är skattskyldig och när skattskyldigheten inträder. Dessa regler ersätter de nuvarande svenska bestämmelserna om skattskyldighet m.m. i de olika punktskattelagarna. EG-direktivet innebär dessutom att nya regler av kontrollkaraktär (t.ex. ledsagardokument), återbetalningsregler m.m. måste införas. Utredningen föreslår att den nuvarande svenska förfarandelagen behålls i princip oförändrad och att de nya EG-anpassade reglerna införs i respektive punktskattelag.

### **Tobaksskatten**

Utredningen föreslår att en helt ny lag om beskattning av tobaksvaror införs eftersom en svensk EG-anpassad tobaksbeskattning kräver omfattande ändringar. EG-direktiven på tobaksskatteområdet omfattar skatt på cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak. Gemensamt beskattningssystem saknas för snus och tuggtobak, som dock kan beskattas nationellt om beskattningsåtgärder inte krävs i samband med gränspasseringar till och från EG-området. I utredningens förslag till ny tobaksskattelag har införts särskilda regler för beskattning av snus och tuggtobak.

För cigaretter innebär EG-reglerna att punktskatt obligatoriskt skall tas ut i två delar. En del skall tas ut i ett fast belopp per cigarett, och den andra delen som en viss procentsats av detaljhandelspriset. Utredningen föreslår en sådan uppdelning i en fast del om 51 öre per cigarett och i en del som utgör 15,2 procent av detaljhandelspriset. Under en ettårig övergångstid föreslås emellertid en enhetlig styckesskatt på 73 öre per cigarett.

EG:s regler om skattenivåer på tobaksvaror är för cigaretternas del utformad så att punktskatten måste uppgå till minst 57 procent av detaljhandelspriset. Den svenska cigarettbeskattningen uppfyller inte det kravet. Sverige har dock i förhandlingarna med EG uppnått en fyraårig övergångsperiod i detta hänseende. Mot bakgrund härav bygger vårt förslag på en oförändrad svensk skattenivå på cigaretter.

För cigarrer, cigariller och röktobak föreslår utredningen i princip oförändrade beskattningsregler.

### **Alkoholskatten**

Det svenska beskattningen av öl, vin och sprit är sedan den 1 juli 1992 helt relaterad till alkoholhalten och reformen innebar ett väsentligt

närmande till det av EG beslutade beskattningssystemet av alkohol. Det svenska systemet överensstämmer ändå inte med EG-reglerna på en rad punkter. De nuvarande begreppen i den svenska lagen om dryckesskatt, som anknyter till alkohollagstiftningen, måste ändras. Ändringar måste även göras vad gäller avgränsningen av det skattepliktiga området. Ändringarna är så pass omfattande att utredningen föreslår en helt ny lag om alkoholskatt.

Utredningen föreslår att den svenska beskattningen på öl, liksom hittills, relateras till alkoholstyrkan. EG-reglerna tillåter dock inte någon progressivitet, så det nuvarande progressiva inslaget i den svenska skatteskalen för öl måste slopas. Skatten skall anges i ett visst belopp per liter och volymprocent alkohol, lika för alla ölsorter. Utredningen föreslår att den nya skattenivån för öl skall anges till 2,27 kr per liter och volymprocent alkohol, vilket innebär att statens skatteintäkter från försäljning av starköl blir oförändrade jämfört med nuvarande regler.

EG-reglerna tillåter att en reducerad skattesats får tillämpas för öl med en alkoholstyrka under 2,8 volymprocent. Reduktionen medger även att en s.k. 0-skattesats tillämpas. Utredningen föreslår att så sker för s.k. lättöl, dvs. öl med en alkoholhalt under 2,25 volymprocent.

För s.k. folköl, dvs öl med en alkoholstyrka om mer än 2,25 men högst 3,5 volymprocent innebär den EG-anpassade proportionella skatteskalen en kraftig skattehöjning. I förhandlingarna med EG om ett svenskt medlemskap har dock överenskommit om en treårig övergångsperiod, under vilken en reducerad skattesats kan tillämpas för folkölet. Utredningen föreslår därför en övergångsbestämmelse under vilken nuvarande skattenivå för folkölet kan behållas under tre år, dock med en skattesats som anges i förhållande till alkoholhalten.

Beträffande vin omfattar skatteplikten enligt EG-reglerna drycker med en alkoholhalt om 1,2-22 volymprocent. Dryckerna indelas, i huvudsak efter framställningssättet, i

- vin, dvs en produkt framställd av vindruvor, alkoholhalt högst 15 procent, i vissa fall upp till 18 procent
- andra jästa drycker, dvs. fruktvin, cider etc., alkoholhalt högst 15 procent
- mellanklassprodukter, dvs. "starkviner" m.fl. produkter, alkoholhalt högst 22 procent.

Även om en åtskillnad definitionsmässigt måste göras mellan dessa produkter, tillåter EG-reglerna att samma skattenivåer i huvudsak tillämpas. Utredningen föreslår en sådan ordning, som överensstämmer med nuvarande svenska regler. Den svenska skattenivån på vissa produkt-kategorier måste dock ändras. EG-reglerna förutsätter en enhetlig beskattningsnivå för vin med en alkoholhalt över 8,5 men högst 15 volymprocent. För vin med lägre alkoholstyrka kan däremot lägre skattenivåer användas. Utredningen föreslår därför att den nuvarande skatteskalen förenklas så att allt vin med en alkoholstyrka över 8,5 men högst 15 volymprocent får en enhetlig skattesats med 25,50 kr per liter.

