

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9291 af 10/02/2011 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. afgift af øl, vin og spiritus indført fra Tyskland til Danmark – eget forbrug

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-02054

Landsskatteretskendelse vedr. afgift af øl, vin og spiritus indført fra Tyskland til Danmark – eget forbrug

Resumé

Tre svenskeres indførsel af 1.924,56 l øl, 392,4 l vin og 192 l spiritus købt i Tyskland, var afgiftspligtig til Danmark, idet de indførte mængder ikke blev anset for værende til privat brug.

Klagen skyldes, at SKAT har afkrævet klageren, øl-, vin- og spiritusafgift i forbindelse med indførslen af varer fra Tyskland til Danmark, idet den indførte mængde ikke er anset for værende til eget brug.

Landsskatterettens afgørelse

SKATs afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

Den 2. marts 2010 kl. 16.00 blev ID, Sverige (klageren) sammen med 2 andre personer, stoppet i indrejsefeltet i byen Y1 i en Kia personbil med en trailer efterspændt. Bilen var fyldt helt op med vin og spiritus, og på traileren stod der 3 paller med øl. Optællingen af varerne blev opgjort til følgende mængder:

Samlet indførsel	Fordelt mellem 3
1.924,56 l øl, i alt 5.832 dåser á 33 cl	648 l øl eller 1.944 dåser
392,4 l vin, svarende til 560 flasker á 0,70 l	130 l vin eller 186 flasker
192 l spiritus	64 l spiritus

Der kunne ikke fremvises kvitteringer for spiritussen, og der kunne kun fremvises kvitteringer for dele af vinkøbet. Klageren forklarede til SKAT, at varerne var til eget forbrug og at de skulle bruges til nogle fester. SKAT oplyste, at mængden af varer var så stor, også selvom de var 3 personer i bilen, at denne ikke kunne anses for at være til eget forbrug. Der blev udfærdiget et afgiftskrav, som klageren underskrev og betalte, hvorefter varerne blev medtaget af klageren.

Klagerens far har efterfølgende oplyst, at klagerens bror P blev 40 år d. 24. februar 2010. Han har været gift siden 2005, og deres første barn blev født d. 3. februar 2010. Der var usikkerhed om, hvorvidt ægtefællen kunne klare en fest med et nyfødt barn, men det blev besluttet at holde festen d. 6. marts 2010, dog med mulighed for at ændre datoen. Der blev ikke udsendt invitationer, og gæsterne blev inviteret pr. telefon. Der deltog ca. 25 personer, heriblandt klageren og hans familie, samt IR og hans familie, IE med familie, deres forældre, samt venner og bekendte. Pladsen var trang i huset, så festen blev afholdt af 2 gange. Dagen efter blev 2. del af festen afholdt, med yderligere 25 deltagere.

Videre er det oplyst, at varerne skulle anvendes således:

Klageren andel: Brorens fødselsdag, jf. ovenfor. En andens brors 45 års fødselsdag d. 17. april, hvor der deltog ca. 30 personer, samt mindre fester og andet brug.

DC, 24 år: Indflytningsfest i ny lejlighed d. 13 – 14 marts.

BM, 44 år: Diverse mindre fester og andet brug.

Herudover skulle alle 3 bruge varerne til diverse helligdage i foråret, midsommerfest og hele ferieperioden. Varerne skulle række til efteråret, da der intet var på lager. Varerne var til alle 3 personer, men der er ingen præcis opdeling.

SKATs afgørelse

Klageren er afkrævet 19.765 kr. i afgift vedrørende øl vin og spiritus.

Den indførte mængde varer er så klar en overskridelse af de vejledende mængder, at der ikke er tale om varer til privat brug eller til brug for husstanden. Derfor skal der betales afgift af alle indførte varer.

