

Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 9853 af 29/09/2020 (Gældende)

Mineralolieafgift - Dieselolie og Benzin - Afgiftsfritagelse - Afgiftssuspension

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0483773

Mineralolieafgift - Dieselolie og Benzin - Afgiftsfritagelse - Afgiftssuspension

Spørgsmålene drejede sig om, hvorvidt mineralolieafgiften af afgiftspligtige varer i form af dieselolie og benzin forfalder efter mineralolieafgiftsloven i forskellige situationer.

Der var bl.a. tale om en række situationer, hvor varerne var under afgiftssuspension, men hvor de af forskellige grunde var gået tabt eller var blevet ødelagt.

Skatterådet kunne bekræfte, at der ikke skulle afregnes afgift.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at der var afgiftsfritagelse efter mineralolieafgiftsloven for varer, der ved udlevering fra tankbiler til benzinstationer var gået tabt ved fejludlevering, da varerne havde forladt afgiftssuspensionen, når fejludleveringen var sket.

Skatterådsmøde 29. september 2020 - SKM2020. 444. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørgers transport af afgiftspligtig dieselolie og benzin fra et raffinaderi til eget godkendt depot er omfattet af afgiftssuspensionen og således ikke afgiftspligtigt efter mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt som spild i forbindelse med udlevering fra eget godkendt depot?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til eget tankanlæg?
4. Såfremt spørgsmål 3 besvares med "Ja", kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til kunders tankstationer eller som spild ved udleveringen på tankstationer m.v.?
5. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt i tankbilen på grund af fejludlevering fra eget godkendt depot, når fejludleveringen finder sted på depotet?
6. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til eget godkendt depot?
7. Såfremt spørgsmål 6 besvares med "Ja", kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankbil?
8. Såfremt spørgsmål 7 besvares med "Ja", kan Skatterådet også bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankstationer m.v.?

Svar

1. Ja
2. Ja

3. Ja
4. Ja
5. Ja
6. Ja
7. Ja
8. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er leverandør af komplette logistikløsninger inden for distribution af farligt gods på tankvogn.

Spørger råder over xxx tankvogne og beskæftiger ca. xxx medarbejdere i Danmark og udlandet.

Spørger påtænker at leje tankkapacitet, så selskabet råder over en lagerkapacitet på mindst 1.000 m³. Herefter påtænker spørger at blive registreret som oplagshaver efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3.

Spørger påtænker at købe dieselolie og benzin på fx olieraffinaderiet i Y og levere det enten til oplagring på egne tankanlæg, der er godkendt efter § 11 i bekendtgørelse nr. 185 af 26. februar 2013 (godkendt depot) eller til tankstationer ejet af forskellige olieselskaber.

Efter påfyldningen på tankbiler på fx et olieraffinaderi kan de afgiftspligtige varer blive udleveret til andre tankbiler, hvilket bl.a. er årsagen til, at destinationen kan ændre sig fra eget godkendt depot til kunders tankstationer m.v. eller omvendt.

I forbindelse med transporten og leveringen af benzin og diesel sker det jævnligt, at varerne går tabt på følgende måder:

- Spild i forbindelse med påfyldning af produkter fra depot på tankbiler
- Spild i forbindelse med påfyldning af produkter fra tankbiler på tankstationer eller tanke hos kunder
- Spild i forbindelse med færdselsuheld af tankbiler
- Sammenblanding ved påfyldning af produkter fra depot på tankbiler
- Sammenblanding ved påfyldning af produkter mellem tankbiler eller fra tankbiler på tankstationer eller tanke hos kunder

I tilfælde af sammenblanding af forskellige produkter bliver produkterne efterfølgende kørt til F A/S, hvor det anvendes ved affaldsforbrændingen.

I forbindelse med uheld udarbejdes altid en hændelsesrapport, hvor den ødelagte eller spildte mængde afgiftspligtige varer fremgår.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Generelt

Af Rådets direktiv 2008/118/EF (cirkulationsdirektivet) fremgår følgende af artikel 7:

Artikel 7

1. *Punktafgiften forfalder ved overgangen til forbrug og i den medlemsstat, hvor denne finder sted.*
2. *I dette direktiv forstås ved »overgang til forbrug« et af følgende:*

- a) *når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt*

....

3. *Tidspunktet for overgang til forbrug er:*

.....

- c) *i de situationer, der er nævnt i artikel 17, stk. 2, det tidspunkt, hvor de punktafgiftspligtige varer modtages på det direkte leveringssted.*

4. *Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning som følge af disse varers art, som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure eller efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder, anses ikke for at være overgang til forbrug.*

Ved anvendelsen af dette direktiv anses en vare for totalt ødelagt eller uigenkaldeligt gået tabt, når den er blevet gjort uanvendelig som punktafgiftspligtig vare.

Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af de pågældende punktafgiftspligtige varer skal bevises på tilfredsstillende vis over for de kompetente myndigheder i den medlemsstat, hvor den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelige tab fandt sted, eller, hvis det ikke er muligt at fastslå, hvor tabet fandt sted, hvor det blev opdaget.

5. *Hver enkelt medlemsstat fastlægger sine egne regler og betingelser for, hvordan de i stk. 4 nævnte tab fastslås.*

Af artikel 17 fremgår følgende:

1. *Punktafgiftspligtige varer kan flyttes under en afgiftssuspensionsordning inden for Fællesskabets område, herunder også hvis varerne flyttes gennem et tredjeland eller et tredjelandsområde:*

- a) *fra et afgiftsoplag til:*
- i) et andet afgiftsoplag*
- ii) en registreret modtager*

...

- b) *fra indførselsstedet til et af de bestemmelsessteder, der er nævnt i litra a), hvis varerne sendes af en registreret afsender.*

I denne artikel forstås ved »indførselssted« det sted, hvor varerne befinder sig, når de bringes i fri omsætning i overensstemmelse med artikel 79 i forordning (EØF) nr. 2913/92.