För "mellanklassprodukter" med lägre alkoholstyrka, högst 15 procent, bör samma skattesats som för vinet tillämpas. För starkare mellanklassprodukter gäller enligt EG-reglerna att de alkoholsvagare sorterna inte får ha en skattesats som understiger skatten på de alkoholstarkare sorterna med mer än 40 procent. Det innebär en viss skattesänkning för alkoholstarka starkviner. Skattesatserna för vin och mellanklassprodukter har beräknats så att skatteintäkterna blir oförändrade.

De nuvarande svenska reglerna avseende sprit omfattar gruppen spritdrycker med ett alkoholinnehåll överstigande 1,8 viktprocent (1,8 viktprocent motsvarar 2,25 volymprocent). Inom EG omfattar beskattningen obligatoriskt produkter med en alkoholstyrka som överstiger 1,2 volymprocent. Skatteplikten måste alltså utvidgas i enlighet härmed. EG förutsätter en beskattning direkt i proportion till alkoholstyrkan. Det innebär att det nuvarande progressiva inslaget i den svenska beskattningen måste slopas. Skatten skall anges i ett visst belopp per liter, lika för alla spritsorter. Utredningen förslår att skatten tas ut med 458 kr per liter ren alkohol, vilket ger oförändrade skatteintäkter totalt sett för sprit. Den förslagna skattesatsen innebär en viss skattesänkning för alkoholstarka drycker samt en viss skattehöjning beträffande alkoholsvagare sprit-sorter.

Skatteplikten enligt EG-reglerna omfattar i princip all etylalkohol vilket innebär en utvidgning i förhållande till den nuvarande svenska skatteplikten som endast omfattar etylalkohol som är avsedd att förtäras som dryck. Beskattningen skall således obligatoriskt omfatta etylalkohol som används för tekniska ändamål, t.ex. i parfymer eller som fyllning i chokladprodukter. Från denna skatteplikt ges dock en rad undantag, som innebär att beskattningen i huvudsak inskränks till dryckessektorn.

## **Reklamskatten**

Beskattningen av reklamtrycksaker och vissa s.k. annonsblad skall vid införsel enligt nuvarande regler ske hos tullmyndigheten. Eftersom några gränskontroller inte kan förekomma inom EG-området föreslår utredningen att regeln ändras till att endast omfatta införselbeskattning av reklamtrycksaker eller annonsblad som inkommer från tredje land. Vad avser beskattning av reklamtrycksaker som förs till Sverige från EG-området föreslås att skatten skall betalas av den som bedriver sådan verksamhet inom landet som omfattas av reklamtrycksaken. Vidare föreslås att den som distribuerar annonsblad som förs in från EG-området är skattskyldig.

Yttrande över betänkandet har avgetts av Datainspektionen, Kommerskollegium, Socialstyrelsen, Läke­medelsverket, Folkhälsoinstituet, Generaltullstyrelsen, Riksrevisionsverket, Riksskatteverket, Livsmedelsverket, Konkurrensverket, Konsumentverket, Kammarrätten i Sundsvall, Annonsörföreningen, Grossistförbundet Svensk Handel, Kemisk-Tekniska Leverantörsförbundet, Landsorganisationen i Sverige, Nykterhetsrörelsens Landsförbund, Svenska Bryggareföreningen, Svenska Tobaks AB, Svenska Tryckeriföreningen, Sveriges Köpman­aförbund, Sveriges Livsmedelshandlareförbund, Systembolaget AB, Tjänstemännens Centralorganisation, Vin & Sprit AB, Sveriges Tulltjänstemän TULLKUST, Svenska Revisorsamfundet, IOGT-NTO och Ungdomens Nykterhetsförbund.

### **Beskattningsförfarandet**

Rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om den generella ordningen för punktskattepliktiga produkter och om lagring, omsättning samt kontroll över dessa produkter (ur EGT nr L 76, 23.3.1992, s. 1).

Rådets direktiv 92/108/EEG av den 14 december 1992 om ändring av direktiv 92/12/EEG om den generella ordningen för punktskattepliktiga produkter och om lagring, omsättning och kontroll över dessa produkter (ur EGT nr 390, 31.12.1992, s. 124).

### **Tobak**

Rådets direktiv 72/464/EEG av den 19 december 1972 om andra skatter än omsättningsskatt på bearbetad tobak (ur EGT nr L 303, 31.12.1972, s. 1).

Rådets direktiv 77/805/EEG av den 19 december 1977 om ändring av direktiv 72/464/EEG om andra skatter än omsättningsskatt på bearbetad tobak (ur EGT nr L 338, 28.12.1977, s. 22).

Rådets direktiv 79/32/EEG av den 18 december 1978 om andra skatter än omsättningsskatt på bearbetad tobak (ur EGT nr L 10, 16.1.1979, s. 8).

Rådets direktiv 92/78/EEG av den 19 oktober 1992 om ändring av direktiv 72/464/EEG och 79/32/EEG om andra skatter än omsättningsskatt på bearbetad tobak (ur EGT nr L 316, 31.10.1992, s. 5).

