
Högsta förvaltningsdomstolen

HFD 2011 ref. 31

Målnummer:	2929-09	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2011-06-22		
Rubrik:	Skattskyldighet enligt lagen om alkoholskatt har inte ansetts föreligga för leverans av varor till en mottagare som felaktigt varit registrerad som godkänd upplagshavare.		
Lagrum:	8 §, 11 § och 19 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt		
Rättsfall:	EU-domstolens dom i mål C-271/06, Netto Supermarkt		

REFERAT

Skatteverket beslutade den 25 augusti 2005 att påföra Spendrups Bryggeri AB (Spendrups) ytterligare alkoholskatt med sammanlagt 686 635 kr samt skattetillägg med 137 327 kr för redovisningsperioderna maj-juli samt september 2004. Skälen för beslutet var att Spendrups i alkoholskattedeclarationer hade gjort exportavdrag för skatt på varor som levererats inom Sverige till det svenska bolaget European Party Center AB (EPC). Någon grund för att medge avdrag för export har därför inte förelagat. EPC har inte varit godkänd upplagshavare i Sverige och skattskyldighet har därför inträtt då varorna lämnade Spendrups skatteupplag. Skatteverket undanröjde därefter i omprövningsbeslut den 21 mars 2006 skattetillägget men inte den påförda alkoholskatten annat är för redovisningsperioden september 2004. Beslutet motiverades med att det inte finns någon möjlighet för en avsändare att leverera varor i god tro, varför Spendrups skulle påföras alkoholskatt för de obeskattade varor som levererats till EPC efter det att EPC:s godkännande som upplagshavare återkallats från och med den 7 maj 2004.

Spendrups överklagade omprövningsbeslutet och yrkade att länsrätten skulle ändra och upphäva beslutet så att Spendrups befriades från skyldigheten att erlagga alkoholskatt för de ifrågavarande alkoholvarorna under den aktuella tiden. Spendrups hemställde vidare om muntlig förhandling i målet. Till stöd för sin talan anförde bolaget i huvudsak följande. Av de i ärendet förekommande handlingarna framgår inte att Skatteverkets beslut om återkallelse av EPC:s godkännande som upplagshavare skulle gälla med omedelbar verkan och oberoende av om återkallelsebeslutet överklagades eller inte. Återkallelsebeslutet överklagades till länsrätten som den 14 juli 2004 avslog EPC:s överklagande. Först därefter verkställde Skatteverket återkallelsen av EPC:s godkännande som upplagshavare. EPC avfördes emellertid inte från registret över godkända upplagshavare förrän den 28 juli 2004, enligt Skatteverkets ståndpunkt dock med retroaktiv verkan från den 7 maj 2004. Såvitt kan förstås vann länsrättens dom inte laga kraft förrän den 20 december 2004, dvs. när Regeringsrätten beslutade att inte bevilja prövningstillstånd i målet. Uppenbarligen har Skatteverket inte haft annan inställning än att återkallelsebeslutet erhållit full rättsverkan tidigast i och med länsrättens dom. Det är ostridigt i målet att EPC var registrerad som upplagshavare hos Skatteverket t.o.m. den 28 juli 2004. En kontroll från Spendrups sida av registret över godkända upplagshavare har under den i målet aktuella perioden utvisat att EPC fortsatt var godkänd som upplagshavare. Det förhållandet att berörd tjänsteman vid Skatteverket inte fört notering om Spendrups telefonkontakt, eller att Skatteverket i vart fall inte funnit några sådana noteringar under den relevanta tidsperioden, kan knappast läggas Spendrups till last.