2. *Uanset stk. 1, litra a), nr. i) og ii), og litra b), og undtagen i den situation, der er omhandlet i artikel 19, stk. 3, kan bestemmelsesmedlemsstaten på betingelser, som den selv fastsætter, tillade, at punktafgiftspligtige varer flyttes under en afgiftssuspensionsordning til et direkte leveringssted beliggende på dens*

område, hvis dette sted er blevet udpeget af den godkendte oplagshaver i bestemmelsesmedlemsstaten eller af den registrerede modtager.

Denne godkendte oplagshaver eller denne registrerede modtager forbliver ansvarlige for at sende den i artikel 24, stk. 1, nævnte modtagelsesrapport.

3. Stk. 1 og 2 finder også anvendelse på bevægelser af punktafgiftspligtige varer, der er omfattet af nulsats, og som ikke er overgået til forbrug.

Af mineralolieafgiftslovens § 30 fremgår følgende:

§ 30. Varer efter loven anses for totalt ødelagte eller gået uigenkaldeligt tabt, når varerne er blevet gjort uanvendelige som varer.

Stk. 2. Varer, der under afgiftssuspensionsordningen bliver totalt ødelagt eller går uigenkaldeligt tabt som følge af disse varers art, hændelige omstændigheder eller force majeure eller efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, anses ikke for overgået til forbrug efter § 2.

Stk. 3. For varer, der er bestemt til erhvervsmæssig oplægning eller fjernsalg her i landet efter § 4 b, forfalder afgift af varerne ikke her i landet, hvis varerne under transport her i landet bliver totalt ødelagt eller går uigenkaldeligt tabt som følge af disse varers art, hændelige omstændigheder, force majeure eller efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.

Stk. 4. Ved total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af varer, der er bestemt til erhvervsmæssig oplægning eller fjernsalg her i landet, frigives sikkerhedsstillelsen for betaling af afgifter af varerne.

Stk. 5. Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af varer, som har fundet sted efter stk. 2 eller stk. 3, skal dokumenteres over for told- og skatteforvaltningen, hvis det er her i landet, at ødelæggelsen eller tabet har fundet sted, eller hvis det er her i landet, at ødelæggelsen eller tabet er blevet opdaget, i tilfælde hvor stedet for ødelæggelsen eller tabet ikke kan fastslås.

Endvidere fremgår af § 7, stk. 1:

§ 7 Autoriserede oplagshavere skal opgøre den afgiftspligtige mængde for en afgiftsperiode som den mængde afgiftspligtige varer, der er udleveret fra virksomhedens godkendte anlæg, med tillæg af svind og lign., jf. dog § 8, stk. 1.

Af § 8, stk. 1 fremgår:

§ 8. I den afgiftspligtige mængde opgjort efter § 7, stk. 1 og 2, fradrages

1) varer, der tilføres en anden autoriseret oplagshaver, jf. § 3,

2) varer, der tilføres en virksomhed, der i andre EU-lande er berettiget til at få dem tilført under suspension af afgiften,

3) varer, der udføres til steder uden for EU,

4) varer, der er fritaget for afgift efter § 9,

5) varer, der hos virksomheden eller under transport til og fra virksomheden er gået tabt som følge af varernes art eller ved brand, lækage eller lignende, jf. § 30, og

Af Skattestyrelsens juridiske vejledning fremgår følgende af afsnit E. A. 4.1.6:

Udleveringsmetoden: Virksomheder, som hovedsageligt sælger afgiftspligtige varer

Autoriserede oplagshavere skal opgøre den afgiftspligtige mængde for en afgiftsperiode som den mængde afgiftspligtige varer med tillæg af svind og lignende, der er udleveret fra virksomhedens godkendte anlæg. Opgørelsesmetoden kaldes udleveringsmetoden og gælder for virksomheder, som hovedsageligt sælger afgiftspligtige varer. Se MINAL § 7, stk. 1.

....

I den afgiftspligtige mængde opgjort efter MINAL § 7, stk. 1 og 2 fradrages

- varer, der tilføres en anden autoriseret oplagshaver. Se MINAL § 3*
- varer, der tilføres en virksomhed, der i andre EU-lande er berettiget til at få dem tilført under suspension af afgiften*
- varer, der udføres til steder uden for EU*
- varer, der er fritaget for afgift. Se MINAL § 9*
- varer, der hos virksomheden eller under transport til og fra virksomheden er gået tabt som følge af varernes art eller ved brand, lækage eller lignende. Se MINAL § 30.*

Spørgsmål 1:

Kan Skatterådet bekræfte, at spørgers transport af afgiftspligtig dieselolie og benzin fra et raffinaderi til eget godkendt depot er omfattet af afgiftssuspensionen og således ikke afgiftspligtigt efter mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1?

Ja.

Det fremgår af mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1, at "... autoriserede oplagshavere skal opgøre den afgiftspligtige mængde for en afgiftsperiode som den mængde afgiftspligtige varer, der er udleveret fra virksomhedens godkendte anlæg".

Efter vores opfattelse anses dieselolie og benzinprodukter ikke for udleveret fra godkendte anlæg, når varerne transporteres fra et godkendt anlæg til et andet og vil derfor fortsat befinde sig under afgiftssuspensionen. Efter vores opfattelse kan dette sammenlignes med afgiftssuspensionen for afgiftspligtige produkter, der leveres fra en oplagshaver i et andet EU-land til en oplagshaver i Danmark.

Spørgsmål 2:

Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt som spild i forbindelse med udlevering fra eget godkendt depot?

Ja

Det fremgår af cirkulationsdirektivet, at afgiften på afgiftspligtige varer forfalder, når varerne overgår til forbrug (forlader suspensionsordningen).

Bliver varerne på grund af fx hændelige omstændigheder ødelagt eller går uigenkaldelig tabt under suspensionsordningen, anses varerne ikke for at være overgået til forbrug.

Efter mineralolieafgiftsloven og Skattestyrelsens juridiske vejledning opgøres den afgiftspligtige mængde som den mængde afgiftspligtige varer, der er udleveret fra virksomhedens godkendte anlæg.

Efter vores opfattelse kan udlevering fra godkendte depoter først anses for gennemført, når den afgiftspligtige vare er udleveret korrekt og fortsat er egnet til forbrug.