Rådets direktiv 92/79/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av cigarettskatt (ur EGT nr L 316, 31.10.1992, s. 8).

Rådets direktiv 92/80/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av skatter på andra former av bearbetad tobak än cigaretter (ur EGT nr L 316, 10.1992, s. 10).

### **Alkohol**

Rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmoniserad skattestruktur för alkohol och alkoholdrycker (ur EGT nr L 316, 31.10.1992, s. 21).

Rådets direktiv 92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av skattesatserna på alkohol och alkoholdrycker (ur EGT nr L 316, 31.10.1992, s. 29).

### **Förordningar**

Kommissionens förordning (EEG) nr 2719/92 av den 11 september 1992 om det administrativa ledsagardokument vid omsättning av punktskatte-

pliktiga varor under suspensionsordningar (ur EGT nr L 276, 19.9.1992, s. 1).

Kommissionens förordning (EEG) nr 3649/92 av den 17 december 1992 om det förenklade ledsagardokument vid omsättning av punktskattepliktiga varor som har blivit tillgängliga för konsumtion i avsändarlandet (ur EGT nr L 369, 18.12.1992, s. 17).

Kommissionens förordning (EEG) nr 2225/93 av den 27 juli 1993 om ändring av förordning (EEG) nr 2719/92 om det administrativa ledsagardokument vid omsättning av punktskattepliktiga varor under suspensionsordningar (ur EGT nr L 198, 7.8.1993, s. 5).

Kommissionens förordning (EEG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaringssätt för fullständigt denaturerad alkohol i syfte av undantag från punktskatt (ur EGT nr L 288, 12.23.11.1993, s. 12).



## Datainspektionens yttrande

Prop. 1994/95:56

Bilaga 4

Departementet har anmodat Datainspektionen att yttra sig över förslag till registerbestämmelser i nya lagar om tobaks-, alkohol- och energiskatt. Datainspektionen har ingenting att erinra mot förslagen.

## 2.1 Förslag till lag om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs följande.

### Lagens tillämpningsområde

1 § Tobaksskatt skall betalas för tobaksvaror som tillverkas i Sverige, som tas emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land.

Skatt skall betalas för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak ur KN nr 24.02 och 24.03 enligt förordningen EEG 2658/87.

Som cigaretter avses även maskinellt framställda tobakssträngar, vilka är avsedda att rökas efter omslutning av papper och som inte är cigarrer eller cigariller.

Skatt skall betalas även för snus och tuggtobak ur KN nr 24.03 enligt förordningen EEG 2658/87. Närmare bestämmelser härom meddelas i 37-41 §§.

Med EG eller ett EG-land förstås de områden som tillhör den Europeiska gemenskapens punktskatteområde. Med tredje land förstås länder och områden utanför detta skatteområde.

### Skatt på cigaretter

2 § Skatt på cigaretter tas ut med 51 öre per styck och 15,2 procent av detaljhandelspriset.

Cigaretter med en längd, exklusive filter eller munstycke, som överstiger 9 cm men inte 18 cm anses som två cigaretter. Är cigaretten längre anses varje ytterligare 9 cm eller del därav som en cigarett.

3 § Med detaljhandelspris avses i denna lag varje cigarettprodukts högsta tillåtna detaljhandelspris, inklusive tobaksskatt och annan statlig skatt eller avgift. Tillverkaren eller dennes representant samt den som importerar cigaretter från tredje land skall fastställa detaljhandelspriset.

Cigaretter får inte säljas till högre pris än detaljhandelspriset.

Om detaljhandelspris inte har fastställts får beskattningsmyndigheten uppskatta priset efter vad som kan anses skäligt.

### Kontrollmärkning på cigarettförpackningar

4 § Cigaretter får inte tillhandahållas för försäljning annat än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset.

5 § Den som säljer cigaretter till högre pris än som anges med särskild märkning enligt 4 § skall av beskattningsmyndigheten påföras belopp motsvarande den ytterligare skatt som skulle ha tagits ut enligt 2 § första stycket om detaljhandelspriset hade varit fastställt till det pris som varan sålts för.

Om beloppet inte tillförlitligen kan beräknas, eller om det saknas erforderliga uppgifter, får beskattningsmyndigheten uppskatta beloppet efter vad som kan anses skäligt.

6 § Den som tillhandahåller cigaretter till försäljning på annat sätt än i originalförpackning försedd med särskild märkning med uppgift om detaljhandelspriset döms till böter eller fängelse i högst sex månader.

7 § Cigaretter som varit föremål för brott enligt 6 §, eller värdet av cigaretterna om dessa inte finns kvar, skall förklaras förverkade om inte särskilda skäl talar emot det.

### **Skatt på cigarrer, cigariller och röktobak**

8 § Skatt på cigarrer och cigariller tas ut med 34 öre per styck.  
Skatt på röktobak tas ut med 374 kronor per kilogram.