Skatteverket vidhöll i yttrande att Spendrups var skattskyldig för de leveranser som skett till EPC efter det datum då detta bolags godkännande som upplagshavare upphörde. Skattskyldigheten för de levererade varorna har inträtt då varorna lämnade Spendrups skatteupplag. Vidare anförde verket bl.a.

följande. EPC:s godkännande som upplagshavare upphörde den 7 maj 2004 i enlighet med vad som angetts i Skatteverkets återkallelsebeslut. Att beslutet har överklagats påverkar inte beslutets rättsverkningar. Det enda sättet att undvika att rättsverkningarna inträder är att en domstol meddelar inhibition och något inhibitionsyrkande har inte framställts av EPC. Beslutet har inte ändrats av förvaltningsdomstolarna och Skatteverket har inte på något sätt givit beslutet en retroaktiv verkan genom att tillämpa dess rättsverkningar från och med den 7 maj 2004. Att ett bolag avförs från Skatteverkets interna register över godkända upplagshavare har i sig ingen rättsverkan. Det system med uppskjuten skattskyldighet som regleras i cirkulationsdirektivet och i lagen (1994:1564) om alkoholskatt, LAS, bygger på att den avsändande upplagshavaren ansvarar för alkoholskatten till dess varan har tagits emot av en annan godkänd aktör. Det är således den avsändande upplagshavaren som står risken för att mottagaren inte är godkänd. Det finns ingen möjlighet att leverera varor under skattesuspension till en mottagare som inte är en godkänd aktör, detta oavsett om den avsändande upplagshavaren har fått felaktig information från mottagaren eller från annat håll. Om leveransen objektivt sett inte sker till en upplagshavare i Sverige eller i ett annat EG-land eller till en varumottagare i ett annat EG-land inträder skattskyldigheten då varorna lämnar den avsändande upplagshavarens skatteupplag. Någon möjlighet till suspensionsleveranser i god tro föreligger inte. Om den avsändande upplagshavaren inte anser sig ha tid eller råd att löpande kontrollera mottagarna så är det ett risktagande som denne får ställa mot den administrativa merkostnad som kontrollåtgärderna skulle medföra. Spendrups har anfört att de, under den relevanta tidsperioden, har kontrollerat med Skatteverket att EPC har varit godkänd upplagshavare. Det är brukligt att Skatteverkets tjänstemän gör en kort tjänsteanteckning när man får en standardfråga om ett bolags godkännandestatus. Någon tjänsteanteckning avseende en förfrågan från Spendrups under den aktuella perioden har inte påträffats. Av naturliga skäl kan Skatteverket inte bevisa att någon telefonförfrågan inte har ägt rum. Det torde därför ligga närmare till hands att Spendrups på ett mer konkret sätt visade att så verkligen har skett. Spendrups har inte på något sätt visat att man verkligen har kontrollerat EPC:s status hos Skatteverket under den relevanta tidsperioden.

Länsrätten höll muntlig förhandling i målet den 24 april 2007.

Länsrätten i Dalarnas län (2007-04-27, ordförande Krantz) yttrade: Av 19 § första stycket 1 a) LAS framgår att skattskyldigheten inträder för den som är upplagshavare när skattepliktiga varor förs ut från ett skatteupplag om inte annat följer av andra stycket. - Enligt 19 § andra stycket andra punkten LAS inträder skattskyldighet enligt första stycket 1 a) inte för skattepliktiga varor som tas emot av en upplagshavare i Sverige. - Enligt artikel 15 a i rådets direktiv 92/12/EEG om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor ska den behöriga myndigheten i varje medlemsstat hålla en elektronisk databas, som ska innehålla ett register över personer som är godkända upplagshavare eller registrerade varumottagare samt över godkända skatteupplag. Registret ska innehålla bl.a. namn, registreringsnummer och adress till personen eller lokalerna, den kategori av varor som får hållas eller tas emot av personen eller i lokalerna och dagen då registreringsnumret utfärdats och i förekommande fall den dag då det upphört att gälla. Ändamålet med detta SEED-register är att tillhandahålla skattskyldiga och behöriga myndigheter i Sverige eller i andra EG-länder uppgifter om godkännande och registrering, vilket är nödvändigt för att skattepliktiga varor ska kunna cirkulera under suspension inom EG. - Länsrätten gör följande bedömning. - Länsrätten finner att i målet väckta frågeställningar kan avgöras utan att förhandsavgörande inhämtas från EG-domstolen. Skattskyldighet inträder för upplagshavare när en vara lämnar skatteupplaget om den inte tas emot av en upplagshavare i Sverige eller transporterats till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EG-land. EPC har inte varit godkänd som upplagshavare den aktuella tiden. Spendrups har sålt varor till EPC i Sverige. Genom ingivna ledsagardokument, fakturor, skattekvitton m.m. har inte Spendrups kunnat visa annat. När varorna lämnade Spendrups godkända skatteupplag utlöste detta beskattningskonsekvenser för Spendrups. I lagstiftningen saknas möjlighet att göra leveranser i god tro under skattesuspension. Det åligger därför leverantören att ta reda på köparens

