



KLAGANDE

Tobakskompaniet i Skåne AB, 556821-1196
Celsiusgatan 38 A
212 14 Malmö

Ombud: Jur.kand. Pontus Lindgren
Advokatfirman Sven-Eric Ohlsson AB
Adelgatan 9
211 22 Malmö

Ombud: Advokat Sven-Eric Ohlsson
Advokatfirman Sven-Eric Ohlsson AB
Adelgatan 9
211 22 Malmö

MOTPART

Skatteverket
771 83 Ludvika

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 18 april 2016, diariernr 54 1607420

SAKEN

Tobaksskatt
Skattetillägg
Ersättning för ombudskostnader



FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet samt yrkandet om ersättning för ombudskostnader till den del dessa kostnader uppkommit hos förvaltningsrätten. Yrkandet om kostnader uppkomna under utredningen hos Skatteverket avvisas och överlämnas till Skatteverket för rättidsprövning.

BAKGRUND OCH YRKANDEN M.M.

Tobakskompaniet i Skåne AB (bolaget) förde in tobaksvaror från Grekland den 11 maj 2015. Den 4 april 2016 beslutade Skatteverket att genom skönsbeskattning påföra Tobakskompaniet i Skåne AB (bolaget) 28 277 760 kr i tobaksskatt enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, LTS, och skattetillägg med 20 procent av den påförda skatten, dvs. med 5 655 552 kr. Beslutet motiverades med att bolaget köpt in skattepliktig rökto bak och att bolaget inte anmält införseln av tobaken eller ställt någon säkerhet för skattens betalning till Skatteverket och inte heller redovisat eller betalat någon svensk tobaksskatt för de införda varorna. Enligt handlingar från Tullverket har bolaget fört in 96 kartonger à 160 kg, totalt 15 360 kg rökto bak.

Bolaget överklagar beslutet och yrkar att det ska undanröjas. Under alla omständigheter yrkas att inget skattetillägg ska påföras bolaget. Vidare yrkas ersättning för processkostnaderna. Bolaget gör i första hand gällande att tobaken utgör råto bak och är därmed inte skattepliktigt enligt LTS. Under alla omständigheter gör bolaget gällande att tobaken inte är rökto bak och därmed inte punktskattepliktigt enligt LTS. Till stöd för talan anförs sammanfattningsvis följande. Utöver att tobaken inte är skuren eller i övrigt preparerad för rökning saknar den mjukgörare, såsom propylenglykol eller glycerol, som binder vätska. Då fuktighetshalten är för låg brinner tobaken för fort. Röken blir då skarp och otjänlig. Det faktum att materialet går att antända medför inte att det är rökbart. Den aktuella varan utgörs av råto bakspill, ”scraps” och beställdes från ett grekiskt bolag. Inför importen kontaktades Tullverket för utlåtande avseende fem prover av råto bakspill, identiskt med det nu aktuella. Tullverket bedömde att samtliga prover inte var rökbara. Mot denna bakgrund fattades beslutet om att importera råto bakspillet. Tullverket ansåg att tobaken motsvarade beskrivningen av råto bak enligt KN 2401 och att produkten inte var färdig för rökning. Strax före importen skickades även en begäran om förhandsavgörande till Skatterättsnämnden. I samband med detta skickades ett varuprov på det råto bakspill

som skulle importeras. Syftet med förhandsavgörandet var att få klart besked om huruvida punktskatteskyldighet förelåg vid import av råtobaken i, för försäljning till kund eller grossist, färdiga förpackningar. Den tobak som sedermera kom att importeras och som är föremål för bedömning i detta fall är förpackad i 96 kartonger à 160 kg. Oaktat frågan om rökbarhet omfattas inte tobaksavfallet av punktskatteplikt eftersom tobaken inte är förpackad i förpackningar ämnade att utbjudas till detaljhandelsförsäljning. Tobaken är inte förpackad till konsument och därmed inte avsedd för detaljhandelsförsäljning. Bolaget har som bevisning åberopat partsförhör med bolagets ställföreträdare samt vittnesförhör med sakkunnig på området avseende tobakens egenskaper.