### **Skattskyldighet m.m.**

#### *Skattskyldiga*

9 § Skyldig att betala skatt (skattskyldig) är den som

1. har godkänts som upplagshavare enligt 10 § eller den som i Sverige yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor,
2. yrkesmässigt från ett annat EG-land tar emot skattepliktiga varor enligt 13 eller 14 §,
3. har godkänts som skatterepresentant enligt 15 §,
4. säljer skattepliktiga varor till Sverige genom distansförsäljning enligt 16 §,
5. i annat fall än som avses i 1-3, från ett annat EG-land för in eller tar emot skattepliktiga varor, om varorna skall användas för annat än privat bruk,
6. från tredje land importerar skattepliktiga varor.

#### *Upplagshavare*

10 § Som upplagshavare får efter ansökan hos beskattningsmyndigheten godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,

2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller vid import från tredje land, eller

3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor.

**11 §** Upplagshavare som säljer obeskattade varor till annan upplagshavare i Sverige eller till näringsidkare i ett annat EG-land skall hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten innan leveransen av de skattepliktiga varorna påbörjas.

Beskattningsmyndigheten får bestämma att upplagshavaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten i samband med tillverkning, bearbetning eller lagring av skattepliktiga varor.

### *Skatteupplag*

**12 §** Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i skatteupplag som är godkänt av beskattningsmyndigheten.

### *Varumottagare*

**13 §** Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från en godkänd upplagshavare i ett annat EG-land eller som yrkesmässigt från tredje land importerar skattepliktiga varor och som inte själv är godkänd som upplagshavare, kan hos beskattningsmyndigheten ansöka om registrering som varumottagare.

Registrerad varumottagare skall ställa säkerhet för betalning av skatten i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

**14 §** Den som yrkesmässigt tar emot skattepliktiga varor från godkänd upplagshavare i ett annat EG-land, och som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumottagare enligt 13 § (oregistrerad varumottagare) skall, innan varorna transporteras från det andra EG-landet anmäla leveransen till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för skatten.

**15 §** Upplagshavare som är registrerad i ett annat EG-land och som levererar skattepliktiga varor till sådan varumottagare i Sverige som avses i 13 och 14 §§, får utse en skatterepresentant här i landet. Skatterepresentanten skall godkännas av beskattningsmyndigheten. Skatterepresentanten är i stället för varumottagaren, skattskyldig för de varor som den utländske upplagshavaren levererar till varumottagare i Sverige.

Skatterepresentanten skall ställa säkerhet för skattens betalning i enlighet med vad beskattningsmyndigheten bestämmer.

**16 §** Om annan än upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare i Sverige förvärvar skattepliktig vara från ett annat EG-land och varan transporteras av säljaren eller av annan för säljarens räkning (distansförsäljning) är säljaren skattskyldig. Säljaren skall ställa säkerhet för betalning av skatten innan transport från det andra EG-landet påbörjas.

Vid distansförsäljning skall säljaren företrädas av en av beskattningsmyndigheten godkänd representant. En sådan representant skall enligt fullmakt av den utländske säljaren som ombud för denne svara för redovisningen av tobaksskatt och i övrigt företräda den utländske säljaren i frågor som gäller skatt enligt denna lag. Underlag för kontroll av skat-teredovisningen skall finnas tillgängligt hos representanten.

Andra stycket gäller inte en utländsk säljare som är juridisk person och har ett fast driftställe här i landet.

### *Övriga skattskyldiga*

**17 §** Den som är skattskyldig enligt 9 § 5 skall innan varorna transporteras från det andra EG-landet anmäla varorna till beskattningsmyndigheten och ställa säkerhet för betalning av skatten.

### **Registreringskyldighet**

**18 §** Skattskyldiga enligt 10, 13, 15 och 16 §§ skall vara registrerade hos beskattningsmyndigheten.

### **Import från tredje land**

**19 §** Då skattepliktiga varor importeras från tredje land av någon som inte är upplagshavare enligt 10 § eller registrerad varumottagare enligt 13 § skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1994:000) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

### **Skattskyldighetens inträde**

**20 §** Skattskyldigheten inträder för

1. den som är upplagshavare när

a) denne levererar skattepliktiga varor till andra köpare än upplagshavare i Sverige eller till andra köpare än upplagshavare, registrerad eller oregistrerad varumottagare i ett annat EG-land eller exporterar skattepliktiga varor till tredje land,

b) denne tar i anspråk skattepliktiga varor för annat ändamål än försäljning eller när varorna annars tas ut ur skatteupplaget utan att föras till något annat godkänt skatteupplag,

c) denne avregistreras, och omfattar de varor som då ingår i hans lager och som inte redan har beskattats,

2. den som är registrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

3. den som är oregistrerad varumottagare, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

4. den som är godkänd som skatterepresentant enligt 15 §, vid mottagandet av skattepliktiga varor,

5. den som är säljare vid distansförsäljning enligt 16 §, när leverans sker,

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

Skattskyldigheten inträder för den som utan att vara upplagshavare enligt 10 § tillverkar skattepliktiga varor, när varorna tillverkas.

**21 § Skattskyldighet för upplagshavare enligt 20 § första stycket 1 inträder inte för varor som**

a) till följd av varornas karaktär förstörts under framställning, bearbetning, lagring eller transport,

b) har förstörts under tillsyn av beskattningsmyndigheten,

c) har återanvänts vid tillverkning, eller

d) uteslutande använts för provning av varornas kvalitet i skatteupplaget.

Vad som sägs i första stycket a gäller även varumottagare enligt 13 och 14 §§ för varor som till följd av varornas karaktär förstörts under transport till denne.