status innan leverans sker. Skulle Spendrups ha fått en felaktig information från Skatteverket gällande EPC:s status saknar detta enligt länsrättens bedömning betydelse i målet. Att en kontroll med SEED-registret skulle ha en befriande rättsverkan i detta sammanhang kan inte heller länsrätten utläsa varken av cirkulationsdirektivet eller av de allmänna rättsprinciper som får antas tillämpbara i sammanhanget. Spendrups överklagande kan således inte vinna bifall. - Länsrätten avslår överklagandet.

Spendrups vidhöll sin talan hos kammarrätten och yrkade ersättning för sina ombudskostnader i kammarrätten med 50 900 kr. Bolaget anförde bl.a. följande till stöd för sin talan. Reglerna i direktivet (92/12/EEG) om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor är tekniskt komplicerade och ofullständiga. Kommissionen har föreslagit ett stort antal förändringar i direktivet (se KOM/2004/0227). Det råder således inte någon tvekan om att direktivet är en rättsligt illa utformad rättsakt. Ändamålet och syftet med SEED-registret uppfylles endast om uppgifterna i detta är korrekta. I LAS finns inte några särskilda regler, hänvisningar eller andra referenser till t.ex. SEED-registret för det fall en transport sker till en person som enligt SEED-registret är upplagshavare men som enligt ett beslut av Skatteverket fråntagits sitt tillstånd. Några sådana regler finns inte heller i cirkulationsdirektivet. Vid en formell texttolkning av direktivet och LAS förefaller det därför som att en leverantörs skyldighet att leverera in skatt är strikt. En sådan tolkningsmetod ska emellertid inte tillämpas enligt EG-rätten. Eftersom SEED-registret redan från början var en del av systemet med skatteuppskov, och mot bakgrund av att systemet skulle haverera utan ett sådant register, är det klart att den europeiska lagstiftaren haft avsikten att någon form av rättsverkan mot tredje man ska vara följden av bestämmelserna. Det är inte sannolikt att EG-domstolen skulle uppfatta bestämmelserna i direktivet om SEED-registret begränsat till ett direktiv till medlemsstaterna att agera. Den EG-rättsliga principen om berättigade förväntningar tillämpas särskilt på det förvaltningsrättsliga området. Betydelsen av SEED-registret framkommer genom ändamålet bakom cirkulationsdirektivet. Även systematiken i direktivet visar syftet. Allmänna principer måste därför användas för att klargöra och precisera räckvidden och karaktären av registeruppgifternas rättsliga innebörd. Skulle det offentliga inte bära ett förvaltningsrättsligt ansvar för bristfällig registerhållning, skulle i realiteten en bristande uppfyllelse av EG-rättsliga förpliktelser inte kunna sanktioneras.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande till stöd för bestridandet. Medlemsstaternas åligganden gentemot enskilda enligt rådets förordning (2073/2004) om administrativt samarbete i fråga om punktskatter begränsar sig till att personer som är involverade i flyttning av punktskattepliktiga varor inom EG ska tillåtas få bekräftelse på lagrad information (artikel 22.4). Det saknas stöd för tolkningen att registrets innehåll i sig, i strid med den svenska lagtextens lydelse, avsetts ha direkt rättsverkan.

