

Registrerad avsändare – tobaksskatt

Den här broschyren riktar sig till dig som redan är eller funderar på att ansöka om att bli godkänd som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt för cigaretter, cigarrer, cigariller och röktobak. Informationen redogör för de regler som i huvudsak gäller med anledning av punktskattedirektivet och reglerna om EMCS¹.

Informationen är översiktlig. Mer detaljerad information hittar du i Handledning för punktskatter (SKV 504) som finns tillgänglig på www.skatteverket.se.

Om du har frågor så kan du kontakta Skatteverket: Storföretagsregionen, Ludvikakontoret, 771 83 Ludvika.

E-post: storföretagsregionen@skatteverket.se.

Telefon: 010-578 70 15, måndag–fredag 09–15. Fax: 0240-103 40

Reglerna som denna information bygger på finns i lagen (1994:1563) om tobaksskatt, i förordningen om tobaksskatt samt i punktskattedirektivet (2008/118/EG).

Innehåll

| | |
|--|---|
| Vad är en "registrerad avsändare"? | 2 |
| Skattepliktiga tobaksvaror | 2 |
| Detaljhandelspris på cigaretter | 2 |
| Uppskovsförfarandet | 2 |
| SEED-registret | 3 |
| Punktskattenummer (Excise Number) | 3 |
| EMCS och e-AD | 3 |
| Anmäla behörighet till e-tjänsten | 4 |
| Reservsystemet | 4 |
| Hur blir man godkänd som registrerad avsändare? | 4 |
| Flyttningssäkerhet | 4 |
| Former för säkerhet | 4 |
| Andra följder av ett godkännande | 5 |
| Den registrerade avsändarens uppskovsflyttningar | 5 |
| Återkallelse av godkännandet som registrerad avsändare | 6 |

Vad är en ”registrerad avsändare”?

En registrerad avsändare är en fysisk eller juridisk person som har fått ett särskilt godkännande från den behöriga myndigheten i sin medlemsstat att i sin näringsverksamhet sända iväg punktskattepliktiga varor från en importplats under uppskov av punktskatten, d.v.s. utan att skatten förfaller till betalning.

I Sverige är det Skatteverket som utfärdar detta godkännande.

Med import avses här att en tobaksvara förs in till Sverige från ett land som inte är medlem i EU:s punktskatteområde⁶ under förutsättning att varan inte omfattas av ett suspensivt tullförfarande eller ett suspensivt tullarrangemang. Så länge tobaksvaran i tullhänseende inte har övergått till fri omsättning blir den inte föremål för unionens punktskatter. Först när varan frisläpps från tullförfarandet anses den importerad i punktskattehänseende.

Med importplats avses här den plats där varan lämnar det suspensiva tullförfarandet/tullarrangemanget.

För frågor som rör suspensiva tullförfaranden/tullarrangemang samt varors övergång till fri omsättning, kontakta Tullverket (www.tullverket.se, tfn 0771-520 520).

Vid import av tobaksvaror inträder skattskyldigheten som huvudregel i samband med importen och punktskatten betalas till Tullverket. Detta gäller dock inte om tobaksvarorna omedelbart vid övergången till fri omsättning sänds iväg under ett uppskovsförfarande av en registrerad avsändare.

En registrerad avsändare som har godkänts i Sverige agerar endast vid importsituationer där importplatsen är belägen här i landet. Om importplatsen är belägen i en annan medlemsstat måste man bli godkänd som registrerad avsändare i den medlemsstaten. Alternativt kan varorna flyttas till Sverige under ett suspensivt tullarrangemang. Importplatsen blir då den plats här i landet där varorna lämnar tullarrangemanget.

En registrerad avsändare kan inte i denna egen-skap ta emot eller lagra tobaksvaror under uppskov.

Skattepliktiga tobaksvaror

Tobaksskatt är en punktskatt som ska betalas för

- cigaretter
- cigarrer/cigariller
- röktoak
- snus
- tuggtoak.

