



## Toll- og avgiftsdirektoratet

Juridisk avdeling

Saksbehandler

Edgar Jensen Tlf.: 22 860492 Faks: 22 860224

Vår dato:

13.07.07

Deres dato:

30.03.07

Vår referanse:

2007/00794

Deres referanse

02/4254 SL EB/KR

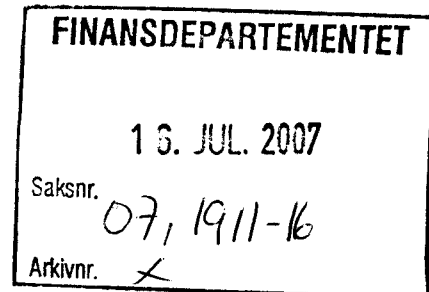
Arkivnummer:

410

Finansdepartementet

Postboks 8008 Dep,

0030 OSLO



### HØRING - UTKAST TIL NY MERVERDIAVGIFTSLOV

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til Finansdepartementets høringsbrev 30. mars 2007 vedrørende utkast til ny merverdiavgiftslov, og har følgende kommentarer:

Når det gjelder henvisningene til gjeldende tolløvgivning, skal bemerkes at disse må omarbeides i forhold til Ot.prp. nr. 58 (2006-2007) om lov om toll og vareførsel (tolloven). Direktoratets bemerkninger avgis i forhold til eksisterende tollregelverk.

#### **Pkt. 5.3.2. - Geografisk virkeområde og kontinentalsokkelen.**

Mval. § 62 første ledd setter som vilkår at varen må komme fra utlandet, som etter forvaltningspraksis omfatter utenlandsk territorium, men ikke kontinentalsokkelen. Forvaltningspraksis har imidlertid lagt til grunn at varer fra utlandet med mellomstasjon kontinentalsokkelen og senere innførsel til Norge, kommer fra utlandet i § 62 forstand, jf. uttalelsene på side 59 i høringsnotatet.

De sentrale bestemmelser på dette området blir nå utkastet §§ 3-20, 7-40, § 7-41 og 7-48. Direktoratet finner at lovutkastet er klargjørende i forhold til den generelle avgiftsplikt for vareflyten fra/til tollområdet og til/fra kontinentalsokkelen.

Ved salg av varer på kontinentalsokkelen vil det nå bli en klar avgiftsplikt ved senere innførsel av varen til merverdiavgiftsområdet, jf. lovutkastet § 3-20 hvor det er tilstrekkelig at varen "innføres" men ikke nødvendigvis fra utlandet.

Bestemmelsen i forskrift nr. 12 § 5 annet ledd om avgiftsfritak for gjeninnførsel av varer i uforandret stand er imidlertid videreført i lovutkastet § 8-2 (1) annet punktum. Dette innebærer bl.a. at varer som aktører i oljevirksomheten har kjøpt i Norge for bruk på kontinentalsokkelen, vil være avgiftsfrie ved retur til samme aktør i Norge. Blir varen overdratt til en annen aktør mens den er utenfor merverdiavgiftsområdet, vil varen bli avgiftspliktig ved den påfølgende innførsel til Norge.

På side 60 og 104 (særmerknadene til § 7-48) uttaler Finansdepartementet at bestemmelsene i § 7-40 og § 7-41 nå skal omfatte både utførsel til utenlandsk territorium og til havområder utenfor territorialgrensen. Grensdragningen mot § 7-48 skal foretas i forhold til om det skjer en direkte levering utenfor territorialgrensen. Skjer levering til aktører i Norge som skal bruke varen i oljevirksomheten, er det avgiftsfritak ved leveringen med hjemmel i § 7-48.

På side 60 i høringsnotatet anmoder Finansdepartementet om synspunkter på om dagens regler for bruk av bestillingsseddel i stedet for utførselsdeklarasjon, bør videreføres. Direktoratet mener at det

bør tas stilling til dette spørsmål når hørings svarene er innkommet, og i forbindelse med utformingen av en samleforskrift til den nye lov.

Siden ny § 7-40 nå vil omfatte også leveranser til oljevirksomheten hvor bestillingsseddel har vært brukt, er det viktig å utforme bestemmelsen i § 7-40 (2), slik at ordningen med bestillingsseddel eventuelt kan videreføres. Slik annet ledd nå er blitt utformet, er det kun vist til deklarasjonsreglene i tollovgivningen, som ikke inneholder regler om bestillingsseddel. De samme synspunkter kan for øvrig også anføres i forhold til bestemmelsen i § 7-41 (1) annet punktum.

Det skal i denne sammenheng bemerkes at utførsel av varer til "oljevirksomheten" på norsk del av kontinentalsokkelen av fortollede varer og varer som er fremstilt i Norge, er unntatt fra deklarasjonsplikten i medhold av tollovforskriften 5.10.3.1.bokstav a. Dette innebærer at tolldeklarasjon ikke pliktes avgitt til tollmyndighetene i disse tilfellene.