Forudsætningerne for afgiftsfrihed for de indførte varer er, at disse indføres af den rejsende og at indførslen ikke har erhvervsmæssig karakter. I den sammenhæng anses ikke erhvervsmæssig indførsel for at ske lejlighedsvis samt udelukkende at vedrøre varer, som er bestemt til den rejsendes personlige brug, til brug for dennes husstand eller beregnet til gaver. Hverken arten eller mængden må give anledning til en formodning om, at indførslen sker af erhvervsmæssige årsager.

Selv om varerne skulle bruges til en fødselsdag, så må de vejledende mængder ikke overskrides med så store mængder, som der her er tale om. At varerne er beregnet til en person gør, at de vejledende mængder, som er 110 liter øl, 90 liter vin og 10 liter spiritus, overskredet med ca. 1.800 liter øl svarende til 1649 %, 300 liter vin, svarende til 336 % og 182 liter spiritus, svarende til 1820 %. Hvis der henses til, at der er tale om 3 personers indførsel og mængden deles ud på de 3 personer ligeligt, så overskrides de vejledende mængder med henholdsvis for øl med ca. 483 %, for vin med ca. 45 % og for spiritus med ca. 540 %.

Mængderne i denne sag er overskredet så voldsomt, at der alene derfor er tale om erhvervsmæssig indførsel. De vejledende mængder, som både dansk og svensk told handler ud fra, er ikke nævnt på diverse hjemmesider og i foldere, for at blive overskredet så voldsomt.

Samtidig er det oplyst, at nogle af varerne skal bruges til klagerens brøders fester. Det er oplyst af de svenske toldmyndigheder, at de to brødre, som er nævnt i bilaget ikke bor på samme adresse som klageren. Dermed er der ikke tale om indførsel til eget eller husstandens forbrug.

To vigtige hovedpunkter i direktivet er dermed ikke opfyldt. Varerne er ikke til eget forbrug og de vejledende mængder overskrides i så stort et omfang, at dette indikerer, at varerne ikke er til eget forbrug. Der er på intet tidspunkt modtaget en udspecificeret opgørelse over, hvem der har købt hvilke varer. Derfor er sagen udfærdiget på klageren, idet det var ham, som underskrev efterangivelsen og betalte afgiften. Et vareparti kan ikke deles op i privat og erhvervsmæssigt brug, det er enten eller, ifølge direktivet.

Klagerens påstand og argumenter

Der er principalt nedlagt påstand om, at Danmark ikke har beskatningsretten for de indførte varer, idet varerne ikke er overgået til forbrug i Danmark. Der er subsidiært nedlagt påstand om, at 3 personer har indført varerne til privat brug i Sverige.

Principale påstand

Hovedreglen er, at der skal betales punktafgifter i det land, hvor de punktafgiftspligtige varer er anskaffet, hvis varerne er anskaffet af en privatperson til eget brug, jfr. artikel 32, stk. 1 i Rådets Direktiv 2008/118/EF.

Det fremgår videre af direktivets betragtninger, nr. 11, at:

»i tilfælde af en uregelmæssighed bør punktafgiften skulle betales i den medlemsstat, på hvis område den uregelmæssighed er begået, som har ført til overgangen til forbrug.«

Varerne er købt af 3 svenskere i Tyskland, transporteret til Sverige i en svensk personbil med trailer, med henblik på privat anvendelse i Sverige, til følgende:

- Klagerens brors 40 års fødselsdag (50 gæster)
- Klagerens brors 45 års fødselsdag (30 gæster)
- Indflytterfest
- Diverse hellig dage (påske, pinse, midsummer)

- Mindre fester
- Almindeligt forbrug til 3 husstande

Der er tale om indførsel af punktafgiftspligtige varer, som en privatperson har anskaffet til eget brug og selv transporteret til en anden medlemsstat. Varerne skal derfor beskattes i Tyskland og ikke i Danmark, idet varerne ikke er overgået til forbrug i Danmark. Betingelserne i direktivet for at opkræve punktafgifter i Danmark ikke er opfyldt.