Cigaretter, cigarrer, cigariller och röktoak omfattas av EU:s harmoniserade regler om punktskatt på tobaksvaror. De nationella reglerna om skatt på snus och tuggtoak behandlas separat i broschyren Godkänd lagerhållare för snus och tuggtoak (SKV 542).

Vad som avses med de olika varuslagen definieras i lagen om tobaksskatt³. Skatten beräknas på olika sätt och med olika skattesatser beroende på vilket varuslag som det gäller. Aktuell information om skattesatser finns på Skatteverkets webbplats.

I de EU-gemensamma datasystemen delar man upp de olika skattepliktiga produkterna utifrån olika koder som består av en bokstav och tre efterföljande siffror (exempelvis ”T200” för cigaretter eller ”T300” för cigarrer och cigariller). Dessa varukoder bestämmer strukturen och innehållet i de elektroniska meddelanden som utbyts mellan aktörerna och mellan medlemsstaterna⁴. I beslutet om godkännande anges vilka varukoder som en registrerad avsändares godkännande omfattar.

Detaljhandelspris på cigaretter

Med ”detaljhandelspris” menar man det högsta pris som det är tillåtet att sälja varje cigarettprodukt för i detaljhandeln. Detaljhandelspriset ska inkludera tobaksskatt, moms och annan statlig skatt eller avgift. Priset fastställs av tillverkaren eller av hans representant eller, om cigaretterna importeras från tredje land, av importören. Uppgift om en cigarettprodukts detaljhandelspris behövs för att räkna ut tobaksskatten.

Man får inte tillhandahålla cigaretter för försäljning i Sverige annat än i originalförpackning som är märkt med detaljhandelspriset. Av Riksskatteverkets föreskrifter (RSFS 1996:10) framgår att detaljhandelspriset ska vara tryckt direkt på förpackningen eller anges på prisetikett på förpackningen innanför det genomskinliga omslaget, så att det är väl synligt för konsumenten före köp. Priset ska anges klart och tydligt med lätt läsbara siffror.

Cigaretter får inte säljas till högre pris än detaljhandelspriset.

Uppskovsförfarandet

En tobaksvara blir skattepliktig då den tillverkas inom EU⁵ eller då den importeras till EU. Skulle varan omfattas av det s.k. uppskovsförfarandet kan den dock tillverkas, bearbetas, lagras och flyttas inom och mellan medlemsstaterna eller exporteras utan att punktskatten behöver betalas. Så länge varan omfattas av uppskovsförfarandet skjuter man alltså upp skyldigheten att betala punktskatten. De varor som omfattas av uppskovsförfarandet kallas ofta ”obeskattade varor”.

Beskattningen sker först då tobaksvaran lämnar uppskovsförfarandet. Man brukar uttrycka detta med att varan har ”släppts för konsumtion”.

Uttrycket ”släppts för konsumtion” betyder endast att varan har lämnat uppskovsförfarandet.

En vara kan släppas för konsumtion t.ex. genom att den tas ut från ett skatteupplag, att den försvinner genom stöld eller svinn eller att den tas emot av en godkänd varumottagare. Punktskatten ska då betalas i den medlemsstat där detta sker och med den statens skattesats. En vara som har lämnat uppskovsförfarandet och för vilken skyldigheten att redovisa skatten därmed har inträtt kallas för ”beskattad vara”.

För att en vara ska anses flyttad under uppskovsförfarandet ska flera villkor vara uppfyllda. Det krävs att varan flyttas mellan vissa godkända aktörer och godkända platser. Vidare ska varan omfattas av en s.k. flyttningssäkerhet samt av ett elektroniskt administrativt dokument (e-AD) som utfärdas i EMCS. Dessa villkor för skatteuppskov behandlas närmare på följande sidor.

Förhållandet att en tobaksvara befinner sig under uppskovsförfarandet eller inte när den förs in till Sverige är av central betydelse. En tobaksvara som har släppts för konsumtion i ett annat EU-land redan innan den flyttas till Sverige är en ”beskattad vara”. När varan därefter flyttas till Sverige ska punktskatten som huvudregel betalas även här i landet. För att undvika dubbelbeskattning kan återbetalning ske av den skatt som har betalats i den andra medlemsstaten. På samma sätt kan återbetalning ske av den punktskatt som har betalats i Sverige om en vara som är beskattad här i landet flyttas till en annan medlemsstat och beskattas där.

