

Finansdepartementet

Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Høring – forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjemann og ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet, samt forslag om at det fastsettes tilsvarende bestemmelser i forskrift om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet.

1. Generelt om høringsforslaget

Det vises til Finansdepartementets høringsnotat av 31. januar 2012 som omhandler presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjemann, forslag til ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet, samt forslag om at det fastsettes tilsvarende bestemmelser på toll- og avgiftsområdet.

I høringsnotatet fremkommer det behov for fornying og presisering av gjeldende bokettersynsforskrift av 23.12.1983, samt at den utvides med nødvendige bestemmelser for kopiering og håndtering av innhentet elektronisk materiale.

For toll- og avgiftsområdet vil de nye forskriftsbestemmelsene være saksbehandlingsregler ved gjennomføring av etterkontroll. Toll- og avgiftsdirektoratet er enig i Finansdepartementets avgrensning mot etatens øvrige kontrollområder. For toll-, innførselsmerverdiavgift og motorvognavgiftene vil avgrensningen mot grensekontroll fremgå ved å hjemle saksbehandlingsreglene i tolloven § 13-4. For å tydeliggjøre avgrensningen mot toll- og avgiftsmyndighetenes andre kontrollområder, herunder bl.a. deklarasjons- og særavgiftsoppgavekontroll, foreslår direktoratet at det i § 1 presiseres at reglene gjelder stedlig bokettersyn.

I høringsnotatet fremkommer det ikke hvor saksbehandlingsreglene skal plasseres på toll- og avgiftsområdet. Toll- og avgiftsdirektoratet foreslår prinsipielt at reglene innplasseres i tollforskriften kapittel 13-4, med hjemmel i tolloven § 13-4, og i særavgiftsforskriften kap. 5, IV, med hjemmel i særavgiftsloven § 1.

En slik løsning vil innebære at det henvises fra merverdiavgiftsloven § 13-3 andre ledd til forskriftshjemmelen i tolloven § 13-4 femte ledd for kontroll av innførselsmerverdiavgift, se punkt 3 nedenfor, og at det gis en henvisning til tollforskriften kap. 13-4 i forskrift om

omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 annet ledd og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2 annet ledd, jf. motorkjøretøy- og båtavgiftsloven.

Subsidiært foreslås det at det også henvises til tollforskriften kap. 13-4 fra særavgiftsforskriften § 5-9, jf. særavgiftsloven § 1, slik at reglene fremstilles kun ett sted, i tollforskriften.

2. Ad. høringens punkt 3.1, om kontroll hos tredjemann etter ligningsloven kap. 6

Toll- og avgiftsdirektoratet støtter Finansdepartementets forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15, slik at det klart fremgår at ligningsmyndighetene har adgang til å gjennomføre kopiering til datalagringsmedium hos tredjemann. Toll- og avgiftsdirektoratet antar at en slik klar og lovfestet adgang også kan ha en preventiv effekt, da motivasjonen for tredjemann til å skjule eller feilplassere informasjon trolig vil reduseres.

3. Ad. høringens punkt 3.2 og 5.4, om innførselsmerverdiavgift

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til at Finansdepartementet i høringen skriver at forslaget til forskriftshjemmel i merverdiavgiftsloven (mval.) § 15-11 femte ledd også vil gjelde for kontroll av innførselsmerverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 13-3.

Ved fastsetting av nye saksbehandlingsregler for etterkontroll på toll- og avgiftsområdet står man overfor en situasjon hvor det vil kunne være to sett korresponderende regler som gjelder for den samme kontrollen: den nye forskriften for gjennomføring av kontroll i skatte- og avgiftsetaten vil, med mindre det reguleres unntak, gjelde for innførselsmerverdiavgiften, mens tollforskriften kap. § 13-4 vil gjelde for toll- og motorvognavgiftene.

