

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2012-04-25

**Närvarande:** F.d. justitierådet Dag Victor samt justitieråden Lennart Hamberg och Per Virdesten.

### **Vissa förfarandefrågor på punktskatteområdet**

Enligt en lagrådsremiss den 4 april 2012 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
2. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energi-produkter,
5. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet,
6. lag om ändring i lagen (2010:1822) om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
7. lag om ändring i lagen (2010:1823) om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
8. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunniga Sara Underskog.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i lagen om tobaksskatt

9 c §

I 9 c § regleras vilka som, vid olika importsituationer, är skattskyldiga för tobaksskatt vid import av skattepliktiga tobaksvaror. Enligt det föreslagna nya tredje stycket införs ett undantag avseende en viss importsituation, nämligen när varor vid övergång till fri omsättning avsänds och flyttas enligt vad som närmare anges. Detta undantag är emellertid språkligt formulerat så att det som undantas från skattskyldighet är de importvaror som avses i bestämmelsen. Det kan ifrågasättas om detta uttryckssätt är lämpligt, undantaget ska ju begränsa tillämpligheten av bestämmelsens första stycke som avser skattskyldighet för vissa personer. När avsikten är att uttrycka att skatt inte ska betalas för varor i vissa fall brukar detta formuleras så att skatteplikt inte föreligger för varorna, jfr 18 §.

Motsvarande anmärkning kan göras även vad gäller utformningen av föreslagna 37 § tredje stycket samt föreslagna ändringar i 8 c § lagen om alkoholskatt och i 4 kap. 1 b § och 13 § lagen om skatt på energi.

Lagrådet konstaterar emellertid att det uttryckssätt som används redan förekommer i 9 a § och i 9 b § lagen om tobaksskatt, samt i motsvarande bestämmelser i lagarna om alkoholskatt och skatt på energi. Mot den bakgrunden vill Lagrådet inte motsätta sig att det valda uttryckssättet tills vidare används, men terminologin bör ses över i ett lämpligt sammanhang.

## 19 §

Enligt paragrafens nuvarande lydelse ska skatt under i paragrafen närmare angivna villkor *betalas till* Tullverket medan den föreslagna lydelsen innebär att Tullverket *beslutar om* tobaksskatt för den som enligt 9 c § är skattskyldig vid import.

Av 34 § femte stycket framgår att för skatt som ska betalas till Tullverket gäller tullagen (2000:1281). Den föreslagna lydelsen av 19 § bör förtydligas så att det klart framgår inte bara att Tullverket beslutar om skatt utan även att skatten ska betalas till Tullverket. I paragrafen bör det därför införas en andra mening med följande lydelse:

Skatten ska betalas till Tullverket.

## 40 §

På samma sätt som anförts under 19 § bör första stycket kompletteras med en andra mening om att skatten ska betalas till Tullverket.

Förslaget till lag om ändring i lagen om alkoholskatt

## 7 f §

Lagrådet anser att det bör eftersträvas att göra bestämmelsen mer lättillgänglig och föreslår följande lydelse (jfr nuvarande 7 e §):

Alkoholvaror som avsänds av en vinproducent i ett annat EU-land omfattas av bestämmelserna om flyttning under uppskovsförfarande i denna lag när varorna befinner sig på svenskt territorium om  
1. den avsändande vinproducenten enligt nationella bestämmelser med stöd av artikel 40 i rådets direktiv 2008/118/EG undantas från

kraven i kapitel IV i direktivet,  
2. varorna flyttas under uppskovsförfarande enligt de nationella kraven i avsändarmedlemsstaten, och  
3. varorna flyttas till en sådan destination som anges i artikel 17 i direktivet.

#### 18 §

Jfr vad som anförts ovan under 19 och 40 §§ lagen om tobaksskatt.

#### Förslaget till lag om ändring i lagen om skatt på energi

#### 5 kap. 5 §

Jfr vad som anförts ovan under 19 och 40 §§ lagen om tobaksskatt.

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

Enligt gällande lydelse av 2 kap. 1 § får transportkontroll ske under pågående transport och då varor på-, av- eller omlastas i direkt anslutning till transport. I paragrafen anges vidare att transportkontroll får genomföras på områden som inte är tillgängliga för allmänheten. I överensstämmelse med ett uttalande i lagens förarbeten anses den senare föreskriften inte ge rätt till att utföra transportkontroll i lokaler.

Enligt det nu framlagda förslaget ska rätten att genomföra transportkontroller utsträckas till att i viss utsträckning även omfatta lokaler. Ett tänkbart skäl för en sådan utvidgning skulle kunna vara att öppna en möjlighet att, på motsvarande sätt som nu gäller för exempelvis en inhägnad gårdsplan, genomföra en transportkontroll även när det transportmedel som används för transporten finns i en lokal (exempelvis ett garage).

