

Finansdepartementet

HØRING - MERVERDIAVGIFTSFORSKRIFTEN

Vi viser til høringsbrev fra Finansdepartementet av 19. juni 2009 samt departementets høringsnotat, utkast til forskrift og merknader til bestemmelsene.

Innledende bemerkninger om attestasjon ved utførsel mv.

Toll- og avgiftsdirektoratets kommentarer til forskriftsutkastet berører i hovedsak reglene om krav til dokumentasjon og attestasjon ved utførsel av varer og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet. Etter vår oppfatning mangler utkastet en enhetlig regulering av krav til attestasjon for fysisk utførsel. Dette berører bestemmelser om utførsel til sted utenfor merverdiavgiftsområdet og bestemmelser om direkte levering til fartøy som skal forlate merverdiavgiftsområdet.

Unndragelse på bakgrunn av fiktiv utførsel er et problem myndighetene må bekjempe. Attestasjon for fysisk utførsel, i tillegg til kravet til tolldeklarasjon mv., er etter vår oppfatning en nødvendig forutsetning for å forhindre svindel med fiktiv utførsel. Hva som utgjør tilstrekkelig attestasjon vil variere i ulike sammenhenger. Det kan for eksempel være bekreftelse fra tollmyndighetene på fysisk utpassering, bekreftelse fra transportør på mottak av forsendelse, bekreftelse på mottak om bord i fartøy eller lignende. Attestasjon er nødvendig fordi tolldeklarasjonen alene ikke viser om varen faktisk er ført ut av merverdiavgiftsområdet. Kravet til attestasjon vektlegges i rettspraksis (se dom av Borgarting lagmannsrett 21. okt. 2002 "mobiltelefondommen"). På denne bakgrunn mener vi det er nødvendig med en tydeliggjøring av kravet til attestasjon i de aktuelle foreslåtte bestemmelsene i forskriftsutkastet.

Reglene om oppbevaringsplikt mener vi er tilstrekkelig regulert i bestemmelsen i § 6-34-1 som gjelder hele kapittel 6.

Nedenfor vil vi knytte kommentarer til hver enkelt bestemmelse vi mener det bør ses nærmere på. Vi oppstiller også konkrete forslag til ny utforming av enkelte av bestemmelsene.

Utkastets kapittel 6 del III om utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet

§ 6-21-1

I henhold til § 6-21-1 (1) fremgår det at dokumentasjon i form av tolldeklarasjon er nødvendig, men det oppstilles ingen krav til attestasjon fra transportøren om at varen er mottatt for forsendelse ut. For § 6-21-1 (2) fremgår det derimot at fritak skal dokumenteres med salgsdokument eller skriftlig bestilling, og i tillegg skal det foreligge en bekreftelse fra transportøren om mottak av forsendelse ut av merverdiavgiftsområdet. Første ledd gjelder varer av verdi over kr 5 000, og annet ledd gjelder varer av verdi opp til kr 5 000. Kravet til attestasjon som bekreftelse for fysisk utførsel er påkrevet i dag, og gjelder uavhengig av varens verdi og uavhengig av hva slags dokumentasjon som er påkrevet. Vi legger til grunn at attestasjonskravet for utførsel skal videreføres ved omsetning ut av merverdiavgiftsområdet, og mener dette bør tydeliggjøres i § 6-21-1.

Vi foreslår etter dette å endre utkastets § 6-21-1 ved å tilføye et krav om attestasjon ved fysisk utførsel. Annet ledd må omformuleres i samsvar med forslaget til tekst i første ledd. Vi bemerker også at tollforskriften er endret for kort tid siden, og at henvisningen til tollforskriften § 3-1-6 dermed må endres til § 3-1-15. Vårt forslag til utforming gjengis under, og ny tekst er i kursiv.

§ 6-21-1 Registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. ved utførsel av varer

(1) Fritaket skal dokumenteres med tolldeklarasjon og *attest for utførsel i samsvar med tollforskriften § 4-23-2 annet og tredje ledd*.

