



## Svenska kemikalieskatten på elektronikvaror

Författad av Bobby Arash

2017-10-01

Framtagen för branschorganisationerna ElektronikBranschen, IT & Telekomföretagen, Svensk Handel, Teknikföretagen och Svensk Elektronik.

### Bakgrundsfakta om den nya lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik

Regeringen beslutade den 19 december 2013 att tillsätta en särskild utredning med uppdrag att analysera behovet av nya ekonomiska styrmedel på kemikalieområdet. Den s.k. "Kemikalieskatteutredningen" redovisade sitt uppdrag den 30 mars 2015 i betänkandet "Kemikalieskatt – Skatt på vissa konsumentvaror som innehåller kemikalier" (SOU 2015:30).

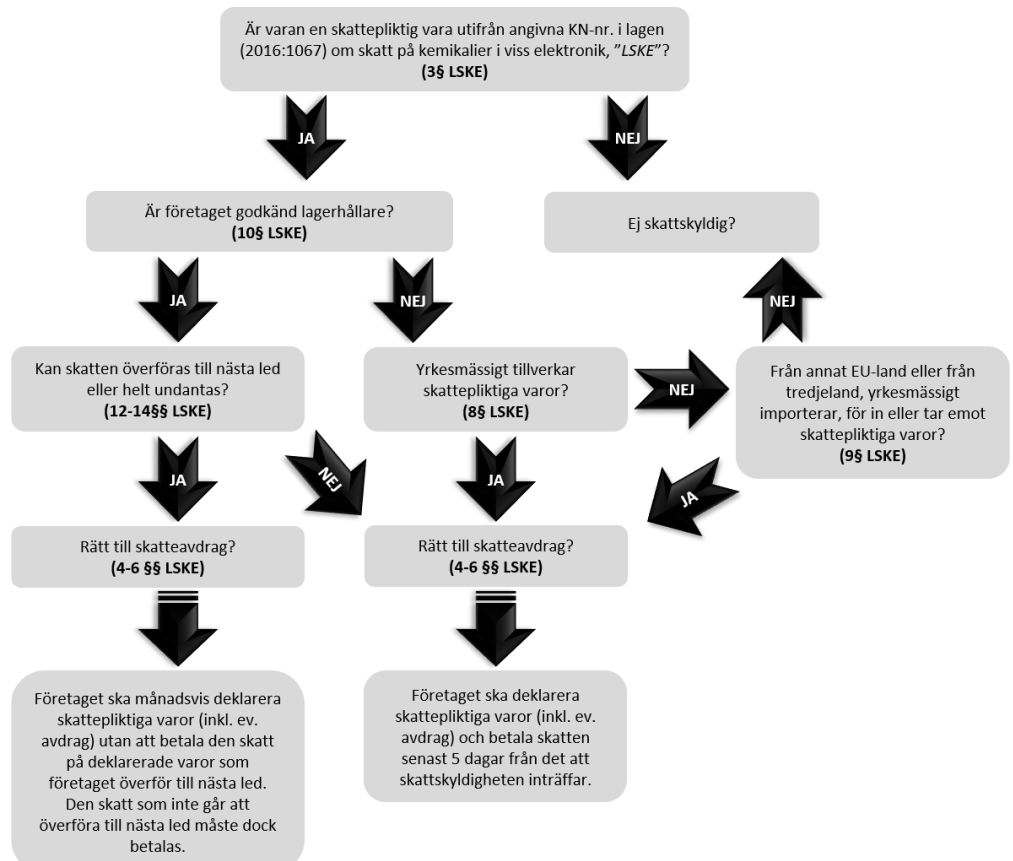
I sitt betänkande presenterade Kemikalieskatteutredningen två förslag på konkreta punktskatter varav den ena avsåg skatt på kemikalier i viss elektronik. Den nya lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik ("LSKE") trädde ikraft den 1 april 2017 och började att gälla fullt ut fr.o.m. den 1 juli 2017.

### Skattepliktiga varor som omfattas av LSKE

I linje med Kemikalieskatteutredningens förslag omfattar LSKE två typer av elektronikvaror (dvs. vitvaror och övrig elektronik) som enligt utredningen förekommer i människors hemmiljö.

Exempelvis omfattar LSKE elektronikvaror såsom spisar, mikrovågsugnar, kylskåp, frysskåp, diskmaskiner, tvättmaskiner, torktumlare, datorer, bärbara datorer, läsplattor, dammsugare, mobiltelefoner, vanliga telefoner, trådlösa telefoner, routrar, trådlösa nätverk, cd-spelare, dvd-spelare, radioapparater, tv-apparater, tv-dioder, datorskärmar samt spelkonsoler.

För att kunna avgränsa omfattningen av skatteplikten har skatteplikt i LSKE definierats utifrån den tullnomenklatur (dvs. KN-



nummer) som fastställts genom EU:s harmoniserade tullklassificeringssystem i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen.

För tillämpningen av LSKE gäller den tullnomenklatur som gällde den 1 januari 2015, oavsett ändringar som infördes per den 1 januari 2017 eller framtida ändringar. Så länge inte nya KN-nummer införs eller ursprungliga KN-nummer uppdateras förblir således tullnomenklaturen i LSKE statisk

Den senaste ändringen av tullnomenklaturen per den 1 januari 2017 innebar bl.a. ändringar av tulltaxorna för monitorer och projektorer (dvs. KN-nr. 8528) som är ett varuslag som omfattas av LSKE. När företagen ska klassificera sina monitorer och projektorer ska de utgå från de regler och nomenklaturer som gällde per den 1 januari 2015 och inte de senaste ändringarna av tullnomenklaturen.

Exempelvis har den gamla nomenklaturen "8528 41 - katodstrålerörsmotorer som uteslutande används i ett system för automatisk databehandling enligt nr 8471" tagits bort per den 1 januari 2017 och delvis ersatts med "8528 42 - katodstrålerörsmotorer av sådana slag som kan anslutas direkt till och är avsedda att användas tillsammans med en maskin för automatisk databehandling enligt nr 8471". Vid tillämpningen av LSKE ska företagen utgå från den tidigare klassificeringen enligt "8528 41" för att avgöra om LSKE är tillämplig.

Det är därmed alltid elektronikvarans KN-nummer som bestämmer hurvida en viss elektronikvara omfattas av skatteplikten i LSKE och inte produktens avsedda eller faktiska användningsområde. Detta innebär att även elektronikvaror som inte är avsedda för användning i hemmiljön kan beskattas om varan omfattas av någon av EU:s tullkoder som finns upptagna i lagen.

Enligt förarbetena till LSKE är det sammansättningen och förpackningen vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde som avgör tullnomenklaturen för en vara och om varan är en skattepliktig vara.

