

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2008-09-25

Närvarande: F.d. justitierådet Nina Pripp, regeringsrådet Nils Dexe och f.d. justitieombudsmannen Nils-Olof Berggren.

Några beskattnings- och kontrollfrågor vid införsel av vissa punktskattepliktiga varor för privat bruk

Enligt en lagrådsremiss den 18 september 2008 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter,
2. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
3. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
4. lag om ändring i lagen (2007:595) om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
5. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energi-produkter.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Cecilia Mauritzon.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

I lagrådsremissen föreslås i huvudsak EG-rättsliga anpassningar till några svenska bestämmelser om beskattning och kontroll vid införsel av vissa punktskattepliktiga varor.

Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi

4 kap. 1 a §

Av 4 kap. 1 § 5 följer att den som – utan att vara upplagshavare, varumottagare, skatterepresentant eller distansförsäljare – från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle är skyldig att betala energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt här. I kapitlets 1 a § första stycket 3 finns bestämmelser om undantag för enskild persons skattskyldighet i vissa fall. Remissförslaget syftar till att anpassa dessa bestämmelser till artikel 9.3 i rådets direktiv av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (92/12/EEG), det s.k. cirkulationsdirektivet.

Enligt 1 a § första stycket 3 i det remitterade förslaget är en enskild person undantagen från skattskyldighet enligt 1 § 5 om denne för in bränsle till Sverige, vilket den enskilde har förvärvat i ett annat EG-land och själv transporterat hit, om bränslet är avsett för dennes eller dennes familjs personliga bruk. Detta undantag gäller dock inte bl.a. enligt det remitterade förslagets andra stycke 2 b), om det är fråga om flytande bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 och som förs in till Sverige på annat sätt än i sådant tankfordon som normalt används vid yrkesmässig handel med sådant bränsle. Förslaget i denna del är avsett att svara mot de bestämmelser i artikel 9.3 i direktivet där det talas om "transport av flytande eldningsbränsle på annat sätt än med tankrar som används vid yrkesmässig handel".

Att man i remissförslaget talar om tankfordon som *normalt* används vid yrkesmässig handel saknar dock, som framgår, motsvarighet i direktivtexten. Tillägget har inte heller kommenterats i remissen. Enligt Lagrådets mening innebär tillägget en sådan avvikelse från direktivtexten som kan få saklig betydelse i det enskilda fallet och medföra en skattskyldighet som inte har stöd i direktivet. Lagrådet anser därför att ordet normalt bör utgå och föreslår att paragrafens andra stycke 2 b) ges följande lydelse: "förs in hit på annat sätt än i tankfordon som används vid yrkesmässig handel med sådant bränsle".

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 med tillägget att äldre bestämmelser fortfarande gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Förslaget till ändring av 4 kap. 1 a § är föranlett av att EG-domstolen i en dom den 15 november 2007, det s.k. Granberg-fallet, kommit fram till att gällande svenska bestämmelser inte står i överensstämmelse med artikel 9.3 i direktivet 92/12/EEG. Direktivet medger, som domen är att förstå, att skatt får tas ut endast om den enskilde använt sig av ett *ovanligt transportsätt*. Med ett sådant sätt avses enligt artikel 9.3 i direktivet, förutom "transport av bränslen på annat sätt än i fordons tankar eller lämpliga reservdunkar", "transport av flytande eldningsbränsle på annat sätt än med tankrar som används vid yrkesmässig handel".

Enligt gällande svenska bestämmelser ska emellertid punktskatt tas ut även i de fall den enskilde fört in eldningsolja utan att ha använt sig av ovanligt transportsätt. När nu skattskyldigheten föreslås bli borttagen för sådana fall i syfte att anpassa bestämmelserna till

direktivets krav enligt EG-domstolens tolkning, bör det enligt Lagrådets mening inte komma i fråga att föreskriva att äldre bestämmelser fortfarande ska gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. En föreskrift med sådant innehåll skulle innebära att man vid en prövning eller omprövning av skattskyldigheten i ett enskilt fall som hänför sig till tiden före lagens ikraftträdande fortfarande skulle ha bestämmelser som är oförenliga med direktivet. Lagrådet anser därför att övergångsbestämmelsen bör utgå (jfr Lagrådets uttalande i yttrandet den 23 september 2008 över remissen om beskattning av vinster på utländska premieobligationer, m.m.).