Skatteverket har inte ändrat sitt beslut vid den obligatoriska omprövningen och anför i huvudsak följande till stöd för sin inställning. Bolaget har frågat Skatterättsnämnden om detaljhandelsförpackningen istället för att söka förhandsbesked för den produkt man tänkt föra in i landet. Så som bolaget själv har påpekat stämmer inte beskrivningen av den tobaksvara, som är föremål för Skatterättsnämndens prövning, överens med beskrivningen av den nu aktuella varan. De aktuella varuprovorna visar sönderdelad tobak. En tobaksvaras skatteplikt ska bedömas utifrån definitionerna i LTS och i tobaksskattedirektivet. Det krävs väldigt lite bearbetning av tobaksbladen för att det ska vara fråga om skattepliktig rökto bak. Definitionerna av råto bak och andra tobaksvaror enligt tulltaxe- och statistiknomenklaturen och i den Gemensamma tulltaxan har till syfte att klassificera varan vid tidpunkten då den importeras eller exporteras från unionen. En varas klassificering enligt tulltaxan säger således inget om en vara är punktskattepliktig eller inte, utan klargör istället vilka tullavgifter som ska debiteras eller om olika import- och exportrestriktioner kan bli aktuella. Råto bak är inte ett begrepp som finns vare sig i LTS eller i tobaksskattedirektivet. Vid bedömningen av om en vara är skattepliktig som rökto bak saknar det relevans på vilket sätt to baken har sönderdelats. Den aktuella tobaksvaran innehåller i princip inga

bladskäft, huvudnerver, stjälkar eller sammanhängande större delar av tobaksblad. Det framgår klart av produktens utseende att tobaken är sönderdelad och därmed bearbetad på ett sätt som motsvaras av att den är skuren eller på annat sätt strimlad. Den aktuella tobaksprodukten uppfyller således rekvisitet i 1 c § 1 LTS. Det röktest som Tullverket genomfört syftar till att klassificera varorna enligt tulltaxan och inte till att avgöra om varorna är skattepliktiga för tobaksskatt. Tullverkets rapport saknar därmed betydelse för bedömningen av om varorna är skattepliktiga för tobaksskatt. Den nu aktuella tobaken går att röka i det skick den hade vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Innehåll av propylenglykol och glycerol, vilka i tobaksindustrin ofta används för att säkerställa tobakens fuktighet, är inte en förutsättning för att en tobaksvara går att röka. En icke fuktad tobak är inte alltid "otjänlig" att röka så som bolaget påstår. Däremot går tobaken givetvis bättre att röka om den fuktas något innan den rullas in i cigarettpapper eller stoppas i en pipa. Denna fuktning kan dock ske med vanligt vatten. En fuktning av tobaken med vatten är inte en sådan ytterligare industriell beredning som avses i LTS.

Förvaltningsrätten har hållit muntlig förhandling i målet. Vittnesförhör har på bolagets begäran hållits med Mats Sacher.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Omfattas tobaksprodukterna av skatteplikt?

Frågan i målet är om den tobaksprodukt som bolaget importerat utgör sådan röktoбак att den omfattas av lagen (1994:1563) om tobaksskatt, LTS, och därmed ska vara skattepliktig.

Av 1 c § lagen LTS framgår att med röktoбак avses tobak som skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor och som går att röka utan ytterligare industriell beredning och tobaksavfall som går att röka och som bjuds ut till detaljhandelsförsäljning och inte omfattas av 1 a eller 1 b §.

Med tobaksavfall i första stycket avses rester av tobaksblad och biprodukter från bearbetning av tobak eller framställning av tobaksprodukter.

Av 9 § p. 5 LTS framgår att den som för in eller tar emot beskattade tobaksvaror från ett annat EU-land till Sverige är skyldig att betala tobaksskatt för varorna.

Av 17 § LTS följer att den som för in eller tar emot beskattade varor ska innan varorna flyttas från det andra EU-landet, anmäla varorna till Skatteverket och ställa säkerhet för betalningen av skatten på varorna.

Av 20 § p. 4 LTS följer att skattskyldigheten inträder när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige.

Förvaltningsrätten anser att den svenska regleringen av tobaksskatt överensstämmer med rådets direktiv 2011/64/EU av den 21 juni 2011. Den aktuella tobaksprodukten har förevisats vid den muntliga förhandlingen och förvaltningsrätten kan konstatera att den består av släta bruna relativt likformiga tobaksflagor utan några större synbara stjälkar eller bladnerver varför den synbart inte kan betraktas som rester eller biprodukter från någon annan tobakshantering. Det är möjligt, såsom Skatteverket påpekat, att den aktuella partiet en gång kommit från andra tobaksprodukter, men att avfallet för att få ett mer ekonomiskt värde sorterats bort. Vidare kan anföras att syftet med att tobaken sönderdelats eller på vilket sätt detta gjorts saknar betydelse för definitionen enligt 1 c § LTS. Förvaltningsrätten anser mot denna bakgrund att tobaksprodukten uppfyller rekvisitet skurits eller på annat sätt strimlats. Beträffande rökbarheten beaktar förvaltningsrätten att det i utredningen av målet framkommit att fuktning av tobaken kan ske genom tillsättning av vatten. Skatteverket har bl.a. hänvisat till liknande produkter som saluförs direkt till konsument med beredningsinstruktioner att endast tillsätta vatten. Den process som krävs för att tobaken ska kunna rökas är såle-