Derimot vil leveranser til utenlandsk del av kontinentalsokkelen, være undergitt deklarasjonsplikt i medhold av tollovforskriften 5.10.1, og i prinsippet også undergitt reglene for bestillingsseddel etter forskrift nr. 27, jf. forskrift nr. 60, som omfatter alle havområder utenfor territorialgrensen. Reglene i tollovgivningen om deklarasjonsplikt ved utførsel, er generelt ikke utformet for å ivareta hensynet til avgivelse av legitimasjonsdokumenter for merverdiavgiftsfritakene.

Det må derfor i merverdiavgiftsregelverket med hjemmel i lovutkastet § 16-20, tas stilling til hvilken dokumentasjonsplikt som skal gjelde i disse tilfellene. Etter direktoratets oppfatning synes det som om bestemmelsene i lovutkastet § 7-40 (2) og § 7-41 (1) annet punktum ("utekspedere varen gjennom tollmyndighetene") er overflødig ved siden av lovutkastet § 16-20 (4).

#### **Lovutkastet § 2-1- begrepet avgiftssubjekt.**

Ved innførsel av varer er det slått klart fast i § 12-2 hvem som er ansvarlig for å beregne og betale merverdiavgift. Definisjonen i § 2-1 har således ingen betydning i forhold til å klargjøre hvem som skal betale avgiften ved vareinnførsel, men språklig sett kan det umiddelbart virke noe merkelig at disse aktørene er avgiftspliktig men ikke avgiftssubjekt etter merverdiavgiftsloven. Definisjonen blir etter dette kun et teknisk hjelpebegrep for å avgrense "personkretsen" i andre lovbestemmelser.

#### **Lovutkastet § 7-1 – begrepet fritak.**

På side 50-51 i høringsnotatet anmoder Finansdepartementet om synspunkter på den foreslåtte begrepsbruk.

I gjeldende rett er også de tilfeller hvor det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer (selv om det foreligger en generell merverdiavgiftsplikt) språklig blitt karakterisert som "fritak" i merverdiavgiftsloven forstand. Den nye definisjonen avgrenser nå mot unntakene i kapittel 4, men også mot "fritakene" ved innførsel i lovutkastet kapittel 8. Avgrensningskriteriet er fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Lovutkastet klargjør eksplisitt hvilke tilfeller det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer, og i så måte har definisjonen ingen avgiftsmessig betydning på innførselsområdet.

Begrepet fritak er imidlertid brukt i overskriften til § 8-2, i § 11-10 (1) bokstav c, og begrepet er også brukt i særmerknadene til lovutkastet. Det er således grunn til å tro at fritaksbegrepet vil bli brukt i forvaltningspraksis og i fremstillinger av gjeldende rett for å karakterisere de tilfeller hvor det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer, nettopp fordi dette er hensiktsmessig språklig forankret.

**Lovutkastet § 7-15 (1) – hvilke kjøretøyer omfattes.**

I særmerknadene til bestemmelsen (side 99) uttaler departementet at det er ønskelig å presisere i lovteksten hvilke kjøretøyer som omfattes, i samsvar med bl.a. forvaltningspraksis omkring mval. § 16 nr. 14. Dette er ikke fulgt opp i selve lovutkastet.

Alternativt kan det utformes en forskriftshjemmel for dette i lovteksten, slik at detaljreguleringen kan skje i samleforskriften.

**Lovutkastet § 8-2 (2) – særmerknadene på side 106.**

Setningen *"annet punktum er en klargjøring av gjeldende rett"* er feil og foreslås strøket. Neste setning blir da *"annet punktum er en videreføring av § 4 annet ledd."*

**Lovutkastet § 8-3 (2) – rørledninger i petroleumsvirksomhet.**

I § 8-3 (2) annet punktum er § 7-48 fjerde ledd om landanlegg for gass gitt tilsvarende anvendelse. Spørsmålet er om ikke hele § 7-48 (4) kunne vært gitt tilsvarende anvendelse for innførsel i § 8-3 (2). Det er brukt en annen ordlyd i § 7-48 (4), "rørledninger i petroleumsvirksomhet" og "eierselskap innfører", men meningsinnholdet synes å være det samme. I forvaltningspraksis har det vært en utvikling i forhold til å fritta for innførselsmerverdiavgift de tilsvarende situasjoner hvor det er gitt innenlandske avgiftsfritak, jf. mval. § 16 nr. 1 bokstav b og annet punktum.

Lovutkastet § 7-48 (1) gjelder leveranser til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, mens § 7-48 (4) gjelder leveranser innenfor merverdiavgiftsområdet.