Förslaget till lag om ändring i lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

2 kap.

1 §

Den föreslagna ändringen i paragrafen, som reglerar förutsättningarna för punktskattekontroll av transporter, innebär att kravet på att kontrollen ska avse en *yrkesmässig* vägtransport slopas. Motiven för den föreslagna ändringen anges i remissen, avsnitt 7.1. Det bör enligt vad som sägs där inte föreligga någon tveksamhet om att bestämmelserna om transportkontroll är tillämpliga avseende samtliga vägtransporter som fraktar punktskattepliktiga varor som får förflyttas endast under förutsättning att föreskrivna krav för förflyttningen iakttas. Regeringen föreslår därför att förutsättningarna för kontrollen knyts till de formkrav för förflyttningen som anges i 1 kap. 6 §. Lagrådet har inte någon erinran mot den föreslagna ändringen i sig. Enligt remissförslaget har emellertid paragrafens första stycke

fått en enligt Lagrådets mening oklar innebörd. Lagrådet föreslår att stycket i stället ges följande lydelse:

Tullverket får i fråga om punktskattepliktiga varor i vägtransporter som är eller kan antas vara omfattade av 1 kap. 6 § kontrollera att varorna transporteras i enlighet med den bestämmelsen (transportkontroll).

6 §

I paragrafens nuvarande lydelse finns en bestämmelse om att föraren, vid en transportkontroll, ska tillhandahålla Tullverket tillgängliga ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet. Det föreslås nu att det som ett första stycke i denna paragraf föreskrivs en skyldighet för förare att se till att ledsagardokument och bevis om ställd säkerhet medföljer transporten i enlighet med 1 kap. 6 §. Nuvarande bestämmelse kommer med remissförslaget att utgöra paragrafens andra stycke.

Lagrådet ifrågasätter behovet av det föreslagna nya stycket, men vill inte motsätta sig förslaget. Lagrådet förordar dock att föreskrifterna förs samman med de nuvarande bestämmelserna i paragrafen så att denna kommer att bestå av endast ett stycke. Vidare förordar Lagrådet att ordet medföljer i det föreslagna första stycket byts ut mot orden följer med.

4 kap. 6 §

Enligt paragrafens första stycke ska skatt och transporttillägg som beslutas med stöd av lagen betalas till Tullverket inom den tid som verket bestämmer. I andra stycket hänvisas till bestämmelser i skattebetalningslagen för de fall då skatt eller tillägg inte betalas i rätt tid.

Enligt remissförslagets 4 kap. 9 a § första stycket beslutar Skatteverket om transporttillägg i vissa fall. Enligt andra stycket gäller bestämmelserna i skattebetalningslagen om bl.a. betalning i fråga om sådant transporttillägg, dvs. betalning ska ske via skattekontosystemet inom tid som föreskrivs där.

Med hänvisning till det som nu sagts föreslår Lagrådet att en kompletterande bestämmelse tas in i 4 kap. 6 §, förslagsvis som ett nytt sista stycke med följande lydelse:

I 4 kap. 9 a § andra stycket finns särskilda bestämmelser om betalning av transporttillägg som Skatteverket beslutat om.

5 kap. 4 §

Enligt paragrafen döms den som uppsåtligen bryter mot skyldigheten enligt 2 kap. 6 § att tillhandahålla handlingar till penningböter. Med hänsyn till den föreslagna ändringen av 2 kap. 6 § förordar Lagrådet att hänvisningen till den paragrafen preciseras.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.