### Allmänt om HS och KN-nomenklaturen

EU:s kombinerade nomenklatur bygger på det världsomfattande systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering, det s.k. "Harmoniserade systemet (HS)", och är identisk med detta system beträffande numren och de sexsiffriga undernumren. HS infördes av Världstullorganisationen (WCO), tidigare känd som Tullsamarbetsrådet.

För mer information om tolkning av HS-nummer per den 1 januari 2015: [WCO HS Nomenclature 2012 Edition](#).

För att underlätta tillämpningen av HS publicerar WCO regelbundet förklarande anmärkningar till det harmoniserade systemet (FAHS). På samma sätt utarbetar EU-kommissionen förklarande anmärkningar till den kombinerade nomenklaturen (FAKN), för att säkerställa en harmoniserad tillämpning av den kombinerade nomenklaturen inom EU.

LSKE	KN-NUMMER	VARUTYPER	SKATT *
3§ p.1	8418 10	Kylskåp, frysskåp	8 kr/kg
	8418 21		
	8418 29		
	8418 30		
	8418 40		
3§ p.2	8422 11	Diskmaskiner	8 kr/kg
	8450 11		
3§ p.3	8450 12	Tvättmaskiner	8 kr/kg
	8450 19		
3§ p.4	8451 21	Torktumlare	8 kr/kg
	8471 30		
3§ p.5	8471 41	Datorer, bärbara datorer, läsplattor	120 kr/kg
	8471 49		
3§ p.6	8508 11	Dammsugare	8 kr/kg
	8516 50		
3§ p.7	8516 60	Ugnar, spisar, hållar, grillar, rostar, mikrovågsugnar	8 kr/kg
	8517 11		
3§ p.8	8517 12	Mobiltelefoner, vanliga telefoner, trådlösa telefoner, routrar och trådlösa nätverk	120 kr/kg
	8517 18		
	8517 62		
	8519 30		
3§ p.9	8519 50	CD-spelare	120 kr/kg
	8519 81		
	8519 89		
	8521 10		
3§ p.10	8521 90	DVD-spelare	120 kr/kg
	8527 12		
3§ p.11	8527 13	Radioapparater	120 kr/kg
	8527 19		
	8527 91		
	8527 92		
	8527 99		
	8528 41		
3§ p.12	8528 49	TV-apparater, både platta och tjocka	120 kr/kg
	8528 71		
	8528 72		
	8528 73		
3§ p.12	8528 51	Dataskärmar	120 kr/kg
	8528 59		
3§ p.13	9504 50	Spelkonsoler, inkl. handkontroller	120 kr/kg

\* Skattesatsen ska alltid begränsas till högst 320 kr per elektronikvara oavsett nettovikten

EU-kommissionens anmärkningar, som regelbundet offentliggörs i europeiska unionens officiella tidning, ersätter inte FAHS, utan kompletterar FAHS och skall läsas i förening med dessa.

För mer information om tullklassificering per den 1 januari 2015: [Kommissionens genomförandeförordning \(EU\) nr 1101/2014](#) och Tullverkets tulltaxadatabas "[TARIC](#)".

### Allmänna tolkningsregler för tullkoder

De grundläggande principerna för tolkning av den kombinerade nomenklaturen (s.k. "tolkningsregler") per den 1 januari 2015 finns i kapitel A del 1 förordning (EU) 1101/2014. Dessa tolkningsregler är komplexa och grundar sig på såväl internationell, EU-rättslig och nationell praxis.

### Allmänna tolkningsregler

Tolkningsreglerna indelas i sex huvudregler varav regel 1 till 4 är sammanhängande och alltid ska tillämpas som en sekvens, medan reglerna 5 och 6 är självständiga tolkningsregler som tillämpas vid behov utifrån en varas objektiva kännetecken och egenskaper.

Dessa allmänna tolkningsregler kan översiktligt sammanfattas enligt följande:

**Regel 1** – denna regel fastställer grundprincipen att rubrikerna till avdelningarna, kapitlen och underavdelningarna i den kombinerade nomenklaturen endast är vägledande och saknar rättslig betydelse för klassificeringen av varor, samt att varor ska klassificeras utifrån dels det Harmoniserade Systemet, dels de allmänna tolkningsreglerna.

**Regel 2** – denna regel består av delregler, varav den första delregeln gäller inkompleta varor eller varor som inte är färdigbearbetade, exempelvis varor som är halvfabrikat eller förpackas i delar som är avsedda att sättas ihop. Den andra delregeln gäller blandningar och kombinationer av olika material eller ämnen samt varor som huvudsakligen består av ett visst ämne eller material.

**Regel 3** – denna regel erbjuder tre metoder för klassificering av varor som kan omfattas av två eller flera HS-nummer. Dessa metoder gäller i den ordning de tas upp i regel 3. I korthet går metoden ut på att det HS-nummer som har den mest specificerade varubeskrivningen gå före ett HS-nummer med en mer allmän varubeskrivning. Om detta inte är möjligt att fastställa ska det HS-nummer vars varubeskrivning bäst beskriver varans huvudsakliga karaktär gälla före andra HS-nummer. Om det slutligen inte går att klassificera en vara utifrån föregående metoder, ska det HS-nummer som står sist i tulltaxan gå före andra relevanta HS-nummer.

**Regel 4** – denna regel gäller bara i de fall då det inte går att klassificera en vara utifrån reglerna 1-3 ovan. I sådana fall ska varan klassificeras enligt det HS-nummer som är tillämpligt för närmast liknande vara. Exempel på sådana likheter är benämning, beskaffenhet, användning eller andra objektiva varuegenskaper.

**Regel 5** – denna regel är en självständig tolkningsregel som gäller för klassificeringen av specialutformade fodral, etuier, väskor och liknande förvaringsartiklar för specifika varor, samt emballage som normalt används för förpackning av en viss vara.

**Regel 6** – även denna regel är en självständig tolkningsregel, som fastställer dels att ovanstående regler även ska användas vid klassificering enligt HS-undernummer (dvs. den nivå som motsvarar de 5-6 första siffrorna i en tulltaxa), dels att endast varubeskrivningar på samma siffernivå ska jämföras med varandra.

För en mer detaljerad förklaring till dessa allmänna tolkningsregler och deras tillämpning i praktiken se Tullverkets databas för tulltaxor "[TARIC](#)" och [EU-kommissionens riktlinjer för klassificering av varor i satser för försäljning i detaljhandeln 2013/C 105/01](#).

Leverantörer som är tveksamma om en varas tullklassificering har möjlighet att begära vägledning från tullmyndigheten, ansöka om ett s.k. bindande klassificeringsbesked ("*BTF*") eller inhämta förhandsbesked från EU-kommissionen eller Skatterättsnämnden (om det avser tolkning och tillämpning av svenska punktskatteregler). Endast

ett bindande klassificeringsbesked och förhandsbesked från EU-kommissionen eller Skatterättsnämnden är legalt bindande beslut.