### **Särskilda redovisningsregler för vissa skattskyldiga**

**22 §** Den som är oregistrerad varumottagare enligt 14 § skall lämna deklARATION för varje mottagen leverans av skattepliktiga varor. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varorna togs emot.

Den som är skattskyldig enligt 9 § 5 skall lämna deklARATION när skattepliktiga varor förs till Sverige. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter införseln.

Den som tillverkar skattepliktiga varor utan att vara upplagshavare enligt 10 § skall lämna deklARATION när varorna tillverkas. Deklarationen skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast fem dagar efter den dag då varorna tillverkades.

**23 §** Vid transport av obeskattade varor mellan Sverige och ett annat EG-land skall upplagshavaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Det tredje exemplaret (returexemplaret) av dokumentet skall undertecknas av mottagaren och återsändas till avsändaren senast 15 dagar efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna har mottagits.

Har en upplagshavare sålt obeskattade varor till en näringsidkare i ett annat EG-land och har upplagshavaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall han utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

Har upplagshavaren sålt obeskattade varor till en oregistrerad varumottagare skall varorna under transporten även åtföljas av dokumentation som visar att sådan säkerhet som avses i 14 § ställts för skatten i destinationslandet.

**24 §** Vid förtullning enligt tullagen (1994:000) skall, om beskattning av varorna inte skett enligt 19 §, vid transport av obeskattade varor upprättas ett ledsagardokument i fyra exemplar i enlighet med vad som anges i 23 §. Ett exemplar skall förvaras hos den tullmyndighet där varan frigjorts enligt tullbestämmelserna. Dokumenten skall i övrigt hanteras så som anges i 23 § första stycket. Returexemplaret skall återsändas till tullmyndigheten.

Har tullmyndigheten inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall myndigheten utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

**25 §** Vid export av obeskattade varor skall avsändaren upprätta ett ledsagardokument i fyra exemplar i enlighet med vad som anges i 23 §. Tre exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transport. Utfartstullanstalten skall attestera att varorna lämnat gemenskapen. Tullmyndigheten skall till avsändaren återsända det attesterade exemplaret av ledsagardokumentet inom 15 dagar.

Om avsändaren inte inom två månader efter utgången av den kalendermånad under vilken varorna avsänts för export erhållit returexemplaret av ledsagardokumentet, skall avsändaren utan dröjsmål underrätta beskattningsmyndigheten om förhållandet.

**26 §** När skattepliktiga varor för vilka skatt enligt denna lag har tagits ut skall levereras till ett annat EG-land, skall den som ansvarar för transporten upprätta ett förenklat ledsagardokument i tre exemplar. Två exemplar av dokumentet skall åtfölja varorna under transporten. Sådant ledsagardokument krävs dock inte vid försäljning som avses i 28 §.

**27 §** Om obeskattade varor skall transporteras mellan Sverige och ett annat EG-land enligt 23 §, och varorna inte når den mottagare som angetts i ledsagardokumentet, skall varorna beskattas här i landet om varorna

1. finns i Sverige eller kan antas ha konsumerats här,
2. levererats från en svensk upplagshavare och det inte kan utredas var varorna finns eller var de har konsumerats.

I fall som avses i första stycket är den som ställt säkerhet för transporten skattskyldig. Beskattning skall ske som om skattskyldigheten inträtt när varorna införts till Sverige eller när transporten från den svenska upplagshavaren påbörjades.

**28 §** Vid försäljning av skattepliktiga varor till en sådan köpare i ett annat EG-land, som inte är godkänd upplagshavare, registrerad varumottagare eller oregistrerad varumottagare, skall säljaren innan leverans påbörjas, till beskattningsmyndigheten ha gett in bevis om att säkerhet är ställd i det andra EG-landet för betalning av den skatt som förfaller där. Detta gäller endast om det är säljaren som skall ombesörja leveransen eller när leveransen sker för dennes räkning.

### **Återbetalning av skatt**

**29 §** För skatt som betalats i Sverige för skattepliktiga varor som därefter levereras till ett annat EG-land under sådana förhållanden att skatt skall betalas där, kan återbetalning ske enligt denna paragraf efter skriftlig ansökan hos beskattningsmyndigheten.

Ansökan om återbetalning av i Sverige erlagd skatt vid sådan försäljning som avses i 28 § skall omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till beskattningsmyndigheten inom ett år efter kvartalets utgång. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt som ansökan avser har betalats i Sverige, samt att varorna beskattats i mottagarlandet.

Vid övriga leveranser till ett annat EG-land skall ansökan om återbetalning göras innan varorna förs ut ur landet. Den som begär återbetalning skall visa att den skatt ansökan avser har betalats i Sverige. Återbetalning sker sedan sökanden till beskattningsmyndigheten gett in dels ett dokument som visar antingen att skatten betalats eller att säkerhet ställts för skattens betalning i mottagarlandet, dels ett av mottagaren undertecknat och återsänt exemplar (returexemplaret) av det ledsagardokument som anges i 26 §.

Har en vara beskattats i enlighet med 27 § första stycket 2, och visar den skattskyldige inom tre år efter det att transporten påbörjades att varan beskattats i ett annat land, skall den här i landet erlagda skatten återbetalas.