Av remissen framgår emellertid att detta inte varit avsikten. Vad förslaget primärt synes ta sikte på är i stället att undvika "ansvarsavbrott" vid förvaring i lokal under s.k. kedjetransporter, dvs. då varor förvaras i en lokal för att omlastas till ett annat transportmedel än det med vilket varorna transporterats till lokalen. Detta kommer bl.a. till uttryck i att ett av förslagen är att lokalens ägare (eller nyttjanderätts-havare) ska svara för att föreskrivna handlingar medföljer varor som förvaras i lokalen och också i att kontrollen, förutom vad som följer av nuvarande lag, ska kunna omfatta "utrymmen i lokalen där punkt-skattepliktiga varor förvaras eller kan antas förvaras".

Som framhålls i remissen innefattar förslaget en begränsning av det skydd mot husrannsakan och liknande intrång som finns i 2 kap. 6 § regeringsformen. Enligt Lagrådets bedömning ligger emellertid den föreslagna begränsningen inom ramen för vad som är tillåtet enligt 2 kap. 21 § regeringsformen.

Däremot anser Lagrådet att förslaget fått en utformning som inte är helt lyckad. Den avsedda innebörden är i flera fall svår att utläsa av den föreslagna lagtexten vilket kan ge upphov till tillämpningsproblem. I andra fall framstår det som tveksamt om den föreslagna regleringen på ett lämpligt sätt ger uttryck för syftet med förslagen.

#### 2 kap. 1 §

Som Lagrådet berört inledningsvis tar förslaget endast sikte på fall där varor förvaras eller kan antas förvaras i en lokal för omlastning. Någon rätt till transportkontroll i lokal följer däremot inte av att det i lokalen finns ett transportmedel (garagefallet) där varor förvaras.

Enligt Lagrådets uppfattning skulle detta komma till tydligare uttryck om det föreslagna nya tredje stycket formulerades på exempelvis följande sätt:

Om det kan antas att punktskattepliktiga varor förvaras i en lokal för på-, av- eller omlastning under en pågående flyttning får transportkontroll genomföras också i lokalen.

## 2 kap 1 b §

I paragrafen anges två undantag från den i 1 § reglerade rätten att genomföra transportkontroll i lokaler. Lagrådet har inte någon erinran mot att sådan kontroll inte ska få genomföras i bostad vilket dock lämpligen regleras i form av ett förbud mot sådan kontroll.

Lagrådet är däremot mer tveksam till det lämpliga i att införa en formell begränsning till "tidpunkt då verksamhet bedrivs i lokalen". Det är lätt att inse att en sådan skrivning skulle kunna medföra betydande tillämpningsproblem.

Lagrådet antar att avsikten varit att begränsa kontrollverksamheten till tidpunkter som utgör normal arbetstid för personer som har ansvar för eller arbetar i en lokal. Enligt Lagrådets bedömning följer emellertid en sådan begränsning i allt väsentligt av proportionalitetsbestämmelsen i 1 kap. 5 §. Det kan emellertid inte uteslutas att kontroll kan dra ut på tiden på ett sätt som motiverar att den i viss utsträckning genomförs utanför normal arbetstid (jfr 2 kap. 8 § i förslaget). Med den föreslagna regeln synes detta inte vara möjligt även om det inte skulle strida mot proportionalitetsbestämmelsen. Lagrådet förordar att den föreslagna formella begränsningen får utgå. Paragrafen skulle då förslagsvis kunna ges följande lydelse:

Transportkontroll enligt 1 § tredje stycket får inte genomföras i bostad.

## 2 kap. 2 §

Enligt förslaget ska det införas ett nytt andra stycke i vilket det anges vad Tullverket får göra vid transportkontroll i lokal enligt det nya tredje stycket i 2 kap. 1 §. Till största delen överensstämmer det med vad som gäller för transportkontroll i övrigt men innehåller också viss utvidgning (undersöka utrymmen i lokalen) och viss begränsning (ingen rätt att eftersöka handlingar). Förslaget har fått en mycket svårtillgänglig utformning genom att i stort sett hela första stycket upprepas i det föreslagna nya andra stycket med endast vissa avvikelser som är svåra att spåra (och tillgodogöra sig i sak) vid en normal genomläsning.

Förslaget synes vara utformat med den utgångspunkten att det skulle behövas en egen och fullständig reglering för all transportkontroll som utförs i lokal, alltså även vid kontroll av ett transportmedel som finns i lokalen under sådana omständigheter som i och för sig tillåter transportkontroll enligt nuvarande regler (jfr regleringen i 2 kap 1 § om transportkontroll på "områden som inte är tillgängliga för allmänheten").