## Vem är ansvarig för tullklassificeringen av en vara?

Enligt EU:s tullregler (bl.a. förordning (EU) nr 952/2013) ansvarar en s.k. "deklarant" för korrektheten i de uppgifter som lämnas in till en tullmyndighet. En deklarant definieras som den person som lämnar in bl.a. en tulldeklaration eller en summarisk införseldeklaration. I praktiken innebär detta att importören eller exportören är den som ansvarar för en korrekt tullklassificering av varor som importeras till eller exporteras från EU.

På motsvarande sätt ställer även LSKE krav på att den skattskyldige ska lämna in korrekta uppgifter i den skattedeklaration som lämnas in för skattepliktiga varor. Den skattskyldige är därmed också ansvarig för att varor som denne tillverkar, importerar, för in eller tar emot i Sverige är korrekt tullklassificerade i de deklarationer som skickas till myndigheterna.

Datorer, datordelar och mjukvaror omfattas av såväl kapitel 84 och 85 i den kombinerade nomenklaturen enligt förordning (EEG) nr 2658/87 och klassificeras utifrån parametrar såsom funktion, design och konstruktion, prestanda, multifunktionalitet samt individualitet eller system m.m.

Anmärkning 5 till kapitel 84 (sextonde avdelningen) är en central tolkningsregel för datorer och datordelar. Exempelvis förekommer inte begreppet "dator" i tillagstiftningen, utan beskrivs som "maskiner för automatisk databehandling", dvs. maskiner som genom logiskt sammanhängande operationer som utförs enligt på förhand bestämda instruktioner (program), levererar data som kan användas direkt eller i vissa fall i sin tur tjäna som data för andra databehandlingsoperationer, (anmärkning 5A). Sådana maskiner omfattas normalt av KN-nummer 8471.

Anmärkning 5 innehåller även andra centrala tolkningsregler för datorer såsom att de kan förekomma i form av system som består av ett varierande antal separata enheter, att en sådan enhet i ett system måste uppfylla vissa specifika villkor, att separat föreliggande enheter av en maskin för automatisk databehandling också ska klassificeras enligt KN-nummer 8471, samt särskilda villkor och undantag för datortillbehör såsom monitorer, tangentbord, mus, skrivare, kameror m.m.

En viktig klassificeringsregel i anmärkning 5 är att maskiner som innehåller eller arbetar tillsammans med en maskin för automatisk databehandling och utför en annan specifik arbetsuppgift än databehandling ska klassificeras enligt det nummer som är tillämpligt för deras arbetsuppgift (anmärkning 5E), dvs. datorer som arbetar med en sådan maskin ska inte nödvändigtvis klassificeras enligt KN-nummer 8471 utan enligt maskinens KN-nummer. Detta följer av bl.a. anmärkning 5 och Regel 2 i de allmänna tolkningsreglerna.

Datorer och datordelar är i allmänhet en svår varugrupp att tullklassificera, varför EU-kommissionen har tagit fram följande vägledningsdokument: "[Classifying computers and software](#)". Det är viktigt att komma ihåg att datordelar och tillbehör som förpackas som ett system eller tillsammans med andra varor kan komma att omfattas av andra KN-nummer än det som anges i EU-kommissionens vägledningsdokument.

Sammanfattningsvis ligger det på vardera leverantör i leveranskedjan av en skattepliktig vara att säkerställa att varor som mottas eller levereras är korrekt tullklassificerade. Leverantörerna kan givetvis kommersiellt, genom avtal, reglera tullklassificeringsansvaret mellan en säljare och en köpare, men detta fritar inte leverantörerna från sitt regulatoriska ansvar gentemot det offentliga.

## Begreppet "vara" enligt LSKE

Alla varor som tillhör de i LSKE uppräknade tullnomenklaturerna betraktas som skattepliktiga varor. Begreppet "vara" är i sig inte definierat i lagen, men enligt förarbetena till lagen ska en vara definieras och klassificeras i varje enskilt fall och i enlighet med gällande tullklassificerings regler, bestämmelser, anvisningar, förklarande anmärkningar m.m.

Skatteverket har också lämnat ett tolkningsförtydligande i frågan. Enligt myndigheten avgör sammansättningen och förpackningen vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde vad som omfattas i begreppet "vara" enligt LSKE.

EU-domstolens praxis utgör en viktig rättskälla i fråga om tillämpningen av EU:s tullklassificeringsregler. Av praxis följer bl.a. att det avgörande kriteriet för klassificering av varor i allmänt ska vara varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i tulltaxenumren i KN och i



anmärkningarna till avdelningen eller kapitlet, (se bl.a. [C-376/07](#)).

I praktiken innebär det att tillbehör och delar som samförpackas med en vara och som följer med i varans förpackningen när skattskyldigheten inträffar påverkar viktiga bestämmelser i LSKE, exempelvis varans och tillbehörens tullklassificering, beräkningen av den skattepliktiga varans nettovikt, möjligheterna till skatteavdrag m.m.

### Begreppen "delar" och "tillbehör"

LSKE saknar legala definitioner för flera i lagen centrala termer såsom "tillbehör", "delar", "kretskort" och "plastdel". Begreppen "tillbehör" och "delar" är viktiga begrepp, eftersom dessa påverkar definitionen av en skattepliktig vara, varans nettovikt och rätten till skatteavdrag.

Enligt EU:s tullagstiftning ska begreppen "tillbehör" och "delar" definieras utifrån gällande tolkningsregler i samband med klassificering av en vara. Vidare har EU-domstolen också i flera fall granskat dessa begrepp och bl.a. fastställt följande allmänna principer för tolkning av begreppen "tillbehör" och "delar" till varor vid tullklassificering, (se bl.a. domarna [C-339/98](#), [C-276/00](#), [C-370/08](#) och [C-336/11](#)):

- (i) begreppet "delar" förutsätter att det är fråga om en helhet för vars funktion delarna är oundgängliga, och
- (ii) begreppet "tillbehör" omfattar utbytbara utrustningsdetaljer som är avsedda att göra en apparat lämplig för ett visst arbete, för att utöka dess användningsområde eller för att utföra en särskild uppgift i samband med dess huvudfunktion.

EU-domstolen hänvisar ofta till ovanstående allmänna principer när domstolen granskar varors objektiva kännetecken och egenskaper vid tillämpningen av EU:s tullklassificerings regler, bestämmelser, anvisningar, förklarande anmärkningar m.m.

Samtliga skattepliktiga varor enligt LSKE hänför sig till Avdelning XVI (dvs. kapitel 84 och 85) i den kombinerade nomenklaturen enligt förordning (EEG) nr 2658/87. Enligt Anmärkning 2 till avdelning XVI ska delar till maskiner som omfattas av respektive kapitel huvudsakligen (och med vissa undantag) klassificeras enligt de tre villkor som anges i anmärkningen, bl.a. delar som är lämpliga att användas uteslutande eller huvudsakligen till en maskin av speciellt slag ska klassificeras enligt samma nummer som ifrågasvarande maskin.