Kammarrätten i Sundsvall (2009-02-18, Tärnvik, referent, Ärlebrant) yttrade: Kammarrätten ansluter sig till länsrättens bedömning i målet. - Med hänsyn till utgången i målet och då det inte i övrigt föreligger förutsättningar för ersättning för kostnader, ska bolagets yrkande i denna del avslås. - Kammarrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för ombudskostnader.

Kammarrättsrådet Forkman var skiljaktig och anförde följande. LAS trädde i kraft i samband med Sveriges medlemskap i EU den 1 januari 1995 och syftade till att EG-anpassa de svenska reglerna för alkoholbeskattningen. Gemensamma EG-rättsliga förfaranderegler fanns då redan i cirkulationsdirektivet som införts i syfte bland annat att åstadkomma identiska regler om punktskattepliktens inträde i alla medlemsstater och ett gemensamt förfarande för flyttning av punktskattepliktiga varor under punktskatteuppskov. Vid den i målet aktuella tiden gällde enligt artikel 15 a i cirkulationsdirektivet vissa bestämmelser om nationella register. Motsvarande bestämmelser finns numera i rådets förordning (EG) nr 2073/2004 om administrativt samarbete i fråga om punktskatter. Enligt dessa bestämmelser ska den behöriga myndigheten i varje medlemsstat hålla en elektronisk databas, som ska innehålla bland annat ett register över personer som är godkända

upplagshavare. Myndigheten ska vidare se till att personer som berörs av flyttning inom gemenskapen av varor som är belagda med punktskatt ges möjlighet att få bekräftelse på de uppgifter som hålls registrerade. EG-anpassningen av den svenska lagstiftningen gjordes mot bakgrund av att det ställdes krav på att regelverket kring vem som är skattskyldig och när skattskyldigheten inträder skulle hanteras på ett enhetligt sätt. Anpassningen innebar bl.a. att det nya begreppet upplagshavare måste introduceras (prop. 1994/95:56 s. 59). I samband med att kravet i alkohollagen (1994:1738) på tillstånd för partihandel med spritdrycker, vin och starköl senare (efter EG-domstolens dom den 23 oktober 1997 i mål nr C-189/95, den s.k. Franzén-domen) togs bort och ersattes med en koppling till upplagshavarebegreppet i LAS ändrades 11 § tredje stycket LAS. Ändringen innebar att det lades till en bestämmelse om att beslut om återkallelse av godkännande som upplagshavare gäller omedelbart om inte annat anges i beslutet. Motiven till ändringen var endast att beslut om återkallelse av partihandelstillstånd enligt alkohollagen hade gällt oberoende av att beslut hade vunnit laga kraft och att samma enligt regeringens mening borde gälla beträffande beslut om återkallelse av godkännande som upplagshavare (prop. 1998/99:134 s. 101). I den bestämmelse i 10 § andra stycket LAS som är aktuell i målet används begreppet upplagshavare. En systematisk tolkning av begreppet med utgångspunkt i det EG-rättsliga samarbetet i fråga om alkoholskatt leder enligt min mening till slutsatsen att registrering är en nödvändig och tillräcklig förutsättning för att status som upplagshavare ska anses föreligga. En sådan tolkning strider enligt min mening inte mot ordalydelsen i lagrummet eller LAS i övrigt. Spendrups har således enligt min bedömning levererat till en upplagshavare i Sverige och skattskyldighet har inte inträtt vid leveransen. Jag anser därför att länsrättens dom ska ändras så att Skatteverkets beslut upphävs. Vidare anser jag att det även vid majoritetens bedömning av huvudfrågan finns skäl att bevilja bolaget ersättning för dess ombudskostnader i målet med hänvisning till att målet avser fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Ersättningen bör dock enligt min mening begränsas till skäliga 30 000 kr.