(2) For varer som er unntatt fra deklarasjonsplikten ved utførsel etter tollforskriften § 4-11-2, jf. § 3-1-15 første ledd bokstav g, skal fritaket dokumenteres med salgsdokument og *attest for utførsel i samsvar med tollforskriften § 4-23-2 annet og tredje ledd*.

§ 6-21-2

Tilsvarende som for § 6-21-1 fremgår det ikke av § 6-21-2 at tolldeklarasjonen må suppleres med bekreftelse på fysisk utførsel. Det er kun ved dokumentasjon i form av skriftlig bestilling at § 6-21-2 (1) også krever bekreftelse fra transportør. For øvrig bemerker vi til bestemmelsens første ledd at ordet ”kan” bør erstattes med ”skal” dersom det er kun to alternative dokumentasjonsformer.

På tilsvarende måte som for § 6-21-1 foreslår vi følgende endring av bestemmelsen:

§ 6-21-2 Registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. ved utførsel av varer til bruk i petroleumsvirksomheten

(1) Når varer utføres til norsk del av kontinentalsokkelen for bruk i forbindelse med utforskning og utnyttning av undersjøiske naturforekomster kan fritaket dokumenteres med tolldeklarasjon eller skriftlig bestilling fra kjøperen. Det må skaffes *attest for utførsel i samsvar med tollforskriften § 4-23-2 annet og tredje ledd*. En bestilling skal inneholde opplysninger som nevnt i bokføringsforskriften § 5-1-1 nr. 1-4.

(2) Både kjøperen og selgeren skal oppbevare et eksemplar av bestillingen.

§ 6-22-2

I bestemmelsens første ledd annet punktum omtales tjenester som gjelder arbeid på varer. Vi mener det her bør presiseres at tjenesten er utført på vare i Norge. For varen som sådan vil attestasjonsregelen i vårt forslag til § 6-21-1 gjelde, og det bør vurderes om attestasjonskravet også skal fremgå av en henvisning fra § 6-22-2 (1) annet punktum.

§ 6-25-2

Vedrørende utkastet til § 6-25-2 er det tidligere blitt påpekt at det bør oppsettes alternative attestasjonsformer, da det ikke alltid lar seg gjøre å få tollmyndighetenes attestasjon ved utførsel. Vi viser i den forbindelse til Toll- og avgiftsdirektoratets brev av 22. 06 2009 til Finansdepartementet, deres jnr. 09/2823 SL FR/HKT hvor dette er omtalt.

§ 6-27-1

Det er her en skrivefeil for ordet ”mengde”.

§ 6-30-1

Bestemmelsens annet ledd viderefører forskrift nr. 24 § 6. Formuleringen herfra, ”i den utstrekning og på de vilkår slike varer kan utleveres gjennom tollmyndighetene i ubeskattet stand”, skal nå ivaretas ved henvisning til provianteringsbestemmelser i tollforskriften. Vi stiller spørsmål ved om henvisningen fra § 6-30-1 (2) til tollforskriften § 4-23-6 tredje og fjerde ledd tilstrekkelig konkretiserer vareomfang, varemengde og samtlige aktuelle vilkår. I den forbindelse nevner vi at § 4-23-4 oppstiller generelle vilkår og at tollforskriften § 4-23-6 oppstiller ytterligere vilkår for proviantering i femte ledd.

§ 6-30-4

Vi stiller spørsmål ved om § 6-30-4 (2) er overflødig. Den aktuelle situasjonen vil uansett være dekket av enten §§ 6-21-1 eller 6-24-1. Det er ikke gitt en tilstrekkelig redegjørelse for hvorfor den aktuelle situasjonen (levering til skip som ligger utenfor merverdiavgiftsområdet), som også synes dekket av § 6-21-1, skal reguleres av en slik særbestemmelse. Den som transporterer varen ut til fartøyet, må jo uansett attestere for fysisk utførsel av varen, i henhold til forskriftsutkastets § 6-21-1. Dersom fartøyet legger til kai i Norge vil imidlertid regelen i forskriftsutkastet § 6-30-4 (1) komme til anvendelse.