### Skattesatsen för skattepliktiga varor

LSKE fastställer två skattesatser för skattepliktiga varor, nämligen 8 kr/kg för vitvaror och 120 kr/kg för övrig elektronik. Skatten beräknas på den skattepliktiga varans nettovikt (dvs. varans vikt exklusive emballage) och beräknas utifrån hela gram.

För att en produkt inte ska få en oproportionerligt hög skatt begränsas skattesatsen till maxbeloppet 320 kr per enhet skattepliktig vara.

Ett vanligt problem med beräkningen av en skattepliktig varas "nettovikt" är frågan om vikten av andra artiklar som finns i varans förpackning ska läggas till varans vikt, dvs. andra artiklar som inte är emballage (t.ex. batterier, kablar, manualer, adaptrar, laddare, CD-skivor m.m.).

Enligt förarbetena till LSKE ska tillbehör som samförpackas och säljs tillsammans med en vara utgöra en del av varan och ska därmed räknas med i den skattepliktiga varans vikt. Däremot anses tillbehör som säljs separat inte utgöra en del av varan och dess vikt ska följaktligen inte räknas med i den skattepliktiga varans vikt.

Ovanstående uttalande i förarbetena fungerar för enkla tillbehör som normalt följer med i en skattepliktig varas förpackning (t.ex. laddare till datorer, hörlurar till mobiltelefoner, kablar till monitorer och MP3-spelare, handkontroller till spelkonsoller), men det är inte lika enkelt att avgöra om vikten av andra typer av artiklar (såsom manualer, medföljande batterier och CD/DVD-skivor) ska ingå i beräkningen av nettovikten. Varken förarbetena till LSKE eller annan lagstiftning ger någon vägledning för hur begreppet "nettovikt" ska tillämpas på mindre självklara förpackningsinnehåll.

### Beräkning av skattesatsen för en tvättmaskin:

I produktspecifikationen av en frontmatad och helautomatiserad tvättmaskin utan centrifug har tillverkaren angett bl.a. följande information:

Produktmått: 650x500x542 mm, nettovikt: 63,7 kg, och tvättkapacitet: 7 kg torr tvätt. Produkten används av såväl konsumenter som professionella tvätterier.

Tvättmaskiner med denna specifikation omfattas av KN 8450 11, dvs. vattentvättmaskiner för hushåll eller tvätterier, inbegripet maskiner som både tvättar och torkar tvätten, maskiner för högst 10 kg torr tvätt, helautomatiska. Skattesatsen för KN 8450 11 är fastställd till 8 kr/kg (nettovikt).

Detta innebär att skattesatsen beräknas enligt följande:  $63,700 \text{ kg} \times 8 \text{ kr} = 509,60 \text{ kr}$  per tvättmaskin, vilket överstiger det högsta skatte beloppet om 320 kr för en skattepliktig. Skattesatsen för denna tvättmaskin blir därmed 320 kr per tvättmaskin.

Om någon av avdragsmöjligheterna i LSKE aktualiseras kan tillverkaren reducera skattesatsen med antingen 50 % eller 90 %. Följande skattesatser kan därmed aktualiseras för tvättmaskinen:

- ✓ Ingen avdragsrätt: 320 kr per enhet
- ✓ Skattesats (50% avdrag):  $320 \text{ kr} - (320 \text{ kr} \times 50\%) = 160 \text{ kr}$  per enhet
- ✓ Skattesats (90% avdrag):  $320 \text{ kr} - (320 \text{ kr} \times 90\%) = 32 \text{ kr}$  per enhet

skattepliktig vara är komplexa och kräver omfattande kunskap om en skattepliktig varas materialsammansättning och tillverkningsprocess.

Skatteavdragsmöjligheten i LSKE har konstruerats enligt följande modell:

- (i) **Rätt till 50% avdrag** föreligger om den skattepliktiga varan inte innehåller någon additiv brom- eller klorförening som utgör en högre andel än 0,1 viktprocent av det homogena materialet:

	Additivt tillsatt (vikt-% i homogent material)			Reaktivt tillsatt (vikt-% i homogent material)		
	Brom	Klor	Fosfor	Brom	Klor	Fosfor
<b>Mönsterkort (PCB)</b>	< 0.1	< 0.1	-	-	-	-
<b>Plastdel (&gt;25 gram)</b>	< 0.1	< 0.1	-	-	-	-

- (ii) **Rätt till 90% avdrag** föreligger om den skattepliktiga varan uppfyller villkoren i punkten (i) ovan och inte innehåller någon additiv fosforförening eller reaktiv brom- eller klorförening som utgör en högre andel än 0,1 viktprocent av det homogena materialet:

Enligt uppgifter har Skatteverket antagit ett restriktivt förhållningssätt, nämligen att en skattepliktig varas nettovikt ska inkludera vikten av samtliga artiklar som finns i varans förpackning, med undantag för medföljande pappersmanualer och emballage. Det återstår att se huruvida denna tolkning av begreppet "nettovikt" överensstämmer med LSKE.

I avvaktan på legalt bindande vägledning rekommenderas företagen att vid beräkningen av skattepliktiga varor även beakta nettovikten av samtliga i förpackningen medföljande artiklar, inklusive batterier och CD/DVD-skivor.

### **Möjlighet till skatteavdrag för skattepliktiga varor**

För att ge skatten en styrande effekt för andra typer av kemikalier än brom-, klor- och fosforföreningar har lagstiftaren valt att ge möjlighet till skatteavdrag. Lagstiftningen öppnar en möjlighet för den skattskyldige att ansöka om avdrag om 50 % eller 90 % av den skatt som ska betalas för en skattepliktig vara. Förutsättningarna för att avgöra om rätten till skatteavdrag föreligger för en

	Additivt tillsatt (vikt-% i homogent material)			Reaktivt tillsatt (vikt-% i homogent material)		
	Brom	Klor	Fosfor	Brom	Klor	Fosfor
<b>Mönsterkort (PCB)</b>	< 0.1	< 0.1	< 0.1	< 0.1	< 0.1	-
<b>Plastdel (&gt;25 gram)</b>	< 0.1	< 0.1	< 0.1	< 0.1	< 0.1	-

Samtliga villkor i respektive tabell måste vara uppfyllda för att rätt till avdrag ska föreligga för den skattepliktiga varan. Övriga delar som finns i en skattepliktig vara påverkar inte rätten till avdrag.

För skattepliktiga varor som överhuvudtaget inte innehåller några mönsterkort eller plastdelar (som väger mer än 25 gram) kan den skattskyldige begära avdrag motsvarande 90 % av skatten. På motsvarande sätt påverkas inte avdragsrätten av att andra delar än mönsterkort och plastdelar (med en vikt över 25 gram) i en skattepliktig vara innehåller brom-, klor- och fosforföreningar.