Sammanfattning: En punktskattepliktig vara är ”obeskattad” om den omfattas av uppskovsförfarandet. Varan har således ännu inte blivit tillgänglig för konsumtion och kan under vissa förutsättningar flyttas mellan godkända aktörer och godkända platser utan beskattningskonsekvenser. En vara är ”beskattad” då den har lämnat uppskovsförfarandet och därmed har blivit tillgänglig för konsumtion.

SEED-registret

Alla aktörer som är godkända att hantera, ta emot eller avsända tobaksvaror under uppskovsförfarandet i sina respektive medlemsstater registreras i det EU-gemensamma SEED-registret (System for Exchange of Excise Data). Syftet med detta register är att ge företag och myndigheter de uppgifter om godkännanden m.m. som är nödvändiga för att tobaksvaror ska kunna flyttas under uppskovsförfarandet. SEED-registret förser även EMCS med uppgifter.

Europeiska kommissionen tillhandahåller en online-tjänst, ”SEED-on-EUROPA”, för verifiering av punktskatteuppgifter. Tjänsten kan nås via en länk från Skatteverkets webbplats. Information om registrerade uppgifter kan även fås genom kontakt med Skatteverket.

Punktskattenummer (Excise Number)

I samband med att man blir godkänd får aktören ett punktskattenummer av Skatteverket. Detta nummer är mycket viktigt och används vid identifiering i SEED-registret.

Den som ska sända iväg varor behöver veta mottagarens punktskattenummer för att kunna kontrollera att varorna kan flyttas under skatteuppskov. Man behöver även uppgifterna för att utfärda ett elektroniskt administrativt dokument (e-AD) i EMCS, se ”EMCS och e-AD”.

Uppgift om mottagarens punktskattenummer ska tillhandahållas av mottagaren och kan kontrolleras i ”SEED-on-EUROPA”. Punktskattenumret kan man även kontrollera genom att kontakta Skatteverket.

Förväxla inte punktskattenummer med momsregistreringsnummer (VAT-nummer).

EMCS och e-AD

En flyttning av varor under skatteuppskov ska omfattas av ett elektroniskt administrativt dokument (e-AD) som upprättas i EMCS (Excise Movement and Control System).

Det är alltid avsändaren som upprättar e-AD i EMCS. Detta ska ske innan flyttningen av varorna påbörjas. Uppgifter om godkända upplagshavare, skatteupplag, registrerade varumottagare, tillfälligt registrerade varumottagare och registrerade avsändare hämtas från SEED-registret till EMCS. Upptäcks ett fel, t.ex. att mottagarens punktskattenummer är felaktigt, kan man inte upprätta något e-AD innan felet har korrigerats. Om allt är korrekt får transporten en unik referenskod (ARC). ARC-koden returneras via systemet till avsändaren varefter flyttningen kan påbörjas.

Avsändaren ska lämna ARC-koden till den person som rent faktiskt transporterar varorna under flyttningen. Koden ska kunna uppvisas för behörig myndighet (t.ex. skatt-, tull- eller polismyndighet) under hela uppskovsflyttningen. Koden ska finnas på en utskriftsversion av e-AD:t eller på ett kommersiellt dokument med en tydlig uppgift om koden.

Samtidigt som ARC-koden tilldelas skickas information om förflyttningen till den behöriga myndigheten i mottagarlandet. Myndigheten vidarebefordrar informationen elektroniskt till mottagaren. När transporten når mottagaren kontrollerar denne varorna samt bekräftar mottagandet av dessa genom en mottagningsrapport i EMCS. Avsändaren får en bekräftelse i EMCS om att varorna har tagits emot. Uppskovsflyttningen är därmed avslutad och skatteansvaret har övergått till mottagaren.

Mer information om hur man ansluter sig till EMCS samt hur man utfärdar e-AD finns på Skatteverkets webbplats.