Spendrups överklagade kammarrättens dom och yrkade att Högsta förvaltningsdomstolen skulle upphäva beslutet att påföra bolaget alkoholskatt med sammanlagt 686 635 kr för redovisningsperioderna maj-juli och september 2004. Spendrups yrkade vidare ersättning för sina kostnader i länsrätten och i kammarrätten. För kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen yrkades ersättning med 75 210 kr. Spendrups anförde bl.a. följande. Systemet med skatteuppskov förutsätter att det går att erhålla snabb och pålitlig information om kundernas skattestatus. Denna information ska finnas i det s.k. SEED-registret. Registret är en del av Skatteverkets beskattningsdatabas. En enskild har rätt att få ut uppgifter ur databasen, bl.a. i fråga om viss persons godkännande som upplagshavare. En säljare som vet att en köpare är godkänd upplagshavare och som får uppgift från Skatteverket om att godkännandet alltså gäller måste anses ha fått ett bindande besked. Den EU-rättsliga principen om berättigade förväntningar skyddar säljaren. Alkoholskatten är harmoniserad inom EU. De allmänna rättsprinciper som utgör en del av gemenskapernas rättsordning, bl.a. rättssäkerhetsprincipen, proportionalitetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar ska iakttas. Spendrups har erhållit uppgift från Skatteverket om att kunden EPC var godkänd upplagshavare. Det har inte gått att genom någon praktiskt möjlig kontrollåtgärd få kännedom om att EPC inte längre var godkänd. EPC trodde att godkännandet alltså gällde och beskattningsdatabasen utvisade att så var fallet. Skatteverkets ståndpunkt att Spendrups har hela ansvaret för den oriktiga uppgiften måste anses vara uppenbart oproportionerlig.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Det faktum att uppgifterna inte alltid uppdateras i realtid talar för att registrering i SEED-registret inte kan tillmätas någon rättsverkan vid tillämpningen av bestämmelserna om godkännanden av upplagshavare och återkallelser av sådana godkännanden. Förekomsten eller frånvaron av en uppgift i ett register kan inte ha betydelse för om ett företag ska anses vara godkänt som upplagshavare eller inte. SEED-registret har inte annat syfte än att utgöra ett hjälpmedel för berörda företag och myndigheter att söka och ta del av information. De grundläggande principerna för ordningen med skatteuppskov är

att varorna ska beskattas när de inte längre omfattas av uppskovsreglerna och att skatten ska betalas av den som åstadkommer att varorna avviker från uppskovsordningen. Den upplagshavare som hanterar skattepliktiga varor på sitt skatteupplag har ett latent ansvar för den skatt som belöper på varorna. Upplagshavaren har att se till att skatteansvaret övergår på någon annan för att undvika att själv bli skattskyldig för varorna. Ansvaret för att avgöra om skatt ska betalas för de varor som tas ut från skatteupplag åvilar ovillkorligen den upplagshavare som tar ut varorna.

Högsta förvaltningsdomstolen (2011-06-22, Melin, Sandström, Almgren, Dexe, Hamberg) yttrade: Skälen för avgörandet

Skatteverkets omprövningsbeslut och Spendrups överklagande till Länsrätten i Dalarnas län begränsades till att avse alkoholskatt för redovisningsperioderna maj-juli 2004. Då frågan om alkoholskatt för september 2004 således inte har varit föremål för domstolarnas prövning ska yrkandet i denna del avvisas. Högsta förvaltningsdomstolens prövning omfattar således den alkoholskatt om sammanlagt 628 405 kr som påförts för redovisningsperioderna maj-juli 2004.