En tilsvarende situasjon hadde man ved den doble reguleringen av taushetsplikt i merverdiavgiftsloven av 1969 § 7 og i tolloven § 12-1. Dette ble betraktet som u hensiktsmessig og i merverdiavgiftsloven av 2009 § 13-3 første ledd gjorde man derfor unntak for merverdiavgiftslovens taushetspliktbestemmelse. I bestemmelsens andre ledd ble det videre uttrykkelig fastsatt at det er tollovens taushetspliktbestemmelse i § 12-1 som skal gjelde for innførselsmerverdiavgift. Begrunnelsen er beskrevet i Ot.prp. nr. 76 (2008-2009) på side 77:

”I dag anvender tollmyndighetene taushetspliktbestemmelsene i både merverdiavgiftsloven § 7 og tolloven § 12-1. Departementet anser det som hensiktsmessig at tollmyndighetene skal kunne forholde seg til én lovbestemmelse, og forslagets § 13-2 om taushetsplikt skal derfor ikke gjelde ved innførsel av varer. Isteden gjelder tollovens taushetspliktbestemmelser for innførselsmerverdiavgift, jf. forslagets § 13-3 andre ledd annet punktum.”

Den valgte løsningen for regulering av taushetsplikten samsvarer med systematikken som man ellers har brukt der det gjelder korresponderende regler for innførselsmerverdiavgiften. Det vises i denne sammenheng til at plikten til å svare innførselsmerverdiavgift av varer følger tollovgivingen, jf. mval. § 11-2. Tilsvarende fastsettes beregningsgrunnlaget for innførselsmerverdiavgift etter tolloven kapittel 7 jf. mval. § 4-11 første ledd. Også i mval. kapittel 13 er det flere bestemmelser som ikke gjelder for innførselsmerverdiavgift og der er det tollovens saksbehandlings- og sanksjonsreglene som gjelder, jf. mval. § 13-3. Den som er ansvarlig for innførselsmerverdiavgift, skal tollbehandle varene etter reglene i tolloven jf. mval. § 13-3 andre ledd. Dette er en kodifisering av forvaltningspraksis jf. Ot.prp. nr. 76 (2008-2009).

Av dette kan det utledes at lovgiver, der hvor det finnes korresponderende bestemmelser i de to lovene, uttrykkelig har presisert at det er tollovens bestemmelser som får anvendelse for innførselsmerverdiavgift, jf. prinsippet i mval. § 13-3(2) om at tollbehandling skal gjennomføres etter reglene i tolloven. Det anses som en klar fordel for både publikum og etatens tjenestemenn at saksbehandlingsreglene for toll- og avgiftsmyndighetenes kontroller er like, enten det dreier seg om kontroll med hjemmel i tolloven § 13-4, merverdiavgiftsloven § 15-11, forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 eller forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2, jf. motorkjøretøy og båtavgiftsloven § 1.

I tråd med de hensyn som lovgiver tidligere har tatt i tilsvarende rettskildemessige situasjoner, ønsker Toll- og avgiftsdirektoratet at tollmyndighetene skal kunne forholde seg til ett sett forskriftsbestemmelser. I tråd med dagens systematikk for korresponderende regler hjemlet i merverdiavgiftsloven og tolloven, jf. mval. §§ 4-11, 11-2 og 13-3, bør det for merverdiavgift ved innførsel henvises fra merverdiavgiftsloven til de aktuelle saksbehandlingsreglene for toll- og avgiftsmyndighetenes etterkontroll.

Høringsnotatet inneholder et forslag til nytt femte ledd for mval. § 15-11, som skal bli hjemmelen for den nye saksbehandlingsforskriften. Toll- og avgiftsdirektoratet foreslår at denne forskriftshjemmelen unntas for innførselsmerverdiavgift, mens forskriftshjemmelen i tolloven § 13-4 femte ledd gjøres gjeldende for innførselsmerverdiavgift. I samsvar med hvordan lovgiver har foretatt denne presiseringen for andre korresponderende regler for merverdiavgift ved innførsel, foreslås dette gjennomført ved følgende endring i merverdiavgiftsloven § 13-3 (foreslåtte tilføyelser i kursiv):

§ 13-3. Merverdiavgift påløpt ved innførsel av varer

(1) § 13-2, kapittel 14, §§ 15-1 til 15-9, § 15-10, § 15-14, § 15-11 femte ledd, kapittel 17, kapittel 18, § 19-1, § 19-2, § 20-1 tredje ledd, § 20-2, § 21-2 og § 21-3 gjelder ikke for merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer.