Det är viktigt att komma ihåg att så snart en viss vara klassificeras som en skattepliktig vara uppstår en skyldighet att deklarera och betala skatt för varan. Denna skyldighet uppstår så snart en skattepliktig vara klassificeras enligt något av de KN-nummer som anges i LSKE. Det är därmed inte möjligt att helt undanta en skattepliktig vara från beskattning eller begära skatteavdrag motsvarande 100% av skatten för en skattepliktig vara.

Huvudregeln i LSKE är att en skattepliktig vara alltid beläggs med full skatt och det är enbart om den skattskyldige kan visa att skatten ska vara lägre som en lägre skatt tas ut. Detta innebär att den skattskyldige är den som måste visa att rätt till skatteavdrag föreligger för en skattepliktig vara.

Den som avser ansöka om skatteavdrag för en skattepliktig vara behöver i princip inhämta omfattande information om kemiskt innehåll i samtliga mönsterkort (dvs. kretskort utan kortets komponenter) och plastdelar (som väger över 25 gram) som finns i en skattepliktig vara (dvs. en materialdeklaration för dessa delar i varan).

Exempel på när 50% avdragsmöjlighet föreligger:

Utifrån inhämtade materialdeklarationer konstaterar en leverantör av en skattepliktig vara att mönsterkorten och plastdelarna (som väger över 25 gram) i den färdiga produkten inte innehåller några koncentrationer av additiva brom- och klorföreningar. Däremot finns det en plastdel i produkten vars homogena material innehåller 0,3 vikt-% av dimetylpropanfosfonat, DMPP (CAS 242-555-3). Plastdelen väger dessutom 45 gram.

Bilagan till LSKE listar ämnet dimetylpropanfosfonat, DMPP som en additivt tillsatt fosforförening. Detta innebär att tillverkaren inte kan motivera rätt till 90% skatteavdrag för den skattepliktiga varan, eftersom produkten inte uppfyller villkoret i 6§ punkt 1 b) LSKE. Däremot kan tillverkaren motivera rätt till 50% skatteavdrag då produkten uppfyller samtliga villkoren i 5§ LSKE.

Kemikalier som påverkar avdragsrätten

Ett vanligt förekommande missförstånd avseende tillämpningen av LSKE är att lagen endast omfattar konsumentelektronik som innehåller vissa flamskyddsmedel. Som framgår ovan uppstår dock skattskyldigheten så snart en vara klassificeras enligt någon av de KN-nummer som anges i lagen, oavsett om varan innehåller några brom-, klor- eller fosforföreningar eller inte.

Däremot påverkas rätten till skatteavdrag enbart av det kemiska innehållet i varans mönsterkort och plastdelar som väger över 25 gram. Det är alltså inte bara koncentrationen av flamskyddsmedel i dessa delar, utan koncentrationen av samtliga kemiska föreningar som innehåller brom, klor och fosfor i dessa delar som avgör om förutsättningarna för skatteavdrag föreligger.

### Additivt eller reaktivt tillsatt förening

En annan viktig parameter för bedömningen av skatteavdragsrätten är frågan om hur eventuella brom-, klor- eller fosforföreningar har tillsatts i polymerer som finns i skattepliktiga varors mönsterkort och plastdelar (som väger över 25 gram) i samband med tillverkningen av den plast som använts i dessa delar.

Enligt LSKE anses "Reaktivt" tillsatta föreningar vara sådana brom-, klor- eller fosforföreningar som kemiskt binder till polymerer genom att bilda kovalenta kemiska bindningar. Motsatsvis definieras "Additivt" tillsatta föreningar som sådana föreningar som kemiskt binder till polymeret på annat sätt än genom kovalenta bindningar.

För att veta den kemiska bindningen av en brom-, klor- eller fosforföreningar till materialet i mönsterkort och plastdelar krävs detaljerad information om tillverkningsprocessen och materialet i dessa delar. Utifrån erfarenhet från implementeringen av andra kemikaliereregler inom EU (t.ex. Reach-förordningen (EG) nr 1907/2006 och RoHS-direktivet 2011/65/EU) kan konstateras att det är svårt för varuleverantörer av komplexa elektronikprodukter att få tillgång till tillräckligt detaljerad information som beskriver tillverkningsprocessen av komponentmaterialet.

Enligt förarbetena till LSKE har denna problematik redan uppmärksammats av lagstiftaren. För att undvika eller i vart fall minska risken för tillämpningsproblem har lagstiftaren bilagt en förteckning till LSKE över de vanligaste brom-, klor- eller fosforföreningarna i elektronikkomponenter eller -utrustning. Syftet med denna ämneslista är att i lag fastställa om ett visst ämne är tillsatt additivt eller reaktivt samt vilken ämneskategori ämnet tillhör.

Förteckningen är däremot inte fullständig och utgör endast en indikativ förteckning. Ämnen som inte finns listan ska bedömas från fall till fall. Den skattskyldige har också möjlighet att frångå informationen i förteckningen avseende tillsättningsmetod av ett ämne om denne anser sig ha teknisk information som styrker en alternativ användning av ämnet i varans homogena material. Den skattskyldige har med andra ord bevisbördan för detta.

### Homogent Material i kretskort och plastdelar

Bedömningen av vad som utgör "homogent material" i mönsterkort och plastdelar (som väger över 25 gram) och koncentrationen av brom-, klor- eller fosforföreningar i homogent material utgör en central del i bedömningen av rätten till skatteavdrag.

LSKE definierar homogent material som ett material som dels har samma fysikaliska egenskaper i hela materialet, dels inte går att sönderdela i olika material på mekanisk väg. Denna definition avviker från den inom EU vedertagna definition av homogent material, (dvs. definitionen i RoHS-direktivet 2011/65/EU som införts i svensk lagstiftning genom förordning (2012:861) om farliga ämnen i elektrisk och elektronisk utrustning).

Enligt 9§ förordning (2012:861) om farliga ämnen i elektrisk och elektronisk utrustning betraktas material homogent när det har en genomgående konstant sammansättning eller består av en kombination av material som inte kan åtskiljas eller separeras i enskilda material genom isärskruvning, kapning, krossning, slipning eller andra mekaniska åtgärder. Denna definition är inte enbart begränsad till material som har samma fysikaliska egenskaper i hela materialet, utan kan även omfatta en kombination av olika material som inte går att separera på mekanisk väg.

I praktiken innebär detta att ett mönsterkort som består av en kombination av material inte längre kan betraktas som "homogent material" enligt LSKE, utan varje material i mönsterkortet måste beaktas separat, exempelvis laminatet med kopparfolie, prepreg, hålblätering, kopparplätering, lödmask och oxidskydd. (Jfr [Kemikalieinspektionens PM 3/12 – Kemiska ämnen i elektroniska komponenter, sid. 16-21](#)).