SKAT har ikke påvist, at de pågældende varer er blevet anvendt erhvervsmæssigt i Danmark, og at der hermed er begået en uregelmæssighed i Danmark, der har ført til, at varerne er overgået til forbrug.

Subsidiære påstand

Subsidiært er der nedlagt påstand om, at klageren og hans venner har indført de pågældende varer til privat brug i Sverige.

For at kunne fastslå, om punktafgiftspligtige varer er bestemt til en privatpersons eget brug, skal medlemsstaten, ifølge artikel 32, stk. 2 i Rådets Direktiv 2008/118/EF, mindst tage hensyn til følgende:

- a) den forretningsmæssige status hos den person, der er i besiddelse af de punktafgiftspligtige varer og vedkommendes begrundelse for at være i besiddelse af dem
- b) stedet, hvor de punktafgiftspligtige varer befinder sig, eller når det er relevant, den anvendte transportform
- c) ethvert dokument vedrørende de punktafgiftspligtige varer
- d) arten af de punktafgiftspligtige varer
- e) mængden af de punktafgiftspligtige varer

Af direktivets artikel 32, stk. 3 fremgår, at med henblik på anvendelsen af stk. 2, litra e kan medlemsstaterne opstille vejledende mængder, men kun for at godtgøre ovennævnte forhold. Disse vejledende mængder må ikke være mindre end 10 liter spiritus, 90 liter vin og 110 liter øl.

Der er tale om en enkelt indførsel af punktafgiftspligtige varer foretaget af 3 svenske mænd. Varerne skulle, udover almindelig forbrug for de tre svenskeres husstande, anvendes til fester og andre festlige anledninger i Sverige. Dertil kommer, at varerne er blevet transporteret i en almindelig personbil med trailer. Disse forhold taler helt klart for, at der er tale om indførsel af varer til privat brug. Dette underbygges yderligere af de hensyn, der er nævnt i direktivets artikel 32, stk. 2, hvorefter blandt andet den forretningsmæssige status hos den person, der er i besiddelse af de punktafgiftspligtige varer og begrundelse for at være i besiddelse af varerne skal tillægges betydning. Dette er imidlertid forhold, som SKAT ikke har tillagt nogen betydning på trods af, at det klart fremgår af direktivet, at det er forhold, der er med til at fastslå, om der er tale om punktafgiftspligtige varer bestemt til privat brug.

SKAT har således ikke sandsynliggjort, at der er tale om erhvervsmæssig indførsel, men har udelukkende truffet deres afgørelse ud fra en formodning om, at der er tale om erhvervsmæssig indførsel. Denne formodning bygger SKAT primært på den store mængde af afgiftspligtige varer, som er indført, herunder overskridelsen af de vejledende mængder. Mængden af de indførte varer indgår blot som et hensyn blandt flere. Dertil kommer, at de vejledende mængder, der er nævnt i direktivet blot skal ses som minimumssatser. Det er med andre ord tilladt at overskride de vejledende mængder uden at dette i sig selv medfører, at der er tale om erhvervsmæssig indførsel. Det er korrekt, at der er tale om en betydelig overskridelse af de vejledende mængder, men som det fremgår ovenfor, er der tale om indførsel til 3 personers brug, herunder disses husstandes forbrug.

Ud over overskridelsen af de vejledende mængder finder SKAT, at den erhvervsmæssige indførsel ydermere bekræftes af, at ID har medtaget varer til brug for sin brors 40 års fødselsdagsfest. Da brødrene ikke bor på samme adresse, er der efter SKATs opfattelse ikke tale om indførsel af varer til eget brug,