(2) Den som ved innførsel av varer er ansvarlig for merverdiavgiften etter § 11-2, skal tollbehandle varene etter reglene i tolloven. Tolloven § 12-1, § 12-1a, §§ 12-10 til 12-12, § 12-14, § 13-4 femte ledd og § 16-10 gjelder tilsvarende.

4. Ad. Høringens punkt 3.3 og 5.4 "Ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet"

Til § 1. Virkeområde

For toll- og avgiftsmyndighetene vil det være kontrollhjemlene som er opplistet i høringsnotatet som hjemler de type kontroller som skal være omfattet av de foreslåtte saksbehandlingsreglene, jf. tolloven § 13-4, særavgiftsforskriften § 5-9, jf. særavgiftsloven § 1, merverdiavgiftsloven § 15-11, forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 annet ledd og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2 annet ledd, jf. motorkjøretøy- og båtavgiftsloven.

For å påse at det foreligger en klar avgrensning mot etatens øvrige kontrollområder foreslås det at det spesifiseres at virkeområdet gjelder stedlig bokettersyn.

Til § 2. Legitimasjon

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til forvaltningsloven § 15 som inneholder regler om legitimasjon, som på toll- og avgiftsetatens område er fulgt opp i interne instruksjoner som sier at tjenestemann uten uniform skal legitimere seg. Toll- og avgiftsdirektoratet er enig i at dette er en praksis som bør videreføres. Siden forvaltningsloven gjelder med mindre noe annet er uttrykkelig bestemt, jf. tolloven § 1-8 anbefaler TAD at forholdet til forvaltningsloven avklares ved en presisering i forskriften om at forvaltningsloven § 15 ikke skal gjelde, tilsvarende slik det er gjort i tolloven § 12-1 femte ledd.

Toll- og avgiftsdirektoratet foreslår følgende bestemmelse for toll- og avgiftsområdet: "Ved kontroll i virksomheter skal de som deltar i kontrollen vise legitimasjon overfor den opplysningspliktige. Forvaltningsloven § 15 gjelder ikke som utfyllende bestemmelse for legitimasjon etter denne paragraf."

Til § 3. Informasjon om plikter og rettigheter

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til forvaltningsloven § 12, som blant annet sier at en part har rett til å la seg bistå av advokat på alle trinn av saksbehandlingen. Det bes om at departementet vurderer om dette er en rettighet som det bør opplyses om, i så tilfelle bør dette fremgå av ordlyden ettersom overskriften beskriver at det er en rettighet. Forholdet

til forvaltningsloven bør presiseres dersom denne rettigheten inntas, slik det er beskrevet over i tilknytning til § 2. Dersom departementet ikke finner dette nødvendig å spesifisere anbefaler Toll- og avgiftsdirektoratet at overskriften endres til "Informasjon om opplysningsplikt og klageadgang."

Til § 4. Kopiering

Toll- og avgiftsdirektoratet foreslår at overskriften endres til "Sikring av elektroniske spor", ettersom dette vil være mer dekkende for innholdet som er foreslått i bestemmelsen.

Toll- og avgiftsdirektoratet er positive til at det tydelig fremgår at dersom flere opplysningspliktige bruker samme elektroniske arkiv, da vil hele arkivet likevel kunne kopieres.

Departementet har foreslått at den opplysningspliktige skal samtykke hvis kopiering skal skje i lokaler som myndighetene disponerer. Det foreslås at det ved denne bestemmelsen tilføyes følgende: "Forutsatt at formålet med undersøkelsen ikke settes i fare."