Vid beräkningen av ämnens koncentration i ett mönsterkort måste definitionen "homogent material" i LSKE tillämpas på så sätt att brom-, klor- eller fosforförenings koncentration beräknas som viktprocenten av varje material som har samma fysikaliska egenskaper i hela materialet, dvs. det går inte att betrakta hela mönsterkortet eller varje enskilt skikt som homogent material.

I sammanhanget är det viktigt att komma ihåg att för närvarande saknas det officiell vägledning eller praxis från myndigheterna om den praktiska tillämpningen av begrepp såsom "homogent material" eller "plastdel" i en skattepliktig vara enligt LSKE.



### Underlag till styrkande av skatteavdrag

En skattskyldig som i deklarationen redovisar avdrag för en skattepliktig vara ansvarar för att kunna styrka rätten till avdrag. Det framgår inte av LSKE vilket underlag som ska presenteras eller vilket underlag som är tillräckligt för att avdrag ska medges. Detta avgörs från fall till fall.

Enligt förarbetena till lagen kan rätten till avdrag styrkas exempelvis genom innehållsdeklarationer eller annan följedokumentation till varorna såsom varornas kemiska innehåll. Ett annat sätt att visa rätt till avdrag är genom att presentera testresultat och intyg från laboratorium som visar vilka ämnen som förekommer i berörda skattepliktiga varor eller om berörda delar i varorna är fria från brom-, klor- eller fosforföreningar.

Den avvikande definitionen av "homogent material" innebär att en skattskyldig som avser att ansöka om skatteavdrag inte kan utgå från sedvanliga materialdeklarationer eller testrapporter som kommuniceras i leveranskedjan av en vara enligt artikel 33 i Reach-förordningen eller förordning (2012:861) om farliga ämnen i elektrisk och elektronisk utrustning. Det kommer sannolikt krävas kompletterande uppgifter om det kemiska innehållet i kretskort eller plastdelar för att fastställa att sådana delar är fria från brom-, klor- eller fosforföreningar.

### **Vem är skattskyldig enligt LSKE?**

Enligt LSKE är den som godkänts som lagerhållare skattskyldig, men även den som yrkesmässigt tillverkar skattepliktiga varor eller från annat EU-land yrkesmässigt för in eller tar emot sådana varor. Skattskyldig är också den som yrkesmässigt importerar skattepliktiga varor från tredjeländ (dvs. från ett land utanför EU:s punktskatteområde).

Med yrkesmässig avses "yrkesmässig aktivitet", vilket är sådan aktivitet som antingen utförs av en juridisk person eller av en fysisk person (enskild) och avser varor som inte är avsedda för dennes, eller dennes familjs, personliga bruk. Detta begrepp ska inte förväxlas med begreppet "yrkesmässig verksamhet" eller "näringsverksamhet" som används i andra lagar.

### Yrkesmässig tillverkning

Begreppet yrkesmässig tillverkning i LSKE inkluderar all form av yrkesmässig produktion och montering av en skattepliktig vara. Exempelvis omfattas en säljare som själv köper in datordelar och tillbehör för att därefter montera en dator efter en kunds specifikation av definitionen "yrkesmässig tillverkning" enligt LSKE.

Enligt förarbetena till LSKE är enklare former av montering av delar till en skattepliktig vara eller reparation av en skattepliktig vara inte att betrakta som yrkesmässig tillverkning.

### Införsel eller mottagande av skattepliktiga varor

Den som yrkesmässigt för in eller mottar en skattepliktig vara från ett annat EU-land är skattskyldig enligt LSKE. Begreppen "för in" eller "ta emot" i LSKE skiljer sig från samma begrepp i EU:s harmoniserade punktskatter, eftersom det enbart avser yrkesmässig införsel och yrkesmässigt mottagande.

Vid införsel och mottagande av skattepliktiga varor uppstår oftast frågan om vem som är skattskyldig, dvs. den som skickar eller den som mottar den skattepliktiga varan. Frågan är inte helt enkel att besvara, eftersom det beror på aspekter såsom mottagarens status som godkänd lagerhållare, tillämpligheten av distanshandelsundantaget i 14§ punkten 2 i LSKE, de köprättsliga villkoren som gäller för leverans av den skattepliktiga varan m.m.

Det är den faktiska leveransen som normalt avgör tidpunkten för skattskyldighetens inträde och vem som blir den skattskyldige enligt LSKE. "Leverans"-begreppet i det svenska punktskattesystemet har historiskt sett ansetts motsvara det köprättsliga avlämnandet av en vara, dvs. faro- och riskövergången mellan en säljare och köpare. Vanligtvis regleras detta genom överenskomna leveransvillkor som gäller för en transport, exempelvis genom hänvisning till Internationella Handelskammarens standard INCOTERMS.

Idag finns det några äldre domstolsavgöranden och förhandsbesked i Sverige som stödjer tolkningen att leveransvillkoren och det köprättsliga "avlämnande"-begreppet kan ha betydelse vid bedömningen av vem som är

skattskyldig när skattskyldigheten inträffar, men att det är de faktiska omständigheterna för leveransen som är avgörande för frågan.

I sammanhanget är det viktigt att komma ihåg att om köparen är en godkänd lagerhållare skjuts skattskyldigheten fram till ett senare tillfälle. Det återstår däremot att se hur Skatteverket i praktiken tillämpar bestämmelserna i LSKE avseende skattskyldighet vid införsel eller mottagande av skattepliktiga varor.

#### Import från tredjeland

Skattskyldighet vid import från tredjeland regleras i 9§ LSKE. Bestämmelsen är kopplad till tullagstiftningen och grundregeln är att den som enligt tullagstiftningen är skyldig att betala tull eller skulle ha varit det om varorna varit tullbelagda, även är skattskyldig enligt LSKE. I praktiken innebär detta att den som angetts som deklarerant i tulldeklarationen för en viss leverans är skattskyldig. Även i detta fall skjuts skattskyldigheten fram om deklareranten är en godkänd lagerhållare.

#### Godkänd lagerhållare

Utgångspunkten i LSKE är att en godkänd lagerhållare är skattskyldig. För den som godkänts som lagerhållare skjuts beskattningen upp till en senare tidpunkt än tidpunkten för tillverkning, införsel, mottagande eller import. Detta innebär att skattskyldighetens inträde skjuts upp då skattepliktiga varor levereras från godkänd lagerhållare till en annan godkänd lagerhållare eller när en godkänd lagerhållare tillverkar, importerar, för in eller tar emot skattepliktiga varor.

#### Ansökan om att bli godkänd lagerhållare

Företag blir inte per automatik godkända lagerhållare. För att bli godkänd lagerhållare krävs att företag dels aktivt ansöker om att bli godkända lagerhållare hos Skatteverket, dels faktiskt blir godkända av myndigheten (dvs. uppfyller villkoren för en lagerhållare).