Anmäla behörighet till e-tjänsten

För att kunna använda e-tjänsten EMCS måste företaget anmäla till Skatteverket vilka personer som med sina personliga e-legitimationer ska kunna företräda företaget vid användandet av EMCS. Anmälan görs på blanketten ”Anmälan – E-tjänsten – EMCS” (SKV 5383). Observera att de personer som anmäls måste ha en e-legitimation. Även de personer som inte är anställda i det egna företaget, men som ska ha rätt att upprätta e-AD eller utfärda mottagningsrapporter i EMCS, ska anmälas till Skatteverket.

Om företaget har en elektronisk organisationslegitimation kan även denna anmälas till Skatteverket genom att sända in blanketten Anmälan Organisationslegitimation i EMCS (SKV 5382). Av blankettupplysningarna framgår hur de ska fyllas i.

Reservsystemet

Om EMCS av någon anledning inte är tillgängligt får man ändå flytta varor under skatteuppskov under förutsättning att ett reservsystem tillämpas. Ett ersättningsdokument på papper ska då följa med varorna under hela flyttningen. En kopia av ersättningsdokumentet ska lämnas in till Skatteverket innan varuflyttningen påbörjas. Så snart EMCS åter är tillgängligt ska avsändaren lämna ett e-AD via EMCS för flyttningen.

Likaså ska den som tar emot varor som sänts under skatteuppskov rapportera att han tagit emot varorna genom att lämna ett pappersdokument till Skatteverket om EMCS inte är tillgängligt. Så snart EMCS åter är tillgängligt ska en elektronisk mottagningsrapport lämnas.

Mer information om reservsystemet finns på Skatteverkets webbplats.

Hur blir man godkänd som registrerad avsändare?

Man blir automatiskt godkänd som registrerad avsändare när man blir godkänd som upplagshavare. Godkännandet som registrerad avsändare omfattar då samma varuslag som upplagshavar-godkännandet. Hur man blir godkänd som upplagshavare framgår av broschyren Godkänd upplagshavare – tobaksskatt (SKV 527).

Den som vill importera andra varuslag än de som upplagshavar-godkännandet omfattar ska ansöka om att utöka sitt godkännande som registrerad avsändare till att omfatta de varuslagen.

Den som vill bli godkänd som registrerad avsändare i Sverige utan att även vara upplagshavare ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan gör man på blankett Ansökan Registrerad avsändare Tobaksskatt (SKV 5359). Blanketten finns på Skatteverkets webbplats. Av blankettupplysningarna framgår vilken ytterligare information och vilka handlingar som ska bifogas ansökan. Av blanketten framgår även till vilken adress den ska skickas.

Skatteverket får endast godkänna den som är lämplig med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och andra omständigheter.

Ett godkännande gäller endast för den juridiska eller fysiska person, som anges i beslutet. Ett godkännande kan inte överlåtas till någon annan. Om en verksamhet överlåts till en annan juridisk eller fysisk person måste alltså denne ansöka om ett eget godkännande.

Flyttningssäkerhet

En registrerad avsändare som vill kunna flytta varor under skatteuppskov från en importplats ska ställa en flyttningssäkerhet hos Skatteverket.

Flyttningssäkerheten ska täcka den risk för skattebortfall som föreligger vid en flyttning av tobaksvaror under skatteuppskov från importplatsen till dess att flyttningen avslutas på ett skatteupplag eller på en annan destination som omfattas av uppskovsförfarandet, se avsnittet ”Den registrerade avsändarens uppskovsflyttningar”.

Säkerheten ska vara giltig i samtliga EU-länder. Beloppet ska motsvara tobaksskatten på de obeskattade varor (d.v.s. varor som omfattas av uppskovsförfarandet) som den registrerade avsändaren i medeltal flyttar under ett dygn. Vid beräkning av medeltalet ska man dock bara räkna med de dygn under ett år som flyttning av obeskattade varor sker.

Den registrerade avsändaren ansvarar för att hålla sin säkerhet uppdaterad. Om säkerhetens belopp inte längre är tillräckligt ska en ny säkerhet ställas. Skatteverket kan återkalla den registrerade avsändarens godkännande om den ställda säkerheten inte längre är godtagbar, se ”Återkallelse av godkännandet som registrerad avsändare”.