herunder husstandens brug. Det at ID har medtaget varer, der skal serveres til sin brors 40 års fødselsdag, taler ikke imod, at ID har indført varerne til eget brug, idet gaver ligeledes må betragtes som »eget brug«. Endvidere bør der i vurderingen tages hensyn til, at der er tale om 3 svenske unge mænd, der har valgt at tage en tur til Tyskland for at købe ind til de nævnte fester m.v. De unge mænd bor i byen Y2 i Sverige, og har således kørt meget langt for at indkøbe øl, vin og spiritus. En tur, der næppe foretages flere gange om året (modsat danskere der bor meget tæt på den tyske grænse). På grund af den lange tur, har de svenske mænd således valgt at indkøbe så store mængder øl, vin og spiritus, at det kan dække 3 husstandes forbrug i de næste mange måneder, herunder forbrug til diverse fester. Der skal i den forbindelse ydermere tages højde for, at det er sommer, hvor der normalt drikkes mere i forbindelse med grillfester m.v. De 3 svenske mænd har således sandsynliggjort, at der er tale om indførsel af punktafgiftspligtige varer til eget brug i Sverige.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

I henhold til øl- og vinafgiftslovens § 1, stk. 1, og § 3, stk. 1 og spiritusafgiftslovens § 1, stk. 1, skal der betales afgift af øl og vin her i landet efter de i loven nærmere opregnede satser.

Afgiftspligtens indtræden følger af øl- og vinafgiftslovens § 4 og spiritusafgiftslovens § 2a, hvoraf bl.a. fremgår, at der skal betales afgift her i landet ved overgang til forbrug, det vil sige, når varerne forlader en ordning under suspension af afgiften, eller ved modtagelsen, når varer fra andre EU-lande erhverves af virksomheder og personer, der ikke er berettiget til at oplægge varerne uden afgiftsberigtigelse, jf. §§ 5 og 6.

Det fremgår af øl- og vinafgiftslovens § 6, stk. 1, at bl.a. privatpersoner der køber afgiftspligtige varer fra andre lande skal indgive en anmeldelse til told- og skatteforvaltningen inden transporten af varerne påbegyndes i det pågældende land. Videre fremgår det af stk. 2 og 3, at virksomheder kan anmelde sig til registrering hos told- og skatteforvaltningen som varemottagere, og er derved berettiget til at få tilført afgiftspligtige varer under suspension af afgiften fra andre EU-lande uden forhåndsanmeldelse til told- og skatteforvaltningen.

Efter øl- og vinafgiftslovens § 11, stk. 3 og spiritusafgiftslovens § 15, stk. 4, ydes afgiftsfritagelse bl.a. af varer, som privatpersoner selv medfører til eget brug fra et andet EU-land, i hvilket de er erhvervet i beskattet stand.

Det fremgår af toldlovens § 11, stk. 1, at told- og skatteforvaltningen opkræver punktafgifter af punktafgiftspligtige varer, som rejsende medfører ved indrejse i det danske toldområde fra et andet sted i EU's toldområde, ud over hvad der kan anses for at være indført til eget brug.

Øl- og vinafgiftsloven og spiritusafgiftsloven gennemfører EU-Rådets direktiv nr. 92/12 af 25. februar 1992 (cirkulationsdirektivet) med senere ændringer. Lovene skal således administreres i overensstemmelse med cirkulationsdirektivets bestemmelser.

Af præambelen til Rådets direktiv 92/12 (cirkulationsdirektivet), som er ophævet med virkning fra d. 1. april 2010, hvor det blev afløst af Rådets direktiv 08/118, fremgår det, at for at fastslå om varer er anskaffet til privat brug, skal der tages hensyn til en række kriterier. Såfremt disse kriterier ikke er opfyldt, anses varer anskaffet til erhvervsmæssige formål. Videre fremgår det, at for varer købt af personer, som ikke er godkendte oplagshavere, skal der pålægges afgifter i bestemmelseslandet, når sælger står for transporten.

Dette har udmøntet sig i direktivet, således at det af artikel 6, stk. 1 bl.a. fremgår, at punktafgifterne forfalder ved overgangen til forbrug, som jf. litra c er i forbindelse med:

»enhver indførsel, herunder uretmæssig, af de pågældende varer, såfremt varerne ikke er undergivet en suspensionsordning«

Det fremgår af artikel 7, at en økonomisk virksomheds varer, der er overgået til forbrug, og hvor der er et ledsagedokument, forfalder punktafgiften i en anden medlemsstat, såfremt varerne er beregnet til at blive leveret/oplagt i en anden medlemsstat. Der stilles visse krav, bl.a. at der forud for afsendelsen af varerne indgives en angivelse til skattemyndighederne i bestemmelsesmedlemsstaten.