Derfor kan spild i forbindelse med påfyldning på tankbiler fra et godkendt depot efter vores opfattelse anses for et uigenkaldeligt tab på grund af hændelige omstændigheder under suspensionsordningen og er derfor ikke overgået til forbrug.

Som følge heraf indgår de spildte afgiftspligtige varer ikke i den afgiftspligtige mængde.

Det forudsættes, at den spildte mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres som fx differencen mellem den mængde afgiftspligtige produkter, der er udleveret fra depotet og udleveret fra tankbilen samt fremlæggelse af en hændelsesrapport.

Spørgsmål 3:

Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til eget tankanlæg?

Ja.

Efter cirkulationsdirektivet kan punktafgiftspligtige varer flyttes under en afgiftssuspensionsordning.

Efter vores opfattelse kan et færdselsuheld anses for en hændelig omstændighed, hvorved varen bliver totalt ødelagt, hvorfor varerne efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 ikke kan anses for at være overgået til forbrug.

Det forudsættes, at den tabte mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres gennem en politirapport.

Spørgsmål 4:

Såfremt spørgsmål 3 besvares med "Ja", kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til kunders tankstationer eller som spild ved udleveringen på tankstationer m.v.?

Ja.

Efter cirkulationsdirektivet kan punktafgiftspligtige varer flyttes under en afgiftssuspensionsordning til et direkte leveringssted, hvis dette sted er blevet udpeget af den godkendte oplagshaver.

Betingelserne herfor fastsættes af den enkelte medlemsstat.

Betingelserne for udnyttelse af denne bestemmelse fremgår ikke af Skattestyrelsens juridiske vejledning.

Efter vores opfattelse bør bestemmelsen forstås således, at oplagshaver i tilfælde af spild fra tankbil til tankstation m.v., hvor de afgiftspligtige varer på grund af hændelige omstændigheder anses for uigenkaldeligt tabt, udpege tankstationen m.v. som det direkte leveringssted, hvor de afgiftspligtige varer forlader suspensionsordningen, men endnu ikke er overgået til forbrug.

Denne fortolkning findes også bedst overensstemmende med artikel 2, stk. 4, litra b, 1. pind i Rådets direktiv 2003/96/EF (energibeskatningsdirektivet), hvorefter direktiver undtager energiprodukter fra beskattning, der anvendes til andet end motorbrændstof eller brændsel til opvarmning.

Det bør også her være en forudsætning, at spildet kan dokumenteres som differencen mellem den mængde afgiftspligtige produkter, der er udleveret til tankbilen og modtaget i tankstationens tank, samt

en hændelsesrapport fremlægges. Ved færdselsuheld fremgår den udsivede eller ødelagte mængde af politirapporten.

Spørgsmål 5:

Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt i tankbilen på grund af fejludlevering fra eget godkendt depot, når fejludleveringen finder sted på depotet?

Ja

Som nævnt under Spørgsmål 2 kan udlevering fra godkendte depoter efter vores opfattelse først anses for gennemført, når den afgiftspligtige vare er udleveret korrekt og fortsat er egnet til forbrug.

Derfor kan sammenblanding af afgiftspligtige produkter, der gør dem uanvendelige, i forbindelse med påfyldning på tankbiler fra et godkendt depot efter vores opfattelse anses for totalt ødelagt på grund af hændelige omstændigheder under suspensionsordningen og er derfor ikke overgået til forbrug.

Som følge heraf indgår de spildte afgiftspligtige varer ikke i den afgiftspligtige mængde.

Det forudsættes at den sammenblandede mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres samt en hændelsesrapport fremlægges.

Det skal i denne sammenhæng oplyses, at den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer vil blive leveret til F A/S, hvor varerne kan indgå i affaldsforbrændingsprocessen.

Spørgsmål 6:

Kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til eget godkendt depot?

Ja

Efter vores opfattelse kan en sammenblanding af forskellige afgiftspligtige varer anses for en hændelig omstændighed, hvorved varen uigenkaldelig går tabt, hvorfor varerne efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 ikke kan anses for at være overgået til forbrug.

Det forudsættes at den tabte mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres som den mængde afgiftspligtige varer, der er udleveret fra tankbilen, og den mængde varer, der har befundet sig i depotbeholderen på tidspunkter for sammenblandingen, samt fremlæggelse af en hændelsesrapport.

Den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer vil igen blive leveret til F A/S, hvor varerne kan indgå i affaldsforbrændingsprocessen.

Spørgsmål 7:

Såfremt spørgsmål 6 besvares med "Ja", kan Skatterådet bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankbil?

Ja

Med henvisning til vores argumenter under Spørgsmål 4 bør cirkulationsdirektivets artikel 7, stk. 3, litra c efter vores opfattelse forstås således, at oplagshaver i tilfælde af sammenblanding i forbindelse

med udlevering af afgiftspligtige varer fra tankbil til tankbil, hvor de afgiftspligtige varer på grund af hændelige omstændigheder anses for totalt ødelagt, kan udpege tankbilen som det direkte leveringssted, hvor de afgiftspligtige varer forlader suspensionsordningen, men endnu ikke er overgået til forbrug.

Det bør også her være en forudsætning, at den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres som den mængde afgiftspligtige produkter, der er udleveret forkert fra tankbilen samt fremlæggelse af en hændelsesrapport.

Den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer leveres også i dette tilfælde til F A/S, hvor varerne kan indgå i affaldsforbrændingsprocessen, hvorved energiindholdet i sammenblandingen konverteres til elektricitet og affaldsvarme og således atter bliver afgiftspligtig for elafgift, affaldsvarmeafgift, tillægsafgift og CO₂-afgift.

Da det er et grundprincip for beskatning af energi, at et energiprodukt fritages for beskatning, når den producerede varme og elektricitet beskattes, bør olieprodukterne ved sammenblandingen anses for total ødelagt som punktafgiftspligtig handelsvare under suspensionsordningen og dermed bliver afgiftsfritaget, så dobbeltbeskatning undgås.

Spørgsmål 8:

Såfremt spørgsmål 7 besvares med "Ja", kan Skatterådet også bekræfte, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankstationer m.v.?