Når det gjelder tredje ledd i § 6-30-4 viser denne på samme måte som § 6-30-1 (2) kun til tredje og fjerde ledd i tollforskriften § 4-23-6, og vi viser til vår kommentar over angående § 6-30-1 (2).

§ 6-30-6

For § 6-30-6 tredje ledd foreslår vi at det i likhet med bestemmelsens første ledd oppstilles et krav om bekreftelse på at varene er mottatt til bruk for fartøyet. Etter dette foreslår vi at § 6-30-6 (3) endres til følgende:

(3) Ved omsetning av varer som nevnt i § 6-30-4 fjerde ledd skal fritaket dokumenteres med tolldeklarasjon. *Selgeren må ha en bekreftelse fra kjøperen om at varene er mottatt til bruk for fartøyet.*

§ 6-30-9

Når det gjelder utformingen av § 6-30-9 (1) stiller vi spørsmål ved om bestemmelsen kunne vært formulert på samme måte som § 6-30-6 (1) inkludert dennes annet punktum med krav om bekreftelse fra kjøper på at varene er mottatt til bruk for fartøyet.

§ 6-30-10

I bestemmelsens første ledd annet punktum er det en skrivefeil ved fravær av ordet "at". Setningen skal antagelig være slik: "Det er et vilkår for fritak at varene leveres direkte til fartøyet..".

§ 6-30-11

I § 6-30-11 (2) mener vi det bør gjøres samme tilføyelse som vi ovenfor har forslått for § 6-30-6 (3). Etter dette mener vi § 6-30-11 (2) bør endres til følgende:

(2) Ved omsetning av varer som nevnt i § 6-30-10 annet ledd annet punktum skal fritaket dokumenteres med tolldeklarasjon. *Selgeren må ha en bekreftelse fra kjøperen om at varene er mottatt til bruk for fartøyet.*

§ 6-30-12

Annet ledd i § 6-30-12 har den samme ordlyden som § 6-30-4 (2), og vi stiller også her spørsmål ved om § 6-30-12 (2) er overflødig. Den aktuelle situasjonen vil uansett være dekket av enten §§ 6-21-1 eller 6-24-1.

Når det gjelder fjerde ledd i § 6-30-12 viser denne på samme måte som for § 6-30-1 (2) og § 6-30-4 (3) kun til tredje og fjerde ledd i tollforskriften § 4-23-6, og vi viser til vår kommentar over angående § 6-30-1 (2).

§ 6-30-13

I § 6-30-13 (3) mener vi det bør gjøres samme tilføyelse som vi ovenfor har forslått for § 6-30-6 (3) og 6-30-11 (2). Etter dette mener vi § 6-30-13 (3) bør endres til følgende:

(3) Ved omsetning av varer som nevnt i § 6-30-12 tredje ledd skal fritaket dokumenteres med tolldeklarasjon. *Selgeren må ha en bekreftelse fra kjøperen om at varene er mottatt til bruk for fartøyet.*

§ 6-31-1

Første ledd i § 6-31-1 viser til tollforskriften § 4-23-6. Vi bemerker at korrekt bestemmelse vedrørende proviantering for luftfartøy er tollforskriften § 4-23-8.

§ 6-31-2

Annet ledd i § 6-31-2 viser til tollforskriften § 4-23-6. Vi bemerker at korrekt bestemmelse vedrørende proviantering for luftfartøy er tollforskriften § 4-23-8.

Utkastets kapittel 7 om varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

§ 7-8-1

Til utkastets § 7-8-1 bemerker vi at bestemmelsen etter vår mening også bør henvisne til tollforskriften 5-7-4 (1) bokstav c) i tillegg til § 5-7-4 (2) bokstav b) og c).

Vi har ingen ytterligere kommentarer til høringsnotatet og forskriftsutkastet.

Med hilsen

Pål Hellesylt
avdelingsdirektør

Berit Aas
fung. underdirektør