Enligt 8 § första stycket 1 LAS i den i målet aktuella lydelsen är den skattskyldig som har godkänts som upplagshavare. I 19 § första stycket 1 a anges att skattskyldigheten inträder för den som är upplagshavare när skattepliktiga varor förs ut från ett skatteupplag, om inte annat följer av andra stycket. Enligt andra stycket inträder inte skattskyldighet för skattepliktiga varor som antingen transporteras till en upplagshavare eller varumottagare i ett annat EU-land, under förutsättning att varorna når mottagaren, eller tas emot av en upplagshavare i Sverige. Beslut om återkallelse av godkännande som upplagshavare gäller enligt 11 § tredje stycket omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

Vid den i målet aktuella tiden reglerades i det s.k. cirkulationsdirektivet, rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, hur alkohol, tobak och mineraloljeprodukter kan cirkulera inom EU under skatteuppskov. Cirkulationsdirektivet är numera ersatt av det s.k. punktskattedirektivet, rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG. Direktivens bestämmelser har införlivats med den svenska rättsordningen bl.a. genom LAS.

I artikel 15 a 1 i cirkulationsdirektivet angavs att den behöriga myndigheten i varje medlemsstat skulle hålla en elektronisk databas med ett register bl.a. över personer som är godkända lagerhavare (vilket är den EU-rättsliga motsvarigheten till begreppet upplagshavare). Ändamålet med detta register, SEED-registret, är att tillhandahålla skattskyldiga och behörig myndighet i Sverige eller ett annat EU-land uppgifter om godkännanden och registreringar, vilket är en förutsättning för att systemet med flyttningar av skattepliktiga varor under skatteuppskov ska fungera (prop. 2009/10:40 s. 114). I artikel 15 a 4 i cirkulationsdirektivet angavs också att den behöriga myndigheten i varje medlemsstat skulle se till att personer som berörs av flyttning inom gemenskapen av varor som är belagda med punktskatt skulle ges möjlighet att erhålla bekräftelse på de uppgifter som hölls registrerade.

De aktuella reglerna i artikel 15 a i cirkulationsdirektivet överfördes i huvudsak oförändrade till artikel 22 i rådets förordning (EG) nr 2073/2004 av den 16 november 2004 om administrativt samarbete i fråga om punktskatter. För svenskt vidkommande gäller att vid tillämpning av rådsförordningen är Skatteverket behörig myndighet, 1 § förordningen (2005:393) om administrativt samarbete inom EU i fråga om punktskatter. Enligt 3 § ska Skatteverket upprätthålla de databaser som avses i artikel 22 i rådsförordningen.

Bestämmelser om registrering finns även i skattebetalningslagen (1997:483), SBL. Enligt 3 kap. 1 § SBL ska Skatteverket registrera den som är skattskyldig enligt bl.a. 9 § LAS (upplagshavare). Av lagen (2001:181) och förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets

beskattningsverksamhet framgår vidare att det ska finnas en beskattningsdatabas, vilka uppgifter som får behandlas i den och för vilka ändamål uppgifter får behandlas. I 3 § nämnda förordning angavs vid den i målet aktuella tiden att i beskattningsdatabasen behandlas bl.a. uppgifter om godkända upplagshavare enligt LAS (numera uppgifter som anges i rådsförordningen 2073/2004).

Spendrups är godkänd upplagshavare enligt LAS och är således i princip skyldig att betala skatt för de varor bolaget hanterar. Spendrups har under den i målet aktuella tiden sålt alkoholvaror till EPC, som enligt bolaget sedan flera år tillbaka varit en etablerad kund. Den 4 maj 2004 beslutade Skatteverket att återkalla EPC:s godkännande som upplagshavare, med verkan fr.o.m. den 7 maj 2004. Skatteverket ändrade dock inte uppgifterna i SEED-registret om EPC:s godkännande som upplagshavare förrän den 28 juli 2004. Under tiden däremellan fortsatte Spendrups att leverera alkoholvaror till EPC utan alkoholskatt.