des av enkel beskaffenhet och kan inte jämföras med industriell beredning (jfr RÅ 1996 not. 297). Förvaltningsrätten finner heller inte anledning att ifrågasätta de analyser och röktester som gjorts i laboratorium med inom EU erkända metoder. Vad bolaget har anfört om att tobaken är otjänlig att röka förändrar inte rättens bedömning. Det saknar betydelse för definitionen av rökto bak huruvida det är njutbart eller inte att röka den. Vad som gjorts gällande i målet angående Tullverkets klassificering och KN-nummer föranleder inte heller någon annan bedömning. Till skillnad mot snus- och tuggtobaksprodukter krävs det inte för att skatt ska påföras att rökto baken ska kunna hänföras till ett visst nummer i den Kombinerade nomenklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan. Såsom Skatteverket påpekar har dock Tullverket inte klassificerat varan som tobaksavfall. Bolaget argumenterar för att produkten kräver mycket bearbetning för att det överhuvudtaget ska gå att röka eller användas på annat sätt. Syftet var endast att sälja det vidare. Bolaget ger som exempel andra användningsområden tillverkning av snus eller använda ”scrapen” i blomkrukor för att ta bort bananflugor. Förvaltningsrätten finner åberopade användningsområden som oprecisa och en knappast trovärdig affärsidé inför en import av ett parti tobak på 15 ton varför förvaltningsrätten inte beaktar bolagets argumentering vid bedömningen huruvida produkten är rökbar eller inte. Enligt praxis är avsikten med produktens slutliga användning heller inte varit avgörande för skattskyldigheten (HFD 2011 not 77). Förvaltningsrättens bedömning är således att bolaget är skattskyldigt för den tobak som har importerats enligt de kriterier som följer av 1 c p. 1 § LTS varför överklagandet avslås i denna del.

Skönsbeskattning

Av 26 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, framgår bl.a. att punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration av den som är skattskyldig för punktskatt enligt LTS.

Av 26 kap. 37 § SFL framgår bl.a. att en sådan deklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast vid den händelse som medför skattskyldighet om den som är skattskyldig för in eller tar emot beskattade tobaksvaror från ett annat EU-land till Sverige. Skattskyldigheten inträder när de skattepliktiga varorna förs in till Sverige (20 § p. 4 LTS).

Av 53 kap. 4 § SFL följer att om en skattedeklaration inte har lämnats i rätt tid eller på rätt sätt ska varje oredovisad skatt anses ha beslutats till noll kronor.

57 kap. 1 § SFL stadgar bl.a. att om den som är skyldig att lämna deklaration inte har gjort det, ska skatten eller underlaget för skatten bestämmas till vad som framstår som skäligt med hänsyn till uppgifterna i ärendet (skönsbeskattning).

Bolaget är skattskyldigt för tobaksskatt för de tobaksvaror som det importerat. Eftersom bolaget inte har lämnat någon skattedeklaration får tobaksskatten bestämmas genom skönsbeskattning. Skönsbeskattningen grundas i Tullverkets uppgifter om införseln. Enligt förvaltningsrättens bedömning framstår skönsbeskattningen som skälig och bolaget har inte kommit in med några uppgifter som medför att skönsbeskattningen ska bestämmas på något annat sätt. Skatteverket har således haft fog för sitt beslut att påföra bolaget tobaksskatt med 28 277 760 kr för importen av skattepliktiga tobaksprodukter. Förvaltningsrätten finner att överklagandet ska avslås i denna del.