**30 §** Den som i Sverige betalat skatt för varor som sedan exporterats till tredje land har rätt till återbetalning av skatt efter ansökan.



En varumottagare som är skattskyldig enligt 13 eller 14 § eller en skatterepresentant enligt 15 §, som i Sverige har erlagt skatt för varor som visats ha återsänts till den utländske upplagshavaren skall efter ansökan medges återbetalning av skatten.

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

**31 §** Om skatt har återbetalats med ett för högt belopp på grund av en oriktig uppgift som den sökande lämnat eller på grund av felräkning, felskrivning eller något annat uppenbart förbiseende, är den sökande skyldig att betala tillbaka vad han fått för mycket. Beslut härom meddelas av beskattningsmyndigheten.

Åtgärd för att ta ut ett oriktigt erhållet återbetalningsbelopp får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket beloppet betalats ut.

## **Avdrag**

**32 §** I deklaration som lämnas av upplagshavare enligt 10 § får avdrag göras för skatt på varor

- a) som har återtagits i samband med återgång av köp,
- b) som har förstörts genom olyckshändelse eller force majeure,
- c) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare inträtt,
- d) som har exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där,
- e) som har lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant, eller
- f) som har levererats för försäljning i exportbutik.

**33 §** I deklaration som lämnas av en registrerad eller oregistrerad varumottagare enligt 13 och 14 §§ får avdrag göras för skatt på tobaksvaror som förstörts under transporten till varumottagaren genom olyckshändelse eller force majeure.

## **Förfaranderegler m.m.**

**34 §** I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller bestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

**35 §** Följande beslut av beskattningsmyndigheten får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den skattskyldige, sökanden och Riksskatteverket:

1. beslut om godkännande enligt 10, 12, 13, 15 och 16 §§,

2. beslut om ställande av säkerhet enligt denna lag och

3. beslut om återbetalning enligt 29-31 §§.

Om en skattskyldig eller sökande överklagar beslut enligt första stycket, förs det allmänna talan av Riksskatteverket.

Beslut enligt 5 § får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av säljaren och av Riksskatteverket.

**36 §** Beskattningsmyndigheten skall med hjälp av automatisk databehandling föra register över personer som har godkänts som upplagshavare eller som är registrerade varumottagare samt över godkända skatteupplag.

Ändamålet med registret är att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller ett annat EG-land uppgifter om godkännande och registrering enligt första stycket.

Registret skall innehålla uppgift om den registrerades namn, registreringsnummer, adress, skatteupplagens registreringsnummer och adress, vilken kategori av varor som den registrerade får ta emot eller som får lagras på skatteupplaget, beskattningsmyndighetens adress och datum för godkännande samt registreringens eventuella giltighetstid. Registret skall även innehålla motsvarande uppgifter som inhämtats från ett annat EG-land. Uppgifterna till registret får inhämtas med hjälp av automatisk databehandling.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får medge att enskilda och myndigheter inom landet får ha terminalåtkomst till registret.

Uppgifter i registret får lämnas ut till behörig myndighet i ett annat EG-land med hjälp av automatisk databehandling.

Registret med tillhörande handlingar skall behandlas så att obehöriga inte får tillgång till dem.

Uppgifter om upplagshavare, registrerade varumottagare och över godkända skatteupplag skall gallras sju år efter utgången av det kalenderår som upplagshavaren eller varumottagaren avregistrerades.

## **Skatt på snus och tuggtobak**

**37 §** Skatt på snus tas ut med 73 kr per kilogram och på tuggtobak med 120 kr per kilogram.

**38 §** Skattskyldig är den som

1. i Sverige yrkesmässigt tillverkar snus eller tuggtobak,
2. från ett annat EG-land yrkesmässigt för in eller tar emot snus eller tuggtobak, eller
3. från tredje land importerar snus eller tuggtobak.

**39 §** Den som är skattskyldig enligt 38 § 1 skall vara registrerad hos beskattningsmyndigheten.

Den som är skattskyldig enligt 38 § 2 eller 3 får efter ansökan registreras, om verksamheten är av större omfattning eller om det annars finns särskilda skäl.

**40 §** Skattskyldigheten för den som är registrerad inträder när snus och tuggtobak levereras till en köpare som inte är registrerad, tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller ingår i den skattskyldiges lager vid avregistrering.

För den som är skattskyldig enligt 38 § 2, och som inte är registrerad enligt 39 §, inträder skattskyldigheten när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige. Därvid skall de redovisningsregler som anges i 22 § andra stycket tillämpas.

**41 §** Om snus eller tuggtobak importeras från tredje land av någon annan än den som är registrerad enligt 39 § skall skatten betalas till tullmyndigheten. Därvid gäller tullagen (1994:000) och 9 kap. 4 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

I övrigt skall bestämmelserna i 30-32, 34, 35 och 42 §§ gälla även avseende snus och tuggtobak. Därvid skall vad som sägs om upplagshavare i stället avse den som är registrerad enligt 39 §.

## Skatteomräkning

**42 §** För tobaksvara tas skatten för år 1995 ut med i 2, 8 och 37 §§ angivna belopp. För tiden efter utgången av år 1995 och fram till och med år 1998 skall skatten tas ut med belopp som omräknas enligt andra stycket. Därefter skall skatten tas ut med de belopp som gäller vid utgången av år 1998.