Det følger af artikel 8, at for varer, som privatpersoner anskaffer til eget brug, og som de selv medfører, opkræves punktafgifterne i den medlemsstat, hvor varerne er anskaffet.

Det fremgår af artikel 9, stk. 1, at punktafgiften forfalder, når varer er overgået til forbrug i en medlemsstat, jf. dog artikel 6, 7 og 8, og er skyldig i den medlemsstat, på hvis område varerne befinder sig, og opkræves hos den person, hvor varerne befinder sig.

Det fremgår af artikel 9, stk. 2:

»Stk. 2. For at kunne fastslå, at de i artikel 8 omhandlede varer er beregnet til erhvervsmæssige formål, skal medlemsstaterne blandt andet tage hensyn til følgende:

- den forretningsmæssige status hos den person, der er i besiddelse af varerne, og årsagerne til dette
- stedet, hvor varerne befinder sig, eller i givet fald den anvendte transportform
- ethvert dokument vedrørende varerne
- varernes art
- varernes mængde.

Hvad angår anvendelsen af første afsnit, femte led, kan medlemsstaterne, men kun for at bevise ovennævnte forhold, opstille vejledende mængder(...)«

Disse vejledende mængder må, jf. artikel 9, stk. 2, 2. pkt., litra b ikke være mindre end 110 l øl, 90 l vin og 10 l spiritus.

Landsskatteretten lægger efter det oplyste til grund, at varerne er indkøbt i et andet EU-land, Tyskland, og herefter indført af klageren selv til Danmark via den dansk/tyske grænse. Der foreligger ikke et ledsagedokument, ligesom klageren ikke er registreret oplagshaver, driver økonomisk virksomhed e.a.

Landsskatteretten finder, at de omhandlede mængder øl er afgiftspligtige efter øl- og vinafgiftslovens § 1, stk. 1, § 3, stk. 1, og § 4, samt spiritusafgiftslovens § 1, stk. 1 og 2a.

Varerne ses at være overgået til forbrug ved indførslen til Danmark, jf. artikel 6, stk. 1, litra c, idet der ikke foreligger et ledsagedokument og klageren ikke er registreret oplagshaver, hvorved varerne ikke kan være undergivet suspension.

Samtidig kan indførslen af de i sagen omhandlede varer ikke anses for omfattet af afgiftsfritagelsesbestemmelsen i øl- og vinafgiftslovens § 11, stk. 3 og spiritusafgiftslovens § 15, stk. 4. Det indførte kvantum øl af 1.924,56 liter, vin af 392,4 liter og spiritus af 192 liter kan ikke antages at være bestemt til privat brug, idet mængden ligger væsentligt over, hvad der med rimelighed kan forventes anvendt i en normal husholdning, uanset om det anses for medbragt af 3 personer, jf. cirkulationsdirektivets artikel 9, stk. 2, 2. pkt., hvor den vejledende mængde for øl er sat til 110 liter, for vin til 90 liter, og for spiritus til 10 liter. Det bemærkes, at opstilling af sådanne vejledende mængder er i overensstemmelse med cirkulationsdirektivets artikel 9, stk. 2, og at disse kan opstilles for at bevise et erhvervsmæssigt formål. Klageren har samtidig ikke godtgjort, at de indførte varer er til privat brug. Herved er det heller ikke sandsynliggjort, at broren, som ikke var en del af klagerens husstand, har modtaget dele af de pågældende drikkevarer som gave. Derfor skal der svares afgift i Danmark, idet klageren blev standset med varerne i Danmark, jf. artikel 9, stk. 1.

SKATs afgørelse stadfæstes derfor.