Skattetillägg och befrielse från skattetillägg

Eftersom tobaksskatten har påförts genom skönsbeskattning har Skatteverket haft fog att ta ut skattetillägg med 20 procent (49 kap. 6 § och 15 § SFL). Bolaget har inte lämnat någon skattedeklaration inom två månader från utgången av den månad då beslutet meddelades varför det inte funnits

skäl på den grunden undanröja skattetillägget (49 kap 7 § SFL). Förvaltningsrätten beaktar i denna del att den skattskyldige är en näringsidkare som befinner sig i branschen. Mot denna bakgrund anser förvaltningsrätten att det kan krävas av bolaget att tillgodogöra sig relevant lagstiftning. Bolaget har ansökt om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden om skatteplikt för en liknande tobaksvara varför bolaget borde ha varit medveten om att anmäla införsel eller på annat sätt göra Skatteverket uppmärksam på huruvida skatteplikt föreligger eller inte. Därtill är det förvaltningsrättens uppfattning att nu aktuella regler om tobaksskatt inte är så pass svårtolkade att det finns skäl till befrielse på den grunden. I övrigt har det inte heller framkommit några sådana skäl att befrielse från skattetillägg kan komma att aktualiseras varför överklagande avslås även i denna del.

Ersättning för ombudskostnader

Den som i ett ärende eller mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt har, efter ansökan, rätt till ersättning om den sökandes yrkanden i ärendet eller målet bifalls helt eller delvis, ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, eller det finns synnerliga skäl för ersättning (43 kap. 1 § SFL).

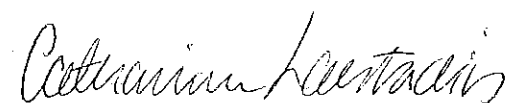
Bolaget har yrkat kostnader för ombud med 132 524 kr inklusive mervärdesskatt, dvs. 106 019 kr exklusive mervärdesskatt som förvaltningsrätten har att bedöma. Kostnadsräkningen innehåller kostnader uppkomna under utredningen hos Skatteverket. En ansökan om ersättning för kostnader ska göras hos den myndighet där kostnaderna har uppkommit. Ansökan ska ha kommit in till myndigheten innan ärendet eller målet avgörs (43 kap. 6 § SFL). Yrkandet om kostnader uppkomna under utredningen hos Skatteverket ska därför avvisas och överlämnas till Skatteverket för rättidsprövning.

Bolaget har inte vunnit bifall till sina yrkanden. Med hänsyn härtill, och då målet inte avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det

inte heller framkommit några synnerliga skäl för ersättning, saknas anledning att bevilja ersättning för kostnader. Det föreligger således inte några skäl att medge ersättning för ombudskostnader för arbete nedlagt i förvaltningsrätten. Yrkandet ska därför avslås.

Sammanfattningsvis avslås bolagets överklagande i sin helhet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (DV 3104C).



Catharina Laestadius

rådman

I avgörandet har även nämndemännen Anna Granlund, Rut Bodén och Solveig Nilsson Osséen deltagit.



HUR MAN ÖVERKLAGAR

Om Ni vill överklaga förvaltningsrättens dom/beslut ska Ni skriva till Kammarrätten i Sundsvall.

Skrivelsen ska dock skickas eller lämnas till förvaltningsrätten. Tala om varför Ni anser att domen/beslutet ska ändras och vilken ändring Ni vill ha. Sänd även med sådant som Ni anser ha betydelse och som Ni inte tidigare gett in.

- För att kammarrätten ska kunna ta upp Er överklagande måste Er skrivelse ha kommit in till förvaltningsrätten **inom två månader** från den dag då Ni fick del av domen/beslutet. För offentlig part räknas dock tvåmånaderstiden från den dag då domen/beslutet meddelades. (Angående beräkningen av tiden för överklagande, se nedan.)
- Tala om vilken dom eller vilket beslut Ni överklagar genom att anteckna förvaltningsrättens namn och målnummer.
- Uppge person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Adress och telefonnummer till Er arbetsplats ska också anges samt eventuell annan adress där Ni kan nås för delgivning. Har Ni redan tidigare lämnat dessa uppgifter i målet – och om de fortfarande är aktuella – behöver Ni inte uppges dem igen.

- Om Ni anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges.
- Om någon person- eller adressuppgift ändras, ska Ni utan dröjsmål anmäla ändringen till kammarrätten.

Adressen till förvaltningsrätten framgår av förvaltningsrättens dom/beslut.

Behöver Ni fler upplysningar om hur man överklagar kan Ni vända Er till förvaltningsrätten.

Sista dagen för överklagande är i regel den dag som genom sitt tal i månaden motsvarar den dag Ni fick del av domen/beslutet. Om Ni fick del av förvaltningsrättens dom/beslut t.ex. den 30 juni måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 augusti. Om Ni fick del av domen/beslutet en dag med ett tal i månaden som inte finns i slutmånaden löper besvärstiden ut på slutmånadens sista dag. Om Ni fick del av domen/beslutet t.ex. den 31 juli måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 september.

Om sista dagen för överklagande infaller på lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton räcker det att besvärshandlingen kommer in nästa vardag.