Skatten för vart och ett av kalenderåren 1996 t.o.m. 1998 skall tas ut med belopp som efter en årlig omräkning motsvarar de i 2, 8 och 37 §§ angivna skattebeloppen multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i oktober månad året före det år beräkningen avser och i oktober 1994. När det gäller 2 § skall omräkning endast avse styckeskatten.

Regeringen fastställer före november månads utgång de omräknade skattebeloppen som enligt denna lag skall tas ut för påföljande kalenderår. Beloppen avrundas till hela kronor respektive hela ören i förhållande till de i 2, 8 och 37 §§ angivna skattebeloppen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995 då lagen (1961:394) om tobaksskatt upphör att gälla. Den upphävda lagen tillämpas dock fortfarande i de fall då skattskyldighet inträtt före den 1 januari 1995.

2. Den som är registrerad som skattskyldig enligt de äldre bestämmelserna skall avregistreras vid ikraftträdandet. Om denne registreras som

upplagshavare enligt den nya lagen vid ikraftträdandet, inträder dock inte skattskyldighet för lagret vid avregistreringen.

3. I stället för vad som föreskrivs i 2 § första stycket skall till och med den 31 december 1995 skatten på cigaretter tas ut med 73 öre per cigarett.

4. Föreskrifterna i 3-7 §§ tillämpas dock först från och med den 1 januari 1996.

## 2.2 Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 §, 2 kap. 2 och 8 §§ lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 1 kap.

##### 1 §<sup>1</sup>

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, 2 § första stycket 6 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensions-

Denna lag gäller för skatter och avgifter som tas ut enligt

1. lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster, lagen (1941:251) om särskild varuskatt, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:820) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, lagen (1973:1216) om särskild skatt för oljeprodukter och kol, bilskrotningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor, lagen (1982:691) om skatt på vissa kassetband, lagen (1982:1200) om skatt på videobandspelare, lagen (1982:1201) om skatt på viss elektrisk kraft, lagen (1983:1053) om skatt på omsättning av vissa värdepapper, lagen (1983:1104) om särskild skatt för elektrisk kraft från kärnkraftverk, lagen (1984:351) om totalisatorskatt, lagen (1984:355) om skatt på vissa dryckesförpackningar, lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier, lagen (1984:410) om avgift på bekämpningsmedel, lagen (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, lagen (1990:582) om koldioxidskatt, lagen (1990:587) om svavelskatt, 2 § första stycket 6 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensions-

## Nuvarande lydelse

medel, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja.

2. lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område, lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område, lagen (1984:409) om avgift på gödselmedel, lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m., lagen (1990:616) om införande av lagen (1990:615) om avgifter på vissa jordbruksprodukter m.m.

Har i författning som anges i första stycket eller i författning som utfärdats med stöd av sådan författning lämnats bestämmelse som avviker från denna lag gäller dock den bestämmelsen.

## Föreslagen lydelse

medel, lagen (1990:662) om skatt på vissa premiebetalningar, lagen (1990:1087) om lagerskatt på vissa oljeprodukter, lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m m., lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., lagen (1992:1479) om lagerskatt på viss bensin, lagen (1992:1438) om dieseloljeskatt och användning av vissa oljeprodukter, lagen (1992:1439) om lagerskatt på dieselolja, *lagen (1994:000) om tobaksskatt.*

## 2 kap.

2 §<sup>2</sup>

Skatteredovisningen i deklarationen skall avse bestämda tidsperioder (*redovisningsperioder*).

Första stycket gäller dock inte i fråga om skatt på lotterivinster, skatt enligt lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. eller stämpel-skatt på aktier och inte heller för avgifter som tas ut enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 2 i den mån Jordbruksverket eller Fiskeriverket meddelar avvikande bestämmelser.

*Särskilda bestämmelser gäller för vissa skattskyldiga enligt lagen (1994:000) om tobaksskatt.*

8 §<sup>3</sup>

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga

Deklarationer som avser skatt enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 1 skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten senast den tjugofemte i månaden efter redovisningsperiodens slut eller, när skatteredovisningen inte avser redovisningsperioder, senast tjugofem dagar efter den skattepliktiga

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

händelsen. Särskilda bestämmelser gäller i fråga om skatt enligt lagen (1984:351) om totalisatorskatt och enligt lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier.

händelsen. Särskilda bestämmelser gäller i fråga om skatt enligt lagen (1984:351) om totalisatorskatt och enligt lagen (1984:405) om stämpelskatt på aktier *samt för vissa skattskyldiga enligt lagen (1994:000) om tobaksskatt.*

I fråga om avgifter enligt författningarna i 1 kap 1 § första stycket 2 bestämmer Jordbruksverket eller Fiskeriverket deklARATIONSTIDEN.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1995.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1993:853.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1991:1486.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1991:702.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1994-09-28

**Närvarande:** f.d. regeringsrådet Bengt Hamdahl, justitierådet Bo Svensson, regeringsrådet Arne Bækkevold.

Enligt en lagrådsremiss den 8 september 1994 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om tobaksskatt, m.m.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Monica Falck.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