Til § 5. Tilgang på mottatte opplysninger

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til departementets forslag om at tilgangen til kopier som myndighetene har skal lukkes senest når rapport er ferdigstilt. Toll- og avgiftsdirektoratet mener at kontrollatene vil ha behov for tilgang til disse opplysningene frem til det foreligger endelig vedtak i saken. Det foreslås derfor at første ledd, første punktum, endres til "Tilgangen til kopier som myndighetene har tatt av elektronisk arkiv skal lukkes senest når det foreligger endelig vedtak i saken."

En slik løsning vil være i samsvar med dagens praksis for kopierte papirdokumenter, hvor toll- og avgiftsmyndighetene oppbevarer dokumentene frem til saken er endelig avgjort, alternativt at politiet har fått dokumentene eller at den opplysningspliktige har fått disse tilbake. Toll- og avgiftsdirektoratet er av den oppfatning at dagens praksis ikke bør endres vesentlig der dokumentene er innhentet ved at myndighetene har kopiert og foretatt sikring ved elektroniske spor.

Til § 6. Klage og forsegling

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til at det må lages klare retningslinjer for hva forsegling vil innebære i praksis.

Det vises videre til at departementet har foreslått at den opplysningspliktige skal gis anledning til å være tilstede når forseglingen brytes. En slik ordning kan fremstå som

upraktisk og lite tjenelig, derfor støttes forutsetningen som at dette er betinget av at det ikke vil oppstå noen nevneverdig forsinkelse.

Til § 7. Rapport

Toll- og avgiftsdirektoratet støtter departementets vurdering (omtalt i høringens punkt 3.3.4) som tilsier at det ikke foreligger gode grunner til at det skal utarbeides en utfyllende rapport når den opplysningspliktige tilskrives med brev og han deretter sender inn opplysningen. Disse sakene vil journalføres hos toll- og avgiftsmyndighetene og den opplysningspliktige vil selv vite hvilken informasjon som toll- og avgiftsmyndighetene har mottatt. Rapport vil i disse tilfellene kunne tilpasses i henhold til § 7, nest siste punktum.

På den bakgrunn mener Toll- og avgiftsdirektoratet at det i denne bestemmelsen bør fremgå enda klarere at kravet til rapport kun gjelder ved stedlig bokettersyn. Det foreslås derfor at bestemmelsens to første setninger endres til "Ved stedlig bokettersyn vil den som er ansvarlig for kontrollen ha ansvar for at det blir utarbeidet rapport. Rapporten skal inneholde:"

I punkt 2, står det at rapporten skal inneholde informasjon om varsel til den opplysningspliktige forut for kontrollen. Toll- og avgiftsdirektoratet viser til at det i saker med fare for bevisforspillelse tidvis gjennomføres kontroll hvor den opplysningspliktige mottar varsel ved første gangs fremmøte i firmaet. Det foreslås derfor at dette kravet endres til "2. opplysning om varsel til den opplysningspliktige,".

Til § 9. Sletting

Toll- og avgiftsdirektoratet mener at en ordning hvor en representant kan være tilstede ved slettingen fremstår som svært upraktisk og lite hensiktsmessig.

Det bør vurderes å gi unntak fra slettingsplikten for de enkeltdokumentene som er relevante og nødvendige for sakens opplysning og som derfor skal lagres i saken, jfr. forskrift om offentlig arkiv § 1-1.

Utover dette vises det til at søksmålsfristen vil variere ut fra hvilket regelverk speilkopieringen har hjemmel i.

5. Ad. høringens punkt 3.4 "Nye forskriftsbestemmelser om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet"

Når det gjelder valg av plassering av saksbehandlingsbestemmelser knyttet til gjennomføringen av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet ønsker toll- og

avgiftsdirektoratet prinsipalt en løsning hvor de nye forskriftsbestemmelsene innplasseres både i tollforskriften kap. 13-4, jf. tolloven § 13-4 og i særavgiftsforskriften kap. 5, IV, jf. særavgiftsloven § 1.