Lagrådet finner inte skäl att motsätta sig att en transportkontroll i lokal (som endast är tillåten om varor för omlastning kan antas förvaras i lokalen) också ska kunna omfatta ett transportmedel som befinner sig i lokalen. För en sådan kontroll bör emellertid de redan gällande reglerna (dvs. reglerna i 2 kap 1 §, förevarande paragraf och 2 kap. 3 §) kunna tillämpas. Särskilda regler skulle då bara behövas för sådana åtgärder som inte ryms inom ramen för dessa (i princip undersökning av utrymmen i lokalen där varor kan antas

förvaras). Paragrafen skulle förslagsvis kunna utformas på följande sätt:

Vid transportkontroll får Tullverket undersöka transportmedel, lådor, behållare eller andra utrymmen i transportmedel, containrar eller tankar där punktskattepliktiga varor kan förvaras under transport. Vid transportkontroll i lokal får även utrymmen i lokalen där punktskattepliktiga varor förvaras eller kan antas förvaras undersökas. Verket får också undersöka och ta prov på varor som påträffas.

Tullverket får vidare eftersöka och granska administrativa referenskoder, ersättningsdokument, förenklade ledsagardokument och andra handlingar som kan vara av betydelse för beskattningen. Vid transportkontroll i lokal får dock inte utrymmen i lokalen undersökas i syfte att söka efter handlingar av angivet slag.

Tullverket får även härleda den administrativa referenskoden till ett elektroniskt administrativt dokument och granska det dokumentet. Verket får vid granskningen använda tekniska hjälpmedel som finns i transportmedlet eller lokalen.

## 2 kap. 6 §

I paragrafen regleras skyldigheten för förare att se till att föreskrivna dokument följer med en transport och att vid transportkontroll tillhandahålla dessa. Enligt förslaget ska motsvarande ansvar gälla för ägare (eller nyttjanderättshavare) för varor som förvaras i lokalen. Avgränsningen av detta ansvar skulle framgå tydligare om paragrafen förslagsvis formulerades på följande sätt:

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

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



## 2 kap. 7 §

I paragrafen regleras skyldigheter för förare (eller ägare till varor som ska kontrolleras) vid transportkontroll. Enligt förslaget ska motsvarande skyldigheter och dessutom en skyldighet att se till att Tullverket får tillträde till lokal gälla för ägare (eller nyttjanderättshavare) till lokal. Den avsedda innebörden torde framgå tydligare om paragrafen formulerades på förslagsvis följande sätt:

Förare eller ägare till varor som ska kontrolleras ska vid transportkontroll

1. ge Tullverket möjlighet att undersöka varorna och transportmedlen och utan kostnad tillhandahålla varuprov, och
2. svara för den transport som behövs för kontrollen samt ansvara för uppackning och återinpackning av varorna.

Vid transportkontroll enligt 1 § tredje stycket ska den som äger lokalen eller, om lokalen är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokalen se till att Tullverket får tillträde till lokalen samt svara för att de i första stycket angivna skyldigheterna uppfylls beträffande sådana varor som avses i 6 § andra stycket.

Skyldighet enligt första stycket 1 gäller endast i den utsträckning som enskilda förfogar över det som ska undersökas.

Den som åsidosätter sin skyldighet enligt första eller andra stycket ska ersätta staten för dess kostnader på grund av detta. Ersättnings-skyldigheten ska efterges helt eller delvis om det framstår som oskäligt att ta ut ersättning.

## 4 kap. 1 §

Det föreslagna nya tredje stycket bör justeras något om de förslag som Lagrådet lämnat beträffande tidigare paragrafer godtas. Stycket skulle förslagsvis kunna formuleras på följande sätt:

Transporttillägg ska påföras den som äger eller, om en sådan lokal är upplåten till någon annan, den som innehar nyttjanderätt till lokal där punktskattepliktiga varor förvaras för på-, av- eller omlastning

under en pågående flyttning, om föreskrivet förenklat ledsagar-dokument vid flyttning av punktskattepliktiga varor som beskattats i ett annat EU-land inte tillhandahålls vid transportkontrollen.

Förslaget till lag om ändring i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap. 4 a §

Enligt paragrafen ska det i beskattningsdatabasen få behandlas uppgifter och handlingar som ingår i det datoriserade systemet EMCS. Enligt vad som upplysts vid föredragningen finns det i EMCS inte några känsliga personuppgifter och därför inte heller något behov av att i paragrafen ta in någon hänvisning till 1 kap. 7 § på det sätt som skett i 2 kap. 4 §.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.