En registrerad avsändare som inte har ställt en flyttningssäkerhet kan inte utfärda ett e-AD i EMCS.

Exempel på hur flyttningssäkerheten beräknas finns på Skatteverkets webbplats.

En flyttningssäkerhet kan inte jämkas.

Former för säkerhet

Föreskrifter om säkerhet finns på Skatteverkets webbplats (SKVFS 2014:7). Säkerheten ska ställas i svenska kronor och kan exempelvis bestå av en s.k. demandgaranti utfärdad av en bank eller ett belopp som satts in på ett spärrat pantsatt konto.

Andra följder av ett godkännande

En registrerad avsändare är skyldig att löpande anmäla till Skatteverket om

- det sker betydande ändringar av ägarförhållandena
- firmatecknare, revisor eller styrelse ändras
- det i övrigt sker ändringar
 - av de uppgifter som man har lämnat, eller skulle ha lämnat, i samband med ansökan om godkännande, eller
 - av de uppgifter som man har lämnat till Skatteverket efter godkännandet
- grunderna för beräkning av säkerhet ändras.

Skatteverket får göra skatterevision hos den som är eller ansöker om att bli registrerad avsändare.

Den registrerade avsändarens uppskovsflyttningar

En registrerad avsändare som sänder iväg varor under skatteuppskov från en importplats ansvarar för skatten till dess varorna når en destination som omfattas av uppskovsförfarandet. Om varorna ska exporteras direkt efter importen ansvarar den registrerade avsändaren för skatten till dess varorna fysiskt har lämnat EU.

Den registrerade avsändaren kan bli skyldig att betala tobaksskatten för varor som han sänder iväg under skatteuppskov om dessa inte kommer fram till den destination som har angetts i e-AD:t.

Den registrerade avsändaren ska vid varje flyttning kontrollera att mottagaren har rätt att ta emot varor under skatteuppskov och att den plats dit varorna flyttas är godkänd eller föranmäld. Han ska även försäkra sig om att varorna verkligen kommer fram till den platsen. Uppgifter om flyttningar av varor under skatteuppskov ska finnas hos den registrerade avsändaren. Det ska alltid gå att kontrollera att varorna har flyttats under uppskov.

Den registrerade avsändarens skatteansvar gäller oavsett vilka civilrättsliga leveransvillkor som parterna har kommit överens om i en eventuell försäljningssituation.

Följande förutsättningar ska vara uppfyllda för att en registrerad avsändare ska kunna flytta varor under ett uppskovsförfarande:

1. Uppskovsplatser

En registrerad avsändare kan sända iväg tobaksvaror under ett uppskovsförfarande från en importplats till någon av följande destinationer:

- ett skatteupplag beläget i Sverige eller i ett annat EU-land
- en registrerad varumottagare i ett annat EU-land

- en tillfälligt registrerad varumottagare i ett annat EU-land
- en föranmäld direkt leveransplats belägen i Sverige eller i ett annat EU-land
- en exportplats, d.v.s. en plats där varorna lämnar EU
- en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller till en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, dock endast i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det andra EU-landet
- en internationell organisation med säte i ett annat EU-land eller en medlemsstats ombud vid en sådan organisation eller en person med tjänst eller uppdrag av en sådan organisation, dock endast i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det andra EU-landet, eller
- ett fartyg eller flygplan i ett annat EU-land under förutsättning att varorna enligt mottagarlandets lagstiftning får tas emot för skattebefriad förbrukning eller försäljning ombord på fartyget eller flygplanet.

En registrerad avsändare som är godkänd i Sverige kan inte skicka iväg varor under uppskovsförfarandet till en varumottagare, beskickning eller konsulat i Sverige, till internationella organisationer med säte i Sverige eller till ett fartyg eller flygplan i Sverige.