En slik løsning vil innebære at det henvises til tolloven § 13-4 femte ledd for kontroll av innførselsmerverdiavgiftsloven, som i punkt 3. Begrunnelsen for at det ønskes henvisning fra forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 annet ledd og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2 annet ledd, jf. motorkjøretøy- og båtavgiftsloven til tollforskriften kap. 13-4 tollovens regler, vil være den samme som begrunnelsen for å henviser fra merverdiavgiftsloven til saksbehandlingsreglene hjemlet i tolloven, som omtalt i punkt 3. Henvisningsteknikk benyttes videre allerede, eksempelvis ved at særavgiftsloven § 7, motorkjøretøy- og båtavgiftsloven § 10 og merverdiavgiftsloven § 13-3 alle henviser til taushetspliktsbestemmelsen i tolloven § 12-1.

Saksbehandlingsreglene for særavgiftene vil i sin helhet fremgå av særavgiftsforskriften kap. 5, IV, hjemlet i særavgiftsloven § 1.

Grunnen til at det foreslås en delt løsning er at kontroll etter tolloven og merverdiavgiftsloven er knyttet til varer, mens særavgiftssystemet også omfatter andre forhold som utslipp hos den avgiftspliktige. Det øvrige særavgiftsregelverket fremstår i all hovedsak som samlet, det ønskes derfor at også spesifikke forvaltningsbestemmelser som saksbehandlingsregler for etterkontroll tilsier, skal fremgå av dette regelverket. Kontroll og saksbehandlingsregler vil slik fremstå som lett tilgjengelig og brukervennlig. Videre er det på dette området en stor teknologisk utvikling som også fremover medfører nye kontrollbehov og muligheter. Det kan bli behov for justeringer i kontrollregelverket for særavgifter som ikke nødvendigvis passer for kontrollregelverket for toll og merverdiavgift.

Det vises eksempelvis til at avgiftsgrunnlaget for miljøavgiftene, som konsekvens av den teknologiske utviklingen, sannsynligvis i fremtiden vil fremgå av virksomhetenes interne elektroniske loggsystemer som kontinuerlig måler utslipp mv. og ikke av det tradisjonelle regnskapet. Dette vil innebære at man ved en sammenligning av avgiftsregnskapet og eventuelle logger vil kunne avdekke avvik i rapporterte mengder. Det er usikkert om en henvisning til tollregelverket for fremtiden vil ivareta de spesielle behov for gjennomføringsbestemmelser som kan oppstå som en konsekvens av denne utviklingen.

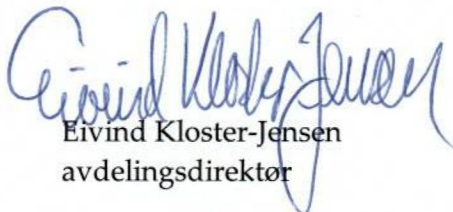
De særlige behov for tilpassinger som gjelder særavgiftene har kommet til uttrykk bl.a. ved at det i forskrift om særavgifter er gitt en generell kontrollbestemmelse i § 5-9, som utfylles av de særlige kontrollbestemmelsene som fremkommer av §§ 5-10 til og med 5-14.


Når det gjelder avgifter hjemlet i motorvognavgiftsloven er det også ønskelig med et dynamisk regelverk, for å ivareta ulike behov. Toll- og avgiftsdirektoratet ser imidlertid at

knytningen til tolloven er sterkere her, da særlig for kjøretøy som benyttes ulovlig i Norge. En henvisning til tolloven i dagens regelverk vil derfor være hensiktsmessig.

Subsidiært foreslår Toll- og avgiftsdirektoratet at saksbehandlingsreglene fremstilles kun i tollforskriften kap. 13-4, slik omtalt over, ved en henvisning fra særavgiftsforskriften § 5-9 til tollforskriften § 13-4.

Med hilsen


Eivind Kloster-Jensen
avdelingsdirektør


Britt Hilde Øiseth
fung. underdirektør