Av 19 § LAS framgår, som tidigare nämnts, att skattskyldighet inträder då skattepliktiga varor förs ut från ett skatteupplag, men att undantag gäller om den som tar emot varorna själv är upplagshavare. Enligt dessa bestämmelser har således skattskyldighet inträtt för Spendrups för leveranserna av alkoholhaltiga varor till EPC, eftersom EPC:s godkännande som upplagshavare hade återkallats. Fråga är emellertid vilken betydelse som ska tillmätas uppgifterna i SEED-registret, liksom Spendrups möjlighet i övrigt att få kännedom om Skatteverkets återkallelsebeslut, vid bestämmande av Spendrups skattskyldighet under den aktuella tiden.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

Ett godkännande som upplagshavare innebär betydande ekonomiska fördelar för den som får ett sådant tillstånd. Möjligheten att hantera punktskattepliktiga varor under skatteuppskov medför att upplagshavaren bär ett långt gående ansvar för att varorna hanteras så att skattebortfall inte uppkommer. Detta tar sig uttryck bl.a. i regler om bokföring av affärshändelser, lagerinventeringar och ställande av säkerhet för skattens betalning, 9 a och 10 §§ LAS. När varor tas ut från skatteupplaget utan att skatt redovisas ska i princip upplagshavaren kunna visa att förutsättningar för fortsatt skatteuppskov alltjämt föreligger. Skattefriheten förutsätter i det nu aktuella fallet att Spendrups vidtagit åtgärder för att säkerställa att de levererade varorna tagits emot av någon som själv vid leveransen var godkänd som upplagshavare.

SEED-registret har byggts upp bl.a. mot bakgrund av behovet av att kunna kontrollera om mottagare av punktskattepliktiga varor är godkända upplagshavare. Den skattskyldige som genom registret fått bekräftat att en kund är godkänd upplagshavare bör normalt kunna förlita sig på en sådan uppgift. När det gäller de i målet aktuella leveranserna av skattepliktiga alkoholvaror avsåg de en kund som Spendrups regelmässigt levererat varor till under skatteuppskov. I vilken omfattning den skattskyldige i en sådan situation bör utföra kontroller mot registret har inte lagts fast. Spendrups har uppgett att kontroll skett. Vid en sådan kontroll har emellertid den bristande registreringen hos Skatteverket gjort det osannolikt att Spendrups skulle fått information om återkallelsebeslutet. Mot denna bakgrund bör Spendrups inte förlora sin rätt till undantag från skattskyldighet för de aktuella leveranserna när bolaget såvitt framgår inte ens med den omsorg och de försiktighetsmått som krävs av en upplagshavare kunde inse att villkoren för skattefrihet faktiskt inte var uppfyllda (jfr EU-domstolens dom i mål C-271/06, Netto Supermarkt, punkt 27). Spendrups överklagande ska därför bifallas.

Med hänsyn till utgången i målet ska bolaget beviljas ersättning för kostnader i kammarrätten och i Högsta förvaltningsdomstolen. Ersättningen bör sammanlagt bestämmas till skäliga 50 000 kr.

Bolagets yrkande om ersättning för kostnader i länsrätten ska avvisas, då detta yrkande framställdes först i Högsta förvaltningsdomstolen.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande. Högsta förvaltningsdomstolen

avvisar yrkandet i fråga om alkoholskatt för redovisningsperioden september 2004.

Med bifall till överklagandet upphäver Högsta förvaltningsdomstolen underinstansernas avgöranden avseende alkoholskatt för redovisningsperioderna maj-juli 2004.

Högsta förvaltningsdomstolen bestämmer att ersättning av allmänna medel ska betalas till Spendrups Bryggeri AB enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. för kostnader i kammarrätten och i Högsta förvaltningsdomstolen med sammanlagt 50 000 kr.

Högsta förvaltningsdomstolen avvisar yrkandet om ersättning för kostnader i länsrätten.

Föredraget 2011-06-01, föredragande Ebbing, målnummer 2929-09

Sökord: Punktskatter; EG-rätt/EU-rätt; Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m., ersättning beviljades

Litteratur:
