



Toll- og avgiftsdirektoratet

Juridisk avdeling

Saksbehandler

Kristin Krog Eriksen Tlf.: 22 86 05 54 Faks: 22 86 02 24

Vår dato:

16.10.06

Deres dato:

10.07.06

Vår referanse:

2005/0274

Deres referanse

00/406 SL

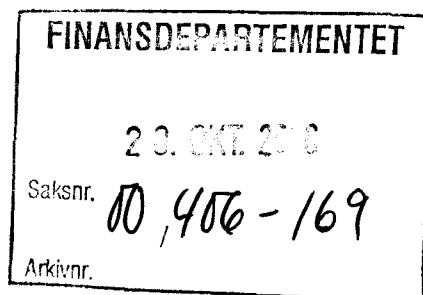
Arkivnummer:

801

Finansdepartementet

Postboks 8008 Dep.

0030 OSLO



Forskrift til ny skattebetalingslov - høringsuttalelse

Det vises til departementets høring av 10. juli 2007 vedrørende forskrifter til ny skattebetalingslov. Høringen er forelagt tollregionene, og gir en samlet fremstilling av Toll- og avgiftsetatens innspill.

Innledningsvis bes det om høringsinstansenes syn på valg av struktur. Prinsipielt er direktoratet enig i den struktur som er valgt fra departementets side, og da særlig sett i forhold til at oppbyggingen av forskriften gjøres i forhold til lovens systematikk. Direktoratet har imidlertid ingen innvendinger mot at forskriftens del II tas ut, dersom dette ansees mest hensiktsmessig fra Skatteetatens side. Vi ønsker imidlertid ikke en todeling hvor departementet gir de prinsipielle reglene, og direktoratene i fellesskap fastsetter regler av mer praktisk og teknisk karakter. Dette da ansvarsfordelingen mellom direktoratene kan gjøre regelverket fragmentert, samt at helheten kan forsvinne.

Kommentarer til de enkelte bestemmelser

§ 10-4-1 Minstegrenser for betaling og tilbakebetaling av skatte- og avgiftskrav

Hovedregelen angir at skatte og avgiftskrav etter loven § 1-1 og krav på tilbakebetaling som alene utgjør under kr. 100,- ikke skal betales eller tilbakebetales.

Det gjøres unntak fra hovedregelen i bestemmelsen bokstav a – e. For tollvesenet er det b – d som er relevante.

Bokstav b er begrunnet med at en minstegrense på kr. 100,- vil uthule mva fritaket for varer under kr. 200,-. Hovedregelen kan dog imidlertid gjelde for tilbakebetalinger, da dette ikke vil uthule mva fritaket. Vi foreslår derfor at bokstav b endres fra å gjelde "krav" til å gjelde "betaling av krav" (underforstått at tilbakebetaling av krav ikke er omfattet av bokstav b, men følger hovedreglen i første ledd).

Sett i sammenheng med forskrift nr. 12 til merverdiavgiftsloven § 5 nr. 2 blir det feil å sette en minstegrense for betaling knyttet til disse kravene. § 5 nr. 2 gir regulerer minste **vareverdi** for oppkreving av toll og avgifter ved innførsel, med unntak for alkohol og tobakk.

Det foreslås videre å slette siste del av setningen "se likevel annet ledd".

Bokstav c og d foreslås uendret.

Bestemmelsen gjør ikke unntak for gebyrer. Dersom dette er begrunnet med at gebyrer er ansett for å være et skatte og avgiftskrav etter skattebetalingslovens § 1-1 tredje ledd via henvisningen til bokstav i, et gebyr fastsatt i medhold av tollovgivningen, vil direktoratet bemerke at hjemmel for tollkredittgebyret nå tilsynelatende er flyttet fra tolloven og over i skattebetalingsloven, se forskriftens § 14-20-5. Etter skattebetalingsloven er tollkredittgebyret ikke lenger et skatte og avgiftskrav jf. definisjonen § 1-1 annet ledd. Minstegrensen, slik den etter utkastet er formulert, gjelder derfor ikke gebyrer. Dersom vår forståelse ikke er korrekt eller man gjør en lovendring som gjør at gebyret igjen blir å anses som et skatte- og avgiftskrav, bør gebyret inntas i ny bokstav e.

Bestemmelsens annet ledd kan slettes ved at det gjøres en tilføyelse i nåværende tredje ledd.

Nåværende tredje ledd blir nytt annet ledd og det tilføyes ”eller i henhold til nærmere fastsatt avgiftspesifikasjon/deklarasjon gjelder beløpsgrensen for den enkelte termin eller spesifikasjon” for å fange opp enkeltdeklarasjoner, tollkredittspesifikasjonene etc.

Når det gjelder tilleggsavgift på årsavgift er dette formelt sett en forhøyelse av avgiften. Der tillegg innkreves sammen med hovedkravet vil en beløpsgrense på 100 kroner være korrekt, men ofte oppkreves og innkreves tillegget etter at hovedstolen er betalt. Tillegg på årsavgift med redusert sats er 50 kroner. Det bør derfor gjøres unntak for tilleggsavgift med redusert sats.

Det er ellers generelt uklart om § 10-4-1 skal tre inn ifm fastsettelsen eller om den også skal gjelde for restbeløp.

Vårt forslag til ny § 10-4-1;

- (1) Skatte- og avgiftskrav samt tilgodebeløp, inkludert eventuelle renter etter skattebetalingsloven §§ 11-2, 11-4 og 11-5, som alene utgjør under 100 kroner betales eller tilbakebetales ikke. Dette gjelder likevel ikke for:
 - a. sjømenn som er skattepliktig etter skatteloven § 2-3 første ledd, hvor beløpsgrensen er 2 000 kroner,
 - b. betaling av krav som omfattes av skattebetalingsloven § 10-41,
 - c. vektårsavgift med døgn-sats etter bestemmelsene om korttidsbruk av tilhenger jf. forskrift 29. juni 2000 nr. 688 om vektårsavgift § 7,
 - d. engangsavgift på motorvogner, hvor beløpsgrensen skal være 200 kroner,
 - (e. godtgjørelse til statskassen jf. § 14-20-5 ved bruk av tollkreditt,)
 - f. tilleggsavgift årsavgift redusert sats, hvor beløpsgrensen skal være 50 kroner.
- (2) For skatte- og avgiftskrav som betales i terminer eller i henhold til nærmere fastsatt avgiftspesifikasjon eller deklarasjon, gjelder beløpsgrensen for den enkelte termin eller spesifikasjon.

§ 10-4-2 Minstegrense for forsinkelsesrenter

Utkastet bruker betegnelsen ”forsinkelsesrenter”. Dette viser trolig til lovens §§ 11-1 (Renter ved forsinket betaling) og 11-3 (Rentegodtgjørelse ved forsinket tilbakebetaling). Vi foreslår at det vises direkte til de aktuelle lovbestemmelsene.

Vi foreslår at det også innføres en minstegrense for beregning av ordinære renter, jf. lovens §§ 11-2 (Renter ved vedtak om endring mv.) og 11-4 (Rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling etter vedtak om

endring mv.). De to minstegrensene bør holdes fra hverandre, slik at man allerede på fastsettelsestidspunktet kan fastslå om det skal ilegges renter eller gis rentegodtgjørelse i ht. §§ 11-2 og 11-4.

De fire paragrafene i loven bruker dels ”beregnes rente” og dels ”ytes rentegodtgjørelse”, men ikke ”betales”, slik som i forskriftsutkastet. Vi foreslår en harmonisering av begrepsbruken, slik at forskriften i størst mulig utstrekning bruker samme uttrykk som loven.

Det er også behov for regler om samordning av renter som oppstår fra forskjellige skatter og avgifter, på samme måte som for hovedkravene. Vi foreslår et nytt tredje ledd, som samsvarer med hovedregelen (”som alene utgjør”) og tredje ledd i § 10-4-1.

Forslagene innebærer at også overskriften bør endres.

Forslag:

§ 10-4-2 Minstegrenser for *renter og rentegodtgjørelse*

Det skal ikke beregnes renter etter skattebetalingsloven §§ 11-1 eller 11-2 på beløp mindre enn 50 kroner.

Det skal ikke ytes rentegodtgjørelse etter skattebetalingsloven § 11-3 eller 11-4 på beløp mindre enn 50 kroner.

Beløpsgrensen gjelder renter for hver skatte- og avgiftsart. For skatte- og avgiftskrav som betales i terminer, gjelder beløpsgrensen for den enkelte termin eller spesifikasjon.

§ 10-4-3 *Avrunding*

Bestemmelsens andre setning foreslås at utgår, da det er gitt en særbestemmelse om avrunding av rentebeløp i § 11-7-1.

§ 10-40-1 *Forfall vektårsavgift for korttidsbruk av tilhenger*

I bestemmelsens andre setning gis tollregionen mulighet til å dispensere fra kravet om at avgiften skal være betalt før kjøring finner sted. Alle avgiftsvedtakene åpner for dispensasjon på bestemte vilkår. Adgangen til slik dispensasjon er delegert tollregionen, men det er fra Stortingets side satt svært strenge kriterier for denne dispensasjonsadgangen. For at det ikke skal være tvil om at tilsvarende vilkår ikke må være oppfylt etter denne bestemmelsen foreslår vi at ordet dispensasjon erstattes av unntak.

§ 11-1-6 *Forsinkelsesrenteberegning ved endring mv.*

Denne bestemmelsen er ment å erstatte forskrift 3. august 1994 om gjennomføringen av forsinkelsesrenteberegning. Denne forskriften gjelder kun enkelte skattekrav. Slik bestemmelsen er foreslått er den ikke ment å gis generell anvendelse, og det bør klart fremkomme hvilke typer krav den er ment å regulere.

§ 11-2-1 Renter av økning i skatte- eller avgiftskrav ved vedtak om endring mv.

I bestemmelsens første ledd er vi usikre på hvilke krav som ligger i begrepet "forsinkelsesavgift". Vi antar dette er tillegget til årsavgiften som omtalt i § 11-1-1 og vi foreslår at dette går klart frem. Slik vi ser det er det må forskriften være konsekvent i begrepsbruken. Dersom det ikke er tillegget til årsavgiften som er ment regulert i bestemmelsen, må dette innarbeides.

Særlig om renter ved etterberegning av merverdiavgift

Ved vedtak om endring av merverdiavgift overfor registrerte næringsdrivende vil staten reelt sett bare ha lidd et avgiftstap en begrenset periode. Dette fordi merverdiavgiften, dersom den hadde blitt deklarerert, kunne vært ført som fradrag ved den næringsdrivendes oppgjør med fylkesskattekontoret. Vi mener derfor det er lite rimelig å renteberegne hele perioden fra varen skulle vært deklarerert til den faktisk blir betalt. Et eksempel for å belyse problemstillingen:

Selskap A deklarerer feil verdi på et parti varer i januar i år 1, og betaler pga. dette 100.000 kr for lite i innførselsmerverdiavgift. Ved en kontroll i år 3 finner Tollvesenet denne feilen, og selskapet blir etterberegnet for beløpet den 18. august samme år. Spørsmålet er om det her skal beregnes renter etter skattebetalingsloven § 11-2 i to og et halvt år av 100.000 kr (mellom 15.000 og 20.000 kr), eller om selskapet bare skal betale renter for perioden fra ordinært forfall (18. februar år 1) til selskapet ville fått igjen pengene hos fylkesskattekontoret (10. april år 1)?

Etter vår mening burde merverdiavgift overfor registrerte næringsdrivende prinsipalt vært unntatt fra renteplikten i skattebetalingsloven § 11-2.

Subsidiært foreslår vi en flat rentesats på f.eks. 2 % av beløpets størrelse, uavhengig av hvor lang tid det har gått.

Vi foreslår at denne problemstillingen drøftes i sammenheng med eventuelle unntak fra renteplikten, se nedenfor til § 11-4-2.

§ 11-3-1 Beregningsgrunnlag

Vi foreslår at også tilleggstoll inngår i oppramsingen. Også her omtales forsinkelsesavgift, jf vår kommentar til § 11-2-1.

§ 11-4-1 Beregningsgrunnlag

Vi foreslår at også tilleggstoll inngår i oppramsingen her. Når det gjelder begrepet forsinkelsesavgift vises til kommentaren til § 11-2-1. Dersom vår forståelse av dette begrepet er riktig må tilleggsavgiften behandles likt med hovedkravet, årsavgiften. § 11-4-3 unntar tilbakebetaling av årsavgift, og tilsvarende bør etter vår oppfatning gjelde for tilleggsavgiften. Vi foreslår derfor at forsinkelsesavgift utgår i bestemmelsens første ledd, og innarbeides i § 11-4-3.

§ 11-4-2 Renter ved særskilt refusjon av avgift

Vi foreslår at det i overskriften presiseres at dette gjelder særavgift.

Denne bestemmelsen følges opp av delegasjonsbestemmelsen i forskriftens § 11-6-1 hvor direktoratet gis fullmakt til å fastsette rentesatsen. Dette må imidlertid gjøres i forskrift, og vi foreslår på bakgrunn av dette at bestemmelsen endres slik at rentesatsen fremkommer direkte av skattebetalingsforskriften. Denne rentesatsen gis som kompensasjon for at det avgiftsteknisk er vanskelig å gi denne gruppen direkte fritak. Renten gis derfor i form av en kompensasjonsrente uavhengig av når avgift faktisk ble betalt. Dagens rentesats foreslås videreført. Vi foreslår følgende ordlyd:

"Det skal ytes renter etter skattebetalingsloven § 11-4-1 med 2,1 prosent av refusjonsbeløpet ved refusjon av avgift etter §§ 4-1-1, 4-2-1 og 4-3-1 i forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter"

Som en konsekvens av dette foreslås det at § 11-6-1 utgår.

§ 11-4-3 Unntak for årsavgift

Se kommentar til § 11-4-1.

§ 11-4-4 Unntak for krav som er belastet tollkrediten eller kredittordningen for engangsavgift

Det vises til tidligere kontakt vedrørende hvilke typer av tilbakebetalinger som kan være nødvendige å unnta fra retten til rentekompensasjon. Direktoratet vil komme tilbake med en endelig oversikt over typetilfeller hvor toll- og avgiftskrav refunderes, og vil i samarbeid med departementet gjennomgå hvilke behov som eventuelt er tilstede for endringer i denne bestemmelsen.

§ 11-6-1 Rentesats ved refusjon av avgift

Se kommentar til § 11-4-2.

§ 13-6-1 Dekningsrekkefølge

Vi foreslår at det i bestemmelsens første ledd bokstav j vises til skattebetalingsloven § 1-1.

§ 13-6-2 Dekningsrekkefølgen ved særskilt hjemmel til motregning i andre krav mot offentlige kreditorer.

Bestemmelsens siste setning viser til § 13-6-1 første og annet ledd. Denne presiseringen er unødvendig, da § 13-6-1 kun har to ledd.

§ 14-11-3 Betaling ved inndragning

I gjeldende § 3 i forskrift om Tollvesenets avskilting m.m. står det at "Skyldig avgift og renter kan betales til den som foretar inndragningen ved frammøte i forbindelse med inndragningsarbeidet." Overskriften i høringsutkastet til forskriftens § 14-11-3 er "Betaling ved inndragning" og bør endres til "Betaling i forbindelse med inndragningsarbeidet". Dette fordi inndragning jo nettopp ikke skjer når kravet betales på stedet.

Sikkerhetsstillelse – kravene til en selvskyldnerkausjon

Kravene til en selvskyldnerkausjon har i forskriften fått tre ulike ordlyder. Dette har skjedd fordi man har videreført gjeldende rett/forskriftsbestemmelser på de ulike områdene. Når det gjelder engangsavgiften er det her et obligatorisk krav om sikkerhet og det vil være korrekt at det der står at

”Sikkerhet skal stilles i form av...” For de øvrige områdene (særavgift, tollkreditt og dagsoppgjør), bør innledningen til bestemmelsen være ”I de tilfeller der sikkerhet kreves, skal den stilles i form av...” Resterende del av bestemmelsene kan være ensartet for alle fire bestemmelsene. Vi foreslår derfor at § 14-21-1 (1) får følgende ordlyd:

(1) Sikkerhet skal stilles i form av selvskyldnerkausjon fra bank, forsikringsselskap eller annet finansforetak som er gitt tillatelse til å drive virksomhet i og er underlagt myndighetstilsyn i Norge eller en annen stat som omfattes av Det europeiske økonomiske samarbeidsområde, eller annet kredittselskap som er godkjent av Toll- og avgiftsdirektoratet.

Hhv §§ 14-20-4 (2), 14-20-10 (2), og 14-21-2 (3) får følgende ensartede ordlyd:

(2) I de tilfeller der sikkerhet kreves skal den stilles i form av selvskyldnerkausjon fra bank, forsikringsselskap eller annet finansforetak som er gitt tillatelse til å drive virksomhet i og er underlagt myndighetstilsyn i Norge eller en annen stat som omfattes av Det europeiske økonomiske samarbeidsområde, eller annet kredittselskap som er godkjent av Toll- og avgiftsdirektoratet.

§ 14-21-2 Sikkerhetsstillelse for særavgiftene

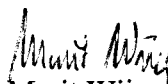
I bestemmelsens fjerde ledd er det angitt at sikkerheten til enhver tid skal dekke avgiftskravet for to måneder. I og med at man for elavgiften har kvartalsvise terminer, vil to måneder ikke være tilstrekkelig sikkerhet. Vi ber derfor om at begrepet ”to måneder” endres til ”to terminer”.


§ 16-42-1 Særlige regler om ansvar for avgift.

Vi foreslår at overskriften presiseres slik at det går klart frem at dette kun gjelder særavgift. Videre bør henvisningen til særavgiftsforskriften endres slik at denne gjennomgående henvises til med dato, tittel osv. slik det er gjort i forskriften § 11-4-2.

Særavgiftsforskriften § 6-9 annet ledd presiserer at avgiftspliktig virksomhet skal være i god tro ved mottak av erklæringer m.m. for at det ikke skal kunne rettes krav mot disse. Dette er svært viktig for å sikre at den avgiftspliktige utøver en viss kontroll med realiteten i de avgitte opplysninger, og må derfor videreføres.

Med hilsen


Marit Wiig
toll- og avgiftsdirektør


Helge Lindrup
fung. avdelingsdirektør