Direktoratet mener at det er grunn til å vurdere en fullstendig harmonisering mellom lovutkastet § 8-3 (2) og § 7-48 (4), for innførsel og leveranser av varer til rørledninger innenfor merverdiavgiftsområdet, i form av en henvisningsbestemmelse til det innenlandske system.

**Lovutkastet § 8-3 (3) – innførsel av plattformer for destruksjon og undervisning.**

I særmerknadene til lovbestemmelsen uttales at innførsel av hele plattformer til disse formål går inn under første ledd i bestemmelsen. Direktoratet finner det mest klargjørende at det i tredje ledd inntas at både hele plattformen og deler av denne blir nevnt i teksten, da det kan reises tvil om innførsel til undervisningsvirksomhet etter demontering av plattformen på feltet, er en del av petroleumsvirksomheten.

**Lovutkastet § 8-5 (4) – innførsel av varer til luftfartøy i utenriksfart.**

I særmerknadene uttales at bestemmelsen er utformet på tilsvarende måte som fritaket for merverdiavgift ved innenlands omsetning i § 7-19 (5).

Fritaket for toll som er gitt tilsvarende anvendelse for innførselsmerverdiavgiften stammer opprinnelig fra 1947, men ble videreført bl.a. ved siste rundskriv fra 1972. Ordningen gjelder (iflg. rundskrivet fra 1972) for fly som *"i det alt vesentligste blir nyttet i internasjonal luftfart"*.

Vareomfanget er, iflg. rundskrivet, "reservedeler og fornødenheter, mv." og inn under forkortelsen "mv." kan flere varettyper være relevante enn de som typisk etter tidligere språkbruk ble ansett å inngå under disse to begreper.

Det er grunn til å se på om de innenlandske leveranser til luftfartøyer i utenriksfart, ved lovutkastet får en eventuelt bedre avgiftsrettslig situasjon enn utenlandske leveranser til de samme aktørene, da det generelle begrepet "vare" er brukt i ordlyden i § 7-19 (5).

Etter vår mening er det grunn til å vurdere en fullstendig harmonisering av § 7-19 (5) og § 8-5 (4) i form av en ren henvisningsbestemmelse i § 8-5. Under enhver omstendighet må det foretas en samkjøring av forskriftsbestemmelsene som utformes med hjemmel i de nevnte to bestemmelser.

**Lovutkastet § 11-11 – bestemmelsen om destruksjon som erstatning for gjenutførsel.**

I § 11-10 (2) tredje punktum, er det videreført en destruksjonsbestemmelse, men for tilfellene nevnt i § 11-11 finnes i dag ingen slik bestemmelse. Begrunnelsen for dette kan muligens være at destruksjon kanskje ikke er så aktuelt i de fleste av denne type saker.

I forbindelse med ny tollov med tilhørende samleforskrift, har Toll- og avgiftsdirektoratet foreslått en destruksjonsbestemmelse også for de tilfeller som omfattes av den tilsvarende tollregel (5 % regelen). I forbindelse med innarbeiding av henvisninger til ny tollov bør det derfor vurderes innarbeidet en tilsvarende destruksjonsbestemmelse i lovutkastet § 11-11 (1) som i § 11-10 (2).

**Lovutkastet § 11-12 – refusjon til avgiftssubjekter.**

I Ot.prp. nr. 58 (2007-2008), side 40, er det åpnet adgang for speditører og andre representanter til i større grad å kunne fortolle "i eget navn" og på den måten selv stå ansvarlig overfor tollmyndighetene for skyldige beløp.

I forbindelse med vurderingen av ny tollov i forhold til mulige refusjonskrav, må det foretas en vurdering av om varen er deklarerert på feil mottager i slike tilfeller. Dersom en speditør velger å fortolle andres varer i eget navn (som varemottaker på tolldeklarasjonen), kan det ikke argumenteres med at varen er fortollet på feil mottaker.

Spørsmålet blir da om det er mest hensiktsmessig å foreta en nærmere regulering av disse representanttilfellene på forskriftsnivå, men i så fall må det utformes en fullmaktshjemmel i lovutkastet § 11-12.

**Lovutkastet § 14-3 (2)- henvisningen til tolloven.**

Henvisningene til gjeldende tollov er korrekt og ajourført. Lovutkastet må her fullstendig omarbeides i forhold til ny tollov, herunder vil også bestemmelsen i lovutkastet § 11-10 (2), siste punktum, bli vurdert på nytt.

**Lovutkastet § 23-2 (2) – gjeldende dispensasjonsvedtak for innførsel.**

Her er kun nevnt avgiftssubjekter, men det finnes også andre aktører som nå vil falle utenfor definisjonen i lovutkastet § 2-1, som i dag har fått innvilget avgiftsfritak med hjemmel i mval. § 70 i forbindelse med innførsel av varer.

Med hilsen



Toril Hagen  
fung. avdelingsdirektør



Edgar Jensen  
juridisk fagsjef