Ett godkännande som lagerhållare förutsätter att företaget planerar att bedriva sådan verksamhet i Sverige som medför att sökanden blir skattskyldig enligt 10§ LSKE. Företag som direkt säljer skattepliktiga varor till konsumenter (t.ex. butiker) kan inte bli godkända som lagerhållare. Även utländska företag utanför Sverige som bedriver sådan verksamhet i Sverige kan godkännas som lagerhållare.

En ansökan om att godkännas som lagerhållare lämnas till Skatteverket. För att bli godkänd lagerhållare krävs det att företaget lämnar in underlag som styrker dess lämplighet som lagerhållare utifrån ekonomiska förhållanden och övriga omständigheter. Skatteverket genomför en lämplighetsprövning av den som ansöker om godkännande. Vid Skatteverkets lämplighetsprövning beaktar myndigheten bl.a. risken för skatteundandragande och sökandens ekonomiska förhållanden såsom förmågan att betala skatten

Dokumentationskraven för en ansökan om att godkännas som lagerhållare finns i Skatteverkets ansökningsblankett [SKV 5366](#).

Ett godkännande som lagerhållare gäller från och med beslutsdatumet för godkännandet och omfattar endast sökandens verksamhet. Godkännandet är inte överlåtbar och det är kopplat till sökandens hela verksamhet (dvs. inte till en viss del av verksamheten eller ett visst kostnadsställe). Godkännandet behöver inte heller förnyas, utan gäller fram tills att antingen Skatteverket av något skäl återkallar godkännandet eller att den godkända lagerhållaren själv avregistrerar sig från att vara godkänd lagerhållare.

#### **När inträffar skattskyldigheten?**

Det finns olika scenarier för när skattskyldigheten inträffar för en skattepliktig vara och för vem som är skattskyldig vid denna tidpunkt. Den viktigaste parametern för att avgöra när skattskyldigheten inträffar är främst den skattskyldiges status som godkänd eller icke-godkänd lagerhållare.

För en icke-godkänd lagerhållare inträffar skattskyldigheten när denne yrkesmässigt i Sverige:

- tillverkar en skattepliktig vara,
- i egenskap av deklarant importerar en skattepliktig vara från ett land som ligger utanför EU:s punktskatteområde, eller
- för in en eller tar emot en skattepliktig vara från ett annat land som tillhör EU:s punktskatteområde.

När skattskyldigheten inträffar för en icke-godkänd lagerhållare ska den skattskyldige redovisa skatten till Skatteverket vid varje tillverknings- eller införseltillfälle. Det följer av skatteförfarandelagen (2011:1244) att den skattskyldige ska lämna in en deklaration och betala skatten senast fem (5) dagar efter den skattepliktiga händelsen.

Vid import från ett land utanför EU:s punktskatteområdet ska importen anmälas och skatten betalas till Tullverket. Enligt tullagen (2016:253) ska skatten i LSKE fastställas och betalas enligt de förfaranden som gäller för tull enligt bl.a. EU:s [förordning \(EU\) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen](#).

För en godkänd lagerhållare inträffar skattskyldigheten när denne yrkesmässigt i Sverige:

- levererar en skattepliktig vara till köpare som inte är en godkänd lagerhållare,
- förflyttar en skattepliktig vara till egna försäljningsställen (t.ex. butiker eller lager i direkt anslutning till försäljningsstället),
- nyttjar en skattepliktig vara för andra ändamål än försäljning (t.ex. använder varan i den egna verksamheten), eller
- om Skatteverket återkallar eller lagerhållaren själv återlämnar godkännandet som lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får leverera skattepliktiga varor till köpare som är godkända lagerhållare utan att skattskyldigheten inträder. I sådana fall skjuts skatten fram och ansvaret för att betala skatten överförs till mottagaren som också är godkänd lagerhållare.

Leverantörerna ansvarar själva för redovisningen och bokföringen av varje leverans och även för att kontrollera att mottagaren av den skattepliktiga varan är godkänd lagerhållare. Leverantörer som brister i sin undersökningsplikt riskerar att tvingas betala skatten i efterhand om det visar sig att mottagaren inte var godkänd lagerhållare.

#### Inlämning av punktskattedeklaration och betalning

När skattskyldigheten inträffar för en godkänd lagerhållare ska den skattskyldige redovisa skatten till Skatteverket genom att lämna in en särskild punktskattedeklaration för varje redovisningsperiod och betala skatten senast den dag då deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket för avsedd redovisningsperiod. Det räcker alltså inte att girera eller betala in skattebeloppet på förfalldagen för avsedd redovisningsperiod. Lagerhållare ska alltid lämna in en punktskattedeklaration för varje redovisningsperiod även om det inte finns någon skatt att redovisa, dvs. lämna in en s.k. "nolldeklaration". Punktskatten betalas genom insättning på lagerhållarens skattekonto på motsvarande sätt som betalning av mervärdesskatt eller arbetsgivaravgifter. En redovisningsperiod omfattar i regel en kalendermånad och deklarationen ska lämnas in senast det datum som anges i 26 kapitel skatteförfarandelagen (2011:1244).

För mer information om förfalldagar för betalning av punktskatter se bl.a. Skatteverkets broschyr [SKV 531](#) om regler för betalning, redovisning och återbetalning av punktskatt.

#### Centrallager och annan leveransmottagare

Idag arbetar leverantörer proaktivt med att effektivisera logistiken i leveranskedjan för varor exempelvis genom att ha egna fabriks- eller centrallager, anlita lagringstjänster av andra företag m.m. Det kan därför uppstå komplexa transport- och leveransled innan en vara når en slutkund.

Av förarbetena till LSKE framgår det bl.a. att en vara anses vara levererad till en köpare även när köparen har givit anvisning om att varan ska lämnas hos någon annan än köparen eller om varan fortsättningsvis förvaras hos den godkända lagerhållaren efter det att äganderätten har övergått till köparen.

Detta innebär att skattskyldighetens inträffande sammanfaller med det köprättsliga mottagandet av den skattepliktiga varan, oaktat leveransadress. Leveransmottagarens status som godkänd lagerhållare ska därmed inte inverka på skattskyldighetens inträde, då mottagaren inte är den köprättsliga ägaren av den skattepliktiga varan. I sammanhanget ska det däremot uppmärksammas att Skatteverket har uttalat att myndigheten betraktar en fakturamottagare som "köpare" vid tillämpningen av 12§ 1 punkten LSKE.

## Undantag från skattskyldighetens inträde

För att undvika dubbelbeskattning eller beskattning i situationer då det är omotiverat att ta ut skatt för en skattepliktig vara har lagstiftaren fört in ett fåtal undantag i LSKE.