2. Flyttningssäkerhet

En ytterligare förutsättning för att en registrerad avsändare ska kunna sända iväg varor under skatteuppskov från importplatsen är att han har ställt en flyttningssäkerhet, se avsnittet "Flyttningssäkerhet". Den registrerade avsändaren kommer inte att kunna utfärda ett e-AD i EMCS om han inte har ställt en sådan säkerhet.

3. e-AD

För att varorna ska anses flyttade under uppskov ska den registrerade avsändaren även utfärda ett e-AD i EMCS. Varje enskild uppskovsflyttning ska alltså omfattas av ett e-AD med en unik ARC-kod, se avsnittet "EMCS och e-AD".

För att kunna upprätta ett e-AD behöver den registrerade avsändaren veta mottagarens punktskattenummer. Om varorna ska flyttas till ett skatteupplag behöver avsändaren veta adressen eller upplagsnumret för upplaget. Om varorna ska flyttas till en föranmäld direkt leveransplats ska den registrerade avsändaren begära att få utförliga uppgifter om platsen av mottagaren.

Den registrerade avsändaren ska också upprätta ett e-AD i EMCS om han vill exportera varor under skatteuppskov till ett land som inte är med i EU:s punkt-skatteområde. Detta gäller oavsett om exporten ska ske från en svensk exportplats eller från en exportplats i ett annat EU-land.

Mer information om hur man utfärdar e-AD finns på Skatteverkets webbplats.

De tre förutsättningarna ovan för att en flyttning ska anses ha skett under skatteuppskov gäller oavsett om mottagaren finns i Sverige eller i ett annat EU-land eller om varorna ska exporteras från EU.

Uppgifterna i e-AD ska visa varornas fysiska förflyttning. Om varorna säljs till någon annan än den som fysiskt ska ta emot varorna, är det ändå uppgifterna om den som fysiskt ska ta emot varorna som ska anges. Uppgifterna i affärsbokföringen stämmer alltså inte överens med uppgifterna i e-AD i dessa fall.

En registrerad avsändare kan inte i denna egenskap ta emot eller lagra varor under skatteuppskov.

Om tobaksvarorna inte försätts under ett uppskovsförfarande omedelbart i samband med att de övergår till fri omsättning ska tobaksskatten betalas till Tullverket.

Återkallelse av godkännandet som registrerad avsändare

Ett godkännande som registrerad avsändare kan återkallas antingen på grund av att den registrerade avsändaren själv begär det eller på grund av att Skatteverket återkallar godkännandet på eget initiativ.

Om en registrerad avsändare upphör med verksamheten helt eller med den del av verksamheten som avser tobaksvaror ska han begära att godkännandet återkallas. Det räcker alltså inte med att bara avregistrera sig för moms eller andra skatter. En begäran om återkallelse av godkännandet gör man skriftligen till Skatteverket. Begäran ska undertecknas av en behörig firmatecknare.

Ekonomisk brottslighet, misskötsamhet med deklARATIONER, skatteinbetalningar, bokföring, skyldigheten att anmäla förändringar eller liknande kan medföra att Skatteverket återkallar en registrerad avsändares godkännande. Återkallelse kan även ske om den ställda flyttningssäkerheten inte längre är godtagbar.

Om ett godkännande återkallas, efter egen begäran eller på Skatteverkets initiativ, upphör rätten att sända iväg obeskattade tobaksvaror från en importplats. Tobaksskatten ska då betalas till Tullverket i samband med importen.

¹ Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskattoch om upphävande av direktiv 92/12/EEG (EUT L 9, 14.1.2009, s. 12).

² Excise Movement Control System, se "EMCS och e-AD" på sidan 3.

³ För närmare information om de olika varuslagen samt undantag från skatteplikt, se Handledning för punktskatter (SKV 504), kapitel 4, eller kontakta Skatteverket.

⁴ Kommissionens förordning (EG) nr 684/2009.

⁵ Med "EU" avses länder eller geografiska områden som tillhör Europeiska unionens punktskatteområde, se Handledning för punktskatter, kapitel 2.

^{6,7} Se Handledning för punktskatter (SKV 504), kapitel 2, för en detaljerad beskrivning av punktskatteområdet.