Ja

Ved sammenblanding i forbindelse med udlevering af afgiftspligtige varer fra tankbil til tankstation m.v., hvor de afgiftspligtige varer på grund af hændelige omstændigheder anses for totalt ødelagt, bør tankstationen m.v. også kunne udpeges som det direkte leveringssted, hvor de afgiftspligtige varer forlader suspensionsordningen, men endnu ikke er overgået til forbrug.

Det bør atter være en forudsætning, at den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer kan dokumenteres som den mængde afgiftspligtige produkter, der er udleveret forkert fra tankbilen, og den mængde varer, der har befundet sig i tankstationens beholder på tidspunkter for sammenblandingen, samt fremlæggelse af en hændelsesrapport.

Den sammenblandede og ødelagte mængde afgiftspligtige varer vil atter blive leveret til F A/S, hvor varerne kan indgå i affaldsforbrændingsprocessen, med de afgiftsmæssige konsekvenser som under spørgsmål 7.

Spørgers høringssvar

I sit høringssvar angiver spørger følgende yderligere argumenter:

Skattestyrelsens finder under spørgsmål 8, at varer, som en autoriseret oplagshaver har leveret til en benzintank m.v., som ikke er registreret som oplagshaver, ikke længere er under en afgiftssuspensionsordning. Derfor lægger Skattestyrelsen op til at besvare spørgsmålet med "nej".

Vi skal hertil bemærke, at der for ejere af tankstationerne er tale om registrerede autoriserede oplagshavere, men levering til tankanlæg som ikke er omfattet af oplagshaverregistreringen.

Vores spørgsmål 8 vedrører situationer hvor selskabet eller en transportør på vegne af selskabet afhenter olie hos et depot, og hvor levering til køber (det selskab der ejer tankstationen) sker ved korrekt levering af olie i den korrekte tank på tankstationen.

Efter vores opfattelse bør det her tillægges afgørende betydning, at ejendomsretten til varerne ikke er overgået fra sælger (olieselskabet) til køber så længe olieprodukterne ikke er (korrekt) leveret i overensstemmelse med aftalen. Såfremt olieprodukter af olieselskabet (eller transportøren på olieselskabets vegne) leveres til den forkerte tank, anses produktet ikke for leveret i overensstemmelse med aftalen og købsaftalen annulleres for den konkrete mængde. Der er således ikke sket overgang af ejendomsretten.

For både sælger og køber svarer denne situation ejendomsretligt helt til de tilfælde, hvor produkter er total ødelagt eller uigenkaldelig er gået tabt allerede under transport på vej til tankstationen. Derfor bør disse tilfælde også afgiftsretlig være sidestillet sådan, at olien ikke har forladt suspensionsordningen indtil, ejendomsretten er overgået i forbindelse med korrekte levering til tankstationen.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgers transport af afgiftspligtig dieselolie og benzin fra et raffinaderi til eget godkendt depot er omfattet af afgiftssuspensionen og således ikke afgiftspligtigt efter mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Da raffinaderier skal registreres som autoriserede oplagshavere efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 1 eller 2, forudsættes der også, at raffinaderiet ligeledes er registreret som autoriseret oplagshaver efter bestemmelserne.

Benzin og dieselolie er afgiftsbelagte produkter, jf. mineralolieafgiftslovens § 1.

Autoriserede oplagshavere skal opgøre deres afgiftspligtige mængde som den mængde, der er udleveret fra virksomheden med tillæg af svind og lignende, jf. mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1. Dog fastsætter mineralolieafgiftslovens § 8 visse tilfælde af udlevering, som skal fratrækkes i den afgiftspligtige mængde. Mineralolieafgiftslovens § 8, stk. 1, nr. 1 angiver, at varer udleveret til en anden autoriseret oplagshaver registeret efter mineralolieafgiftslovens § 3 skal fratrækkes i den afgiftspligtige mængde.

Eftersom der her er tale om en udlevering fra en autoriseret oplagshaver til en anden, skal der heller ikke svares afgift, jf. mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1 sammenholdt med § 8, stk. 1, nr. 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt som spild i forbindelse med udlevering fra eget godkendt depot?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Det forudsættes endvidere, at tankbilerne, som

påfyldes olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, hvormed der ved påfyldning i forbindelse med udlevering fra eget godkendt depot ikke sker levering til kunder.

Autoriserede oplagshavere skal opgøre deres afgiftspligtige mængde, som den mængde der er udleveret fra virksomheden med tillæg af svind og lignende, jf. mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1. Dog fastsætter mineralolieafgiftslovens § 8 visse tilfælde af udlevering, som skal fratrækkes i den afgiftspligtige mængde. Mineralolieafgiftslovens § 8, stk. 1, nr. 5 angiver, at varer, der hos virksomheden eller under transport fra virksomheden er gået tabt som følge af varernes art eller ved brand, lækage eller lignende, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, skal fradrages i den afgiftspligtige mængde.

Mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1 angiver, at varer anses for at været ødelagte eller gået tabte, hvis varerne er blevet gjort uanvendelige som varer. Mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2 fastslår, at varer under afgiftssuspensionen bliver ødelagt eller går tabt som følge af disse varers art, hændelige omstændigheder eller force majeure, anses ikke for at være overgået til forbrug, jf. mineralolieafgiftslovens § 2.

Der lægges til grund, at spildet medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. Spildet sker på spørgers depot, så varerne har endnu ikke nået at forlade afgiftssuspensionen, når spildet sker. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at et spild må anses for at være en hændelig omstændighed efter mineralolieafgiftslovens 30, stk. 2, hvilket medfører at de pågældende varer ikke anses for at være overgået til forbrug. Dermed skal der heller ikke svares afgift af den spildte mængde.

Den spildte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til eget tankanlæg?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Der lægges til grund, at de til enhver tid gældende sikkerhedsforskrifter vedrørende tankbiler er overholdt, således at transporten sker på forsvarlig vis. Derudover forudsættes, at tankbilen er på vej til eget tankanlæg med varer, som ikke var overgået til forbrug, inden færdselsuheldet skete.

For en autoriseret oplagshavens opgørelse af den afgiftspligtige mængde, samt hvornår en vare kan anses for at være gået tabt, se spørgsmål 2.

Der lægges til grund, at færdselsuheldet medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. Færdselsuheldet sker ved transport under afgiftssuspension til spørgers tankanlæg, så varerne har endnu ikke nået at forlade afgiftssuspensionen. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at et sådant færdselsuheld må anses for at være en hændelig omstændighed efter mineralolieafgiftslovens 30, stk. 2, hvilket medfører, at de pågældende varer, ikke anses for at være overgået til forbrug. Dermed skal der heller ikke svares afgift af den spildte mængde.

Den spildte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Spørgsmål 4

Såfremt spørgsmål 3 besvares med "Ja", ønskes også bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er gået tabt i forbindelse med et færdselsuheld med tankbilen på vej til kunders tankstationer eller som spild ved udleveringen på tankstationer m.v.?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Der lægges til grund, at de til enhver tid gældende sikkerhedsforskrifter vedrørende tankbiler er overholdt, således at transporten sker på forsvarlig vis. Derudover forudsættes, at tankbilen, som påfyldes olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, hvorved der ved påfyldning ikke sker levering til kunder.

Eftersom detailsalgsanlæg som tankstationer ikke kan godkendes som en del af et autoriseret afgiftsoplag, jf. mineralolieafgiftslovens § 5, stk. 5, vil en levering til en tankstation betyde, at varerne forlader afgiftssuspensionsordningen, og er dermed overgået til forbrug. Der forudsættes, at alle de tankstationer, som spørger leverer mineralolieprodukter til, ligger her i landet.

Men hverken ved færdselsuheldet eller spildet når varerne at blive leveret til tankstationen. Dermed må varerne som udgangspunkt anses for ikke at være overgået til forbrug, men for at være gået tabt. For en autoriseret oplagshavers opgørelse af den afgiftspligtige mængde, samt hvornår en vare kan anses for at være gået tabt, se spørgsmål 2.

Der lægges til grund, at både færdselsuheldet og spildet medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at et færdselsuheld eller et spild må anses for at være en hændelig omstændighed efter mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, hvilket medfører at de pågældende varer ikke anses for at være overgået til forbrug. Dermed skal der heller ikke svares afgift af den spildte mængde.

Den spildte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt i tankbilen på grund af fejludlevering fra eget godkendt depot, når fejludleveringen finder sted på depotet?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Det forudsættes endvidere, at tankbilen, som påfyldes olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, hvormed der ved påfyldning i forbindelse med udlevering fra eget godkendt depot ikke sker levering til kunder.

For en autoriseret oplagshavers opgørelse af den afgiftspligtige mængde, samt hvornår en vare kan anses for at være gået tabt, se spørgsmål 2.

Der lægges til grund, at fejludleveringen medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. Fejludleveringen sker på spørgers depot, hvor varerne har ikke forladt afgiftssuspensionen. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at fejludleveringen må anses for at være en hændelig omstændighed efter mineralolieafgiftslovens 30, stk. 2, hvilket medfører at de pågældende varer ikke anses for at være overgået til forbrug. Dermed skal der heller ikke svares afgift af den spildte mængde.

Den tabte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Ja".

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til eget godkendt depot?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Det forudsættes endvidere, at tankbilen, som er påfyldt olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, og at olieproduktet ikke allerede er leveret til kunder.

For en autoriseret oplagshavers opgørelse af den afgiftspligtige mængde, samt hvornår en vare kan anses for at være gået tabt, se spørgsmål 2.

Der lægges til grund, at fejludleveringen medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. For vurdering af, om en fejludlevering kan anses som værende en hændelig omstændighed, der kan medføre at de pågældende varer ikke anses for overgået til forbrug, se spørgsmål 5.

Den tabte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Ja".

Spørgsmål 7

Såfremt spørgsmål 6 besvares med "Ja", ønskes også bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankbil?

Begrundelse

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Det forudsættes endvidere, at tankbilerne, som påfyldes olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, hvormed der ved påfyldning i forbindelse med udlevering ikke sker levering til kunder. Det er også forudsat, at de til enhver tid gældende sikkerhedsforskrifter vedrørende tankbiler er overholdt.

For en oplagshavers opgørelse af den afgiftspligtige mængde, samt hvornår en vare kan anses for at være gået tabt, se spørgsmål 2.

Der lægges til grund, at fejludleveringen medfører, at de pågældende mineralolieprodukter bliver uanvendelige som varer, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 1. For vurdering af, om en fejludlevering kan anses som værende en hændelig omstændighed, der kan medføre at de pågældende varer ikke anses for overgået til forbrug, se spørgsmål 5.

Den tabte mængde skal dog dokumenteres overfor Skattestyrelsen på tilfredsstillende vis, før mængden kan anses for at være omfattet af mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 2, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, stk. 5. Derudover lægges der til grund, at lovens øvrige relevante betingelser er opfyldt.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "Ja".

Spørgsmål 8

Såfremt spørgsmål 7 besvares med "Ja", ønskes det også bekræftet, at spørger ikke skal afregne afgift efter bl.a. mineralolieafgiftslovens § 30 for afgiftspligtige varer, der er totalt ødelagt på grund af fejludlevering, når fejludleveringen finder sted ved udlevering fra tankbil til tankstationer m.v.?

Begrundelse

Der er tale om en situation, hvor spørger har leveret varen til et lageranlæg på en tankstation m.v., og hvor der er sket en fejl, hvorved varen er blevet ødelagt. Det kan fx være, hvis varen fejlagtigt er blevet blandet sammen med noget andet i en lagertank.

Der forudsættes, at spørger gennemfører sin påtænkte disposition med at blive registreret som autoriseret oplagshaver efter mineralolieafgiftslovens § 3, stk. 3. Det forudsættes endvidere, at tankbilen, som påfyldes olieprodukter, udfører transportopgaven for spørger, hvormed der ved påfyldning ikke sker levering til kunder. Der forudsættes, at de tankstationer, som spørger leverer mineralolieprodukter til, ligger her i landet.

Eftersom detailsalgsanlæg som tankstationer ikke kan godkendes som en del af et oplag, jf. mineralolieafgiftslovens § 5, stk. 5, vil en levering til en tankstation betyde, at varerne er overgået til forbrug. Dette gælder også, selvom tankstationens ejer selv er registreret som oplagshaver.

Oplagshavere skal opgøre deres afgiftspligtige mængde, som den mængde der er udleveret fra virksomheden med tillæg af svind og lignende, jf. mineralolieafgiftslovens § 7, stk. 1. Dog fastsætter mineralolieafgiftslovens § 8 visse tilfælde af udlevering, som skal fratrækkes i den afgiftspligtige mængde. Mi-

neralolieafgiftslovens § 8, stk. 1, nr. 5 angiver, at varer, der hos virksomheden eller under transport fra virksomheden er gået tabt som følge af varernes art eller ved brand, lækage eller lignende, jf. mineralolieafgiftslovens § 30, skal fradrages i den afgiftspligtige mængde.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den i § 8, stk. 1, nr. 5 nævnte ødelæggelse af varer ("gået tabt") under transport fra autoriseret oplagshaver, ikke omfatter varer, som oplagshaveren har leveret til en tankstation m.v. Det begrundes med, at tankstationen ikke kan blive anset for at være en del af et oplag, og derfor har varerne forladt afgiftssuspensionen, når de fysisk bliver leveret ned i tankstationens tanke. Transporten er afsluttet på dette tidspunkt, og den almindelige afgiftspligt er dermed indtrådt på dette tidspunkt.

Spørger henviser til bestemmelser i cirkulationsdirektivet som begrundelse for, at det skal svares "Ja" til spørgsmål 8.

Hertil bemærkes følgende:

Det fremgår af det niende punkt i direktivets præambel, at da en punktafgift er en afgift på forbruget af visse varer, bør afgiften ikke forfalde for punktafgiftspligtige varer, der under visse omstændigheder er blevet ødelagt eller er gået uigenkaldeligt tabt.

I overensstemmelse hermed indeholder direktivet regler for, i hvilket omfang fx olieafgiften ikke forfalder for olieafgiftspligtige varer, der under visse omstændigheder er blevet ødelagt eller er gået uigenkaldeligt tabt.

Efter direktivet artikel 7. stk. 1 forfalder punktafgiften ved overgangen til forbrug.

Artikel 7, stk. 4 har følgende ordlyd:

"Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning som følge af disse varers art, som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure eller efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder, anses ikke for at være overgang til forbrug. Ved anvendelsen af dette direktiv anses en vare for totalt ødelagt eller uigenkaldeligt gået tabt, når den er blevet gjort uanvendelig som punktafgiftspligtig vare. Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af de pågældende punktafgiftspligtige varer skal bevises på tilfredsstillende vis over for de kompetente myndigheder i den medlemsstat, hvor den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelige tab fandt sted, eller, hvis det ikke er muligt at fastslå, hvor tabet fandt sted, hvor det blev opdaget."

På den baggrund forfalder afgiften ikke ved en total ødelæggelse af olieafgiftspligtige varer, når disse er under en afgiftssuspensionsordning, og der er tale om hændelige omstændigheder. Modsætningsvis forfalder afgiften, hvis varerne ikke længere er under en afgiftssuspensionsordning.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at varer, som en autoriseret oplagshaver har leveret til en tankstation m.v. ikke længere er under en afgiftssuspensionsordning. Dette svarer til, at den almindelige afgiftspligt for olie er indtrådt, når olien er leveret til tankstationen m.v.

Dermed forfalder afgiften også for olie, som spørger har udleveret fra tankbil til et lageranlæg på en tankstation m.v., når der som nævnt er sket en fejl, hvorved olien er blevet ødelagt.

Endvidere bemærkes, at det efter Skattestyrelsens opfattelse kan udledes af EU-Domstolens præjudicielle afgørelse i sag C-355/14 Polihim, at tidspunktet for overgangen af ejendomsretten til varerne i henhold til aftalen mellem spørger og tankstationen ikke skal tillægges betydning i forhold til afgiftspligtens indtræden.

Det fremgår af cirkulationsdirektivets artikel 7, stk. 2, at afgiftspligten indtræder når varerne forlader en afgiftssuspension. Til belysning af, hvad det vil sige, nævnes fx dette i sagens præmis 48:

"Det må fastslås, at det i artikel 7, stk. 2, litra a), i direktiv 2008/118 indeholdte sætningsled »når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning« - henset til betydningen af ordet »forlader« i sædvanlig sprogbrug - henviser til den fysiske udtagelse af disse varer fra afgiftsoplaget, og ikke salget af disse."

EU-Domstolen udtaler også i kendelsen:

"Artikel 7, stk. 2, i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF skal fortolkes således, at salget af en punktafgiftspligtig vare, som en godkendt oplagshaver har oplagt i et afgiftsoplag, først indebærer en overgang til forbrug heraf på det tidspunkt, hvor varen fysisk forlader dette afgiftsoplag."

Da de omhandlede varer forlader afgiftssuspensionen, når de fysisk udleveres fra tankbil til tankstationer m.v., kan det udledes af afgørelsen, at det også er der, at afgiftspligten indtræder.

På den baggrund skal tidspunktet for overgangen af ejendomsretten til varerne i henhold til aftalen mellem spørger og tankstationen ikke tillægges betydning i forhold til spørgsmålet om afgiftspligtens indtræden.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 8 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Lov om energiafgift af mineralolieprodukter:

§ 1 Der betales afgift af mineralolieprodukter m.v.:

1. Gas- og dieselolie, der anvendes som motorbrændstof, 299,7 øre pr. liter ved dagtemperatur og 297,9 øre pr. liter ved 15 °C.
2. Anden gas- og dieselolie, 195,5 øre pr. liter ved dagtemperatur og 194,3 øre pr. liter ved 15 °C.
3. Let dieselolie (svovlindhold højst 0,05 pct.), 288,1 øre pr. liter ved dagtemperatur og 286,4 øre pr. liter ved 15 °C.
4. Svovlfattig dieselolie (svovlindhold højst 0,005 pct.), 267,4 øre pr. liter ved dagtemperatur og 265,8 øre pr. liter ved 15 °C.
5. Svovlfri dieselolie (svovlindhold højst 0,001 pct.), 267,4 øre pr. liter ved dagtemperatur og 265,8 øre pr. liter ved 15 °C.
6. Svovlfri dieselolie med 6,8 pct. biobrændstoffer (svovlindhold højst 0,001 pct.), 266,0 øre pr. liter ved dagtemperatur og 264,5 øre pr. liter ved 15 °C.
7. Fuelolie, 221,5 øre pr. kg.

(...)

11. Blyholdig benzin (blyindhold over 0,013 g pr. liter), 495,9 øre pr. liter ved dagtemperatur og 491,7 øre pr. liter ved 15 °C.
12. Blyfri benzin (blyindhold højst 0,013 g pr. liter), 420,9 øre pr. liter ved dagtemperatur og 417,4 øre pr. liter ved 15 °C.
13. Blyfri benzin med 4,8 pct. biobrændstoffer (blyindhold højst 0,013 g pr. liter), 413,7 øre pr. liter ved dagtemperatur og 410,4 øre pr. liter ved 15 °C. Blyfri benzin med 9,8 pct. biobrændstoffer (blyindhold højst 0,013 g pr. liter), 406,0 øre pr. liter ved dagtemperatur og 402,7 øre pr. liter ved 15 °C.

(...)

§ 3 En autoriseret oplagshaver er en virksomhed eller person, der som led i udøvelsen af sit erhverv har fået autorisation til at fremstille, forarbejde, oplægge, modtage eller afsende varer under afgiftssuspensionsordningen i et afgiftsoplag, jf. § 5, stk. 1.

Stk. 2. Virksomheder, der udvinder eller fremstiller varer, skal autoriseres som oplagshaver hos told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3. Andre virksomheder, der afsætter, oplagrer eller forbruger afgiftspligtige varer, kan autoriseres som oplagshaver hos told- og skatteforvaltningen, når virksomheden til opbevaring af afgiftspligtige varer råder over lagerkapacitet på mindst 1.000 m³. Virksomheder, der afsætter afgiftspligtige varer omfattet af § 1, stk. 1, nr. 17 og 18, kan dog autoriseres som oplagshaver, når virksomheden har et årligt salg af de nævnte varer på mindst 100.000 l. Told- og skatteforvaltningen kan i særlige tilfælde fravige det i 1. pkt. anførte kapacitetskrav for virksomheder, der afsætter autogas til videresalg. Hvis flere virksomheder råder over samme lagerkapacitet, hæftes der forholdsmæssigt for afgift i forhold til virksomhedernes faktiske anvendelse af lagerkapaciteten.

(...)

§ 7 Autoriserede oplagshavere skal opgøre den afgiftspligtige mængde for en afgiftsperiode som den mængde afgiftspligtige varer, der er udleveret fra virksomhedens godkendte anlæg, med tillæg af svind og lign., jf. dog § 8, stk. 1.

(...)

§ 8 I den afgiftspligtige mængde opgjort efter § 7, stk. 1 og 2, fradrages

1. varer, der tilføres en anden autoriseret oplagshaver, jf. § 3,
2. varer, der tilføres en virksomhed, der i andre EU-lande er berettiget til at få dem tilført under suspension af afgiften,
3. varer, der udføres til steder uden for EU,
4. varer, der er fritaget for afgift efter § 9,
5. varer, der hos virksomheden eller under transport til og fra virksomheden er gået tabt som følge af varernes art eller ved brand, lækage eller lignende, jf. § 30, og
6. 0,14 pct. af den mængde afgiftspligtig benzin, der udleveres fra den autoriserede oplagshaver, hvis den afgiftspligtige benzin ved udleveringen gennemløber et dampretursystem, som opfylder kravene i bekendtgørelse nr. 1670 af 14. december 2006 om begrænsning af udslip af dampe ved oplagring og distribution af benzin.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Lov om energiafgift af mineralolieprodukter:

§ 30 Varer efter loven anses for totalt ødelagte eller gået uigenkaldeligt tabt, når varerne er blevet gjort uanvendelige som varer.

Stk. 2. Varer, der under afgiftssuspensionsordningen bliver totalt ødelagt eller går uigenkaldeligt tabt som følge af disse varers art, hændelige omstændigheder eller force majeure eller efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen, anses ikke for overgået til forbrug efter § 2.

Stk. 3. For varer, der er bestemt til erhvervsmæssig oplægning eller fjernsalg her i landet efter § 4 b, forfalder afgift af varerne ikke her i landet, hvis varerne under transport her i landet bliver totalt ødelagt eller går uigenkaldeligt tabt som følge af disse varers art, hændelige omstændigheder, force majeure eller efter tilladelse fra told- og skatteforvaltningen.

Stk. 4. Ved total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af varer, der er bestemt til erhvervsmæssig oplægning eller fjernsalg her i landet, frigives sikkerhedsstillelsen for betaling af afgifter af varerne.

Stk. 5. Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af varer, som har fundet sted efter stk. 2 eller stk. 3, skal dokumenteres over for told- og skatteforvaltningen, hvis det er her i landet, at ødelæggelsen eller tabet har fundet sted, eller hvis det er her i landet, at ødelæggelsen eller tabet er blevet opdaget, i tilfælde hvor stedet for ødelæggelsen eller tabet ikke kan fastslås.

Derudover - se spørgsmål 1.

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1 og 2.

Spørgsmål 4

Lovgrundlag

Lov om energiafgift af mineralolieprodukter:

§ 5 Et afgiftsoplag er ethvert sted, hvor en autoriseret oplagshaver som led i udøvelsen af sit erhverv fremstiller, forarbejder, oplægger, modtager eller afsender varer under afgiftssuspensionsordningen.

Stk. 2. Det er en betingelse for at opnå autorisation som oplagshaver her i landet, at told- og skatteforvaltningen forinden har godkendt virksomhedens produktionsanlæg og tanke og andre anlæg til indpumpning, behandling, opbevaring og udlevering m.v. af afgiftspligtige ubeskattede varer. Skatteministeren kan fastsætte de nærmere regler for administrationen efter 1. pkt.