Företagen bör vara medvetna om att LSKE, till skillnad från vissa andra punktskatter, inte medger rätt till återbetalning eller retroaktivt avdrag för händelser som sker efter det att skattskyldigheten inträffat för en skattepliktig vara. Det finns däremot administrativa förfaranden i skatteförfarandelagen (2011:1244) för korrigerande av felaktiga uppgifter som exempelvis lämnas i punktskattedeklarationen.

### Distanshandelsundantaget

En kontroversiell bestämmelse i LSKE är undantaget för utländska företag som direkt säljer och levererar skattepliktiga varor till svenska konsument, exempelvis utländska e-handelsföretag. Denna undantagsbestämmelse är snäv i sin tillämplig, eftersom den i princip endast blir tillämplig när en utländsk säljare levererar skattepliktiga varor från en plats utanför Sverige direkt till en svensk konsument. Detta innebär att undantaget inte är tillämplig i andra fall, exempelvis om den skattepliktiga varan först lämnas till ett centrallager eller en butik i Sverige innan den levereras vidare till konsumenten.

En utländsk säljare definieras i LSKE som en (fysisk eller juridisk) person som inte har säte för sin ekonomiska verksamhet eller fast etableringsställe i Sverige och inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Definitionen exkluderar i princip samtliga svenskregistrerade bolag och utländska filialer i Sverige.

Villkoret om direkt försäljning och leverans till konsument innebär att avtalsrelationen måste föreligga mellan den utländska säljaren och konsumenten och att mellanhänder såsom agenter, kommissionärer, och butiker inte är inblandade i varken försäljningen eller leveransen till konsumenten.

Ett e-handelsbolag i Tyskland marknadsför skattepliktiga varor till nordiska konsument. Bolaget har ett centrallager i Danmark och samarbetar med ett svenskt företag som erbjuder logistik- och lagerhållningstjänster i Sverige.

Samtliga konsumentbeställningar tas emot av e-handelsbolaget i Tyskland som sen skickar leveransorder till sitt centrallager i Danmark för utskick till konsument i Norge, Danmark och Finland, alternativt till den svenska samarbetspartnern för leveranser avsedda för svenska konsument.

Utifrån ovanstående är distanshandelsundantaget i 13§ LSKE inte tillämpligt på leveranser som sker till svenska konsument, eftersom de skattepliktiga varorna inte levereras direkt från ett område utanför Sverige.

Undantaget hade däremot varit tillämpligt om e-handelsbolaget i Tyskland hade valt att leverera varorna från sitt centrallager i Danmark direkt till svenska konsument.

Distanshandelsundantaget är inte tillämpligt om de skattepliktiga varorna först levereras till en butik innan konsumenten kan hämta ut försändelsen. Ett sådant krav för undantagets tillämplighet uppställs dock inte för speditörer som utför leveranstjänster för säljarens räkning eller postombud.

Avslutningsvis ställer bestämmelsen även krav på att varorna inte fysiskt får befinna sig i Sverige när säljaren ingår avtal med konsumenten. Det innebär att utländska säljare inte får leverera från lager eller distributionscenter i Sverige.

### Särskilda undantag för godkända lagerhållare

Godkända lagerhållare kan också undantas skattskyldighet i följande fall:

- (i) När skatten har betalats av en annan aktör högre upp i leveranskedjan. Detta undantag blir primärt tillämpligt på svenska grossister och distributörer och förhindrar i praktiken dubbelbeskattning av skattepliktiga varor.
- (ii) När lagerhållaren levererar en skattepliktig vara till en köpare utanför Sveriges gränser. Detta undantag är snävt i sin tillämplighet och är endast tillämpligt när en skattepliktig vara fysiskt levereras till en köpare i ett annat land. Det innebär att det inte är den skattepliktiga varan som undantas skattskyldigheten, utan leveranshändelsen.

I sammanhanget är det viktigt att komma ihåg att begreppet "leverans till köpare" i denna bestämmelse tolkas annorlunda än motsvarande begrepp i 12§ punkten 1 a) i LSKE. I denna bestämmelse ska begreppet "leverans" tolkas som den fysiska förflyttningen av den skattepliktiga varan till ett annat land och inte i enlighet med den köprättsliga tolkningen av begreppet som är kopplad till övergången av äganderätten. I praktiken innebär detta att en godkänd lagerhållare som säljer skattepliktiga varor till en utländsk köpare endast kan förlita sig på detta undantag när skattepliktiga varor fysiskt levereras till en plats utanför Sverige, oaktat när äganderätten till varan går över till köparen.

- (iii) När samtliga kretskort och plastdelar (över 25 gram) i en skattepliktig vara har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure (t.ex. lagerbrand), lämnats till avfallsåtervinning, eller återanvänts vid tillverkning av skattepliktiga varor. Detta undantag är endast tillämpligt om skattskyldigheten ännu inte inträffat för den skattepliktiga varan, dvs. undantaget är inte tillämpligt retroaktivt och den skattskyldige är inte berättigad till återbetalning av redan erlagd skatt.

### Ersättningsvaror, ångerrätt och returer av skattepliktiga varor

LSKE saknar särskilda undantagsbestämmelser eller återbetalningsrätt för skattepliktiga varor som återtas av den skattskyldige efter det att skattskyldigheten inträffat. Exempel på detta är fall där kunden returnerar en vara, konsumenten ångrar sitt köp, företaget skickar en ersättningsvara m.m.

Huvudprincipen i LSKE är att en skattepliktig vara inte får bli föremål för dubbelbeskattning och att skatteplikten gäller för varje enskild vara. Avsaknaden av återbäringsbestämmelser innebär samtidigt att den skattskyldige inte kan begära återbetalning av skatt för skattepliktiga varor som returneras av olika skäl. Däremot behöver den skattskyldige inte betala skatt på en vara för vilken skatt redan har betalats, exempelvis när en returnerad, reparerad, eller ångrad skattepliktig vara säljs till en kund. Ersättningsvaror däremot betraktas som en annan skattepliktig vara och ska därmed beskattas när skattskyldigheten inträffar för en sådan vara.

Det är upp till företagen att hålla reda på om en viss skattepliktig vara redan beskattats eller inte. Om det inte är möjligt att styrka att skatt har betalats för en skattepliktig vara bör företagen utgå ifrån att varan är obeskattad. Detta för att minska risken för eventuella myndighetspåföljder.

### **Förfarande och ersättningsfrågor**

Som huvudregel är Skatteverket den myndighet som ansvarar för genomförandet av LSKE enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244). Vid införsel och import av skattepliktiga varor från ett land utanför EU:s tullskatteområdet ansvarar Tullverket för genomförandet av LSKE enligt bestämmelserna i tullagen (2016:253).

Dessa två lagar reglerar de praktiska aspekterna för bl.a. registrering av skattskyldiga, punktskattedeklaration, tidpunkter för redovisning och betalning av skatt, ränta, förseningsavgift, beslut, omprövning och överklagande m.m.