### Förslaget till lag om tobaksskatt

#### 1 §

I motiven anförs att definitionerna av olika tobaksvaror i direktivet 79/32/EEG i praktiken torde överensstämja med nuvarande avgränsning enligt de svenska reglerna och att det därför inte ansetts nödvändigt att ta in bestämmelserna i lagstiftning. Enda undantaget är att en i 1 § i den nuvarande lagen (1961:394) om tobaksskatt år 1992 infördes en regel om att maskinellt framställda tobakssträngar som är avsedda att rökas efter omslutning av papper och som inte är cigarrer eller cigaretter skall anses som cigaretter föreslås bibehållas som ett tredje stycke i den nya lagens 1 §. Även denna bestämmelse stämmer emellertid i praktiken överens med det nämnda direktivet. Det synes inkonsekvent att i svensk lag reglera endast denna enda definitionsdetalj men i övrigt falla tillbaka på direktivet. Lagrådet föreslår att tredje stycket utgår ur 1 §.

#### 7 §

Förutsättningarna för att underlåta förverkande bör i överensstämmelse med vad som föreskrivs i andra liknande bestämmelser av senare datum anges med orden "om det inte är uppenbart oskäligt".

#### 10, 12, 13, 15 och 16 §§

Av motiven till 10 § framgår att ett godkännande som upplagshavare skall återkallas om upplagshavaren inte längre uppfyller kraven på godkännande. En regel om sådan återkallelse bör införas, lämpligen som 12 § och gälla även godkännande av skatteupplag. Samtidigt bör kraven för godkännande som upplagshavare anges i 10 §. Till denna paragraf bör överföras föreskrifterna om skatteupplag i remissförslagets 12 §.



Rubriken närmast före 10 § bör lyda "Upplagshavare och skatteupplag" under det att förslaget rubrik närmast före 12 § får utgå.

Enligt Lagrådets förslag får 10 och 12 §§ följande lydelse.

"10 § Som upplagshavare får godkännas den som

1. i Sverige avser att yrkesmässigt tillverka eller bearbeta skattepliktiga varor,
2. för yrkesmässig försäljning till näringsidkare tar emot skattepliktiga varor från ett annat EG-land eller från en annan upplagshavare i Sverige eller vid import från tredje land, eller
3. yrkesmässigt i större omfattning lagrar skattepliktiga varor, om han med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare.

Upplagshavares tillverkning, bearbetning och lagring av skattepliktiga tobaksvaror skall äga rum i godkänt skatteupplag.

Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av beskattningsmyndigheten på särskild ansökan.

12 § Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av beskattningsmyndigheten, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns. Godkännande av upplagshavare får också återkallas om ställd säkerhet inte längre är godtagbar."

I 13 och 15 §§ bör föras in ett nytt sista stycke om att bestämmelserna i 12 § om återkallelser tillämpas även på respektive registrerad varumottagare och skatterepresentant. Motsvarande tillägg i 16 § bör avse att bestämmelserna i 12 § första meningen om återkallelse tillämpas även på representant som avses i andra stycket.

## 27 §

Enligt vad som upplysts vid föredragningen är avsikten med andra stycket andra meningen att skatten skall tas ut med belopp enligt bestämmelserna vid den tidpunkt då varorna infördes till Sverige eller transporten från den svenske upplagshavaren påbörjades. Bestämmelsen i andra meningen bör utformas i enlighet härmed.

## 33 §

Avdragsmöjligheten enligt denna paragraf bör tillkomma även en skatterepresentant som avses i 15 §.

Lagrådets förslag i fråga om 10, 12, 13, 15 och 16 §§ bör leda till att som överklagbara beslut i en ny punkt 2 i första stycket anges beslut om återkallelse enligt 12, 13, 15 och 16 §§. Remissförslagets punkt 2 och 3 får benämnas punkt 3 och 4, varjämte hänvisningen till 12 § strykes i punkt 1.

## 42 §

Av punkten 3 i det remitterade förslagets övergångsbestämmelser framgår att skatten på cigaretter aldrig kommer att tas ut enligt 2 § under 1995. Första stycket i 42 § kan med hänsyn härtill lämpligen avfattas på följande sätt:

"För tobaksvaror som anges i 8 och 37 §§ tas skatten för år 1995 ut med de i dessa paragrafer angivna beloppen. För tiden efter utgången av år 1995 och fram till och med utgången av år 1998 skall skatten på de tobaksvaror som anges i 2, 8 och 37 §§ tas ut med de i paragraferna angivna beloppen, omräknade enligt andra stycket. Därefter skall skatten tas ut med de belopp som gäller vid utgången av år 1998."

**Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter**

Förslaget lämnas utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 20 oktober 1994

Närvarande: statsministern Carlsson. ordförande, och statsråden Sahlin, Hjelm-Wallén, Peterson, Hellström, Thalén, Freivalds, Wallström, Tham, Schori, Blomberg, Heckscher, Hedborg, Andersson, Winberg, Uusman, Nygren, Ulvskog, Sundström, Lindh, Johansson

Föredragande: statsrådet Nygren

---

Regeringen beslutar proposition 1994/95:56 Nya lagar om tobaksskatt och alkoholskatt, m.m.

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EG-regler
Lag om tobaksskatt		392L0012 392L0108 372L0464 377L0805 379L0032 392L0078 392L0079 392L0080
Lag om alkoholskatt		392L0012 392L0108 392L0083 392L0084