Stk. 3. Det er en betingelse for at opnå registrering som farvningsvirksomhed efter § 4 a, at told- og skatteforvaltningen forinden har godkendt virksomhedens tanke og anlæg til indpumpning, behandling, opbevaring og udlevering m.v. af afgiftspligtige varer, hvoraf der er betalt afgift efter § 4 a, stk. 2.

Stk. 4. Told- og skatteforvaltningen kan tilbagekalde en virksomheds autorisation og en godkendelse af anlæg, hvis anlæggene anvendes eller indrettes på en sådan måde, at told- og skatteforvaltningens kontrol efter § 22 ikke kan udføres på rimelig måde.

Stk. 5. Told- og skatteforvaltningen kan ikke godkende detailsalgslanlæg efter stk. 2 eller 3.

Derudover - se spørgsmål 1 og 2.

Spørgsmål 5

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1 og 2.

Spørgsmål 6

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1 og 2.

Spørgsmål 7

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1 og 2.

Spørgsmål 8

Lovgrundlag

Rådets direktiv af 2008-12-16 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF (2008/118):

Præambel

(9)Eftersom en punktafgift er en afgift på forbruget af visse varer, bør afgiften ikke forfalde for punktafgiftspligtige varer, der under visse omstændigheder er blevet ødelagt eller er gået uigenkaldeligt tabt.

Art. 7

Stk. 1. Punktafgiften forfalder ved overgangen til forbrug og i den medlemsstat, hvor denne finder sted.

Stk. 2. I dette direktiv forstås ved »overgang til forbrug« et af følgende:

1. når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt
2. når der oplægges punktafgiftspligtige varer uden for en afgiftssuspensionsordning, for hvilke der ikke er opkrævet punktafgift i henhold til de gældende bestemmelser i fællesskabsretten og den nationale lovgivning
3. når der fremstilles punktafgiftspligtige varer, herunder uretmæssigt, uden for en afgiftssuspensionsordning
4. når punktafgiftspligtige varer indføres, herunder uretmæssigt, medmindre de punktafgiftspligtige varer umiddelbart efter indførslen henføres under en afgiftssuspensionsordning.

Stk. 3. Tidspunktet for overgang til forbrug er:

1. i de situationer, der er nævnt i artikel 17, stk. 1, litra a), nr. ii), det tidspunkt, hvor de punktafgiftspligtige varer modtages af modtageren
2. i de situationer, der er nævnt i artikel 17, stk. 1, litra a), nr. iv), det tidspunkt, hvor de punktafgiftspligtige varer modtages af modtageren
3. i de situationer, der er nævnt i artikel 17, stk. 2, det tidspunkt, hvor de punktafgiftspligtige varer modtages på det direkte leveringssted.

Stk. 4. Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af punktafgiftspligtige varer under en afgiftssuspensionsordning som følge af disse varers art, som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure

eller efter tilladelse fra medlemsstatens kompetente myndigheder, anses ikke for at være overgang til forbrug.

Ved anvendelsen af dette direktiv anses en vare for totalt ødelagt eller uigenkaldeligt gået tabt, når den er blevet gjort uanvendelig som punktafgiftspligtig vare.

Total ødelæggelse eller uigenkaldeligt tab af de pågældende punktafgiftspligtige varer skal bevises på tilfredsstillende vis over for de kompetente myndigheder i den medlemsstat, hvor den totale ødelæggelse eller det uigenkaldelige tab fandt sted, eller, hvis det ikke er muligt at fastslå, hvor tabet fandt sted, hvor det blev opdaget.

Stk. 5. Hver enkelt medlemsstat fastlægger sine egne regler og betingelser for, hvordan de i stk. 4 nævnte tab fastslås.

Derudover - se spørgsmål 1, 2 og 4.

Praksis

EU-Domstolens præjudicielle afgørelse af 2. juni 2016 i sag C-355/14 Polihim:

Præmisser

46 Hvad for det første angår selve ordlyden af artikel 7, stk. 1, i direktiv 2008/118 bemærkes, at denne bestemmelse definerer forfaldstidspunktet som det tidspunkt, hvor den punktafgiftspligtige vare overgår til forbrug.

47 Det fremgår desuden af det nævnte direktivs artikel 7, stk. 2, litra a), at der ved »overgang til forbrug« i dette direktiv bl.a. skal forstås »når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning, herunder uretmæssigt«.

48

Det må fastslås, at det i artikel 7, stk. 2, litra a), i direktiv 2008/118 indeholdte sætningsled »når punktafgiftspligtige varer forlader en afgiftssuspensionsordning« - henset til betydningen af ordet »forlader« i sædvanlig sprogbrug - henviser til den fysiske udtagelse af disse varer fra afgiftsoplaget, og ikke salget af disse.

49

For det andet bemærkes, at en sådan læsning af artikel 7, stk. 1, og artikel 7, stk. 2, litra a), i direktiv 2008/118 svarer til de med direktivet forfulgte formål.

50

Da en punktafgift, således som det fremgår af niende betragtning til direktiv 2008/118, er en afgift på forbruget af visse varer, fastlægges i dette direktiv, således som det fremgår af direktivets artikel 1, stk. 1, den generelle ordning for punktafgifter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af punktafgiftspligtige varer, herunder bl.a. energiprodukter og elektricitet omfattet af direktiv 2003/96.

51

Da punktafgiften er en afgift, der pålægges forbruget, og ikke salget, skal forfaldstidspunktet således være så tæt som muligt på forbrugeren.

Kendelse

1)

Artikel 7, stk. 2, i Rådets direktiv 2008/118/EF af 16. december 2008 om den generelle ordning for punktafgifter og om ophævelse af direktiv 92/12/EØF skal fortolkes således, at salget af en punktafgiftspligtig vare, som en godkendt oplagshaver har oplagt i et afgiftsoplag, først indebærer en overgang til forbrug heraf på det tidspunkt, hvor varen fysisk forlader dette afgiftsoplag.