



Skatteetaten

Sendes pr. e-post

Deres ref.: 19/9685

Dato: 10. juni 2022

Vår ref.: 318748

Høring - Forslag om ny vareførselsforskrift, ny tollavgiftsforskrift og forslag til endringer i merverdiavgiftsforskriften kap. 6, 7 og 10

1 INNLEDNING

Advokatforeningens tillitsvalgte advokater utfører et omfattende frivillig og ulønnet arbeid for å ivareta rettsstaten, rettsikkerheten og menneskerettighetene. En del av dette arbeidet består i å utarbeide høringsuttalelser.

Advokatforeningens høringsarbeid er organisert i 27 lovutvalg og 13 faste utvalg, oppdelt etter særskilte rettsområder og rettslige interesseområder. Om lag hundre høringsuttalelser utarbeides av Advokatforeningens tillitsvalgte advokater hvert år.

Alle våre høringsuttalelser er forfattet av advokater med ekspertise innenfor det rettsområdet som lovforslaget gjelder. En ekspertise som ikke er hentet kun fra juridisk teori, men fra advokatenes praktiske erfaring med å bistå sine klienter – i den norske rettsstatens hverdag. Denne høringsuttalelsen er skrevet ut fra Advokatforeningens ønske om å bidra til gode lovgivningsprosesser, og gode lover.

2 SAKENS BAKGRUNN

Det vises til Skattedirektoratets høringsnotat datert den 15. mars 2022 med forslag til endringer i merverdiavgiftsforskriften kapitlene 6, 7 og 20. Videre vises det til Tolletatens høringsnotat datert den 11. mars 2022 om forslag til ny vareførselsforskrift og ny tollavgiftsforskrift. I og med at disse to høringene har en direkte faglig sammenheng, vil Advokatforeningen avgi en likelydende høringsuttalelse.

Fristen for å sende inn høringsuttalelser er 13. juni 2022 i begge høringssakene.

I den foreliggende sak uttaler Advokatforeningen seg som ekspertorgan. Saken er forelagt lovutvalget for avgiftsrett. Lovutvalget består av Cecilie Aasprong Dyrnes (leder), Eivind Bryne, Bjørn Christian Lilletvedt Towsen, Oddgeir Wiig og Trond Egil Egebakken.

3 OPPSUMMERING AV ADVOKATFORENINGENS INNSPILL

Advokatforeningens innspill er knyttet til krav om legitimasjon av merverdiavgiftsfritak ved utførsel (eksport) av varer, jf. bl.a. merverdiavgiftsloven § 6-21.

Legitimasjonskravet fremgår av forslag til endringer i merverdiavgiftsforskriften kap. 6 som igjen er basert på forslaget til ny vareførselsforskrift. Vi forstår det slik at forslaget ikke medfører materielle endringer, men i lys av betydelige uklarheter ved dagens praktisering av legitimasjonskravet kan vi ikke se at forslaget til ny regulering bidrar med de nødvendige presiseringer.

Vi mener derfor at det er behov for klargjøring av legitimasjonskravet i merverdiavgiftsforskriften, som igjen henviser til ny vareførselsforskrift.

4 NÆRMERE OM MERVERDIAVGIFTSFORSKRIFTENS LEGITIMASJONSREGLER FOR MERVERDIAVGIFTSFRITAK

I dag reguleres legitimasjonskravet i merverdiavgiftsforskriften § 6-21-1 første og annet ledd, § 6-21-2 første og annet ledd, § 6-30-3 annet ledd, § 6-30-6 annet ledd, § 6-30-12 tredje ledd, § 6-30-14 annet ledd, § 6-31-3 annet ledd, § 10-1-2 tredje ledd.

Bestemmelsene viser til någjeldende tollforskrift § 4-23-2 (2) og (3).

Kravet som oppstilles i någjeldende tollforskrift § 4-23-2 (2) og (3) er (våre understrekninger):

§ 4-23-2. Fremleggelse av dokumenter mv. ved utførsel

...

(2) Den deklarerte avsenderen skal skaffe attest for utførsel fra transportøren.

(3) I følgende tilfeller skal det skaffes attest for utførsel fra tollmyndighetene:

- a. dersom den deklarerte avsenderen selv foretar transporten av varen til grensen,*
- b. dersom utførselen foregår med en transportør som ikke er registrert i Norge,*
- c. ved utførsel av landbruksvare der det skal søkes om refusjon etter [tolloven § 11-1](#).*

Forslaget til ny vareførselsforskrift § 5-9-2 tredje og fjerde ledd er en direkte videreføring av någjeldende tollforskrift og lyder:

§ 5-9-2. Fremleggelse av dokumenter mv. ved utførsel

.....

(3) Deklarasjonspliktig skal skaffe attest for utførsel fra transportøren.

(4) I følgende tilfeller skal det skaffes attest for utførsel fra tollmyndighetene:

- a) dersom deklarasjonspliktig selv foretar transporten av varen til grensen*
- b) dersom utførselen foregår med en transportør som ikke er registrert i Norge*
- c) ved utførsel av landbruksvare der det skal søkes om refusjon etter tollavgiftsloven § 7-1.*

Advokatforeningen mener at kravet om attest for utførsel er vanskelig å etterleve og at ordningen ikke bør videreføres som dokumentasjonskrav for de nevnte merverdiavgiftsfritakene.

I praksis innebærer ordningen at transportøren eller tollvesenet skal stemple og signere i rubrikk B i tolldeklarasjonen. Attestasjonen skal skje fysisk på papirdokumenter og er ikke tilpasset dagnes krav til kommunikasjon og rapportering som nå i hovedregel skjer digitalt.

Særlig ved «hentekjøp», der ansvaret for transporten ut av Norge ligger på kjøper, er kravene vanskelig å etterleve.

I slike tilfeller (dvs. leveringsvilkår FCA, FAS, FOB) vil det være kjøpers valgte logistikkpartner som utfører transporten, mens det er selger/dennes representant som deklarerer varene for eksport gjennom TVINN.

For å etterleve dokumentasjonskravene må selger i slike tilfeller sende over tolldeklarasjonene til kjøpers logistikkpartner for attestering og stempeling. Dette lar seg vanskelig gjennomføre i praksis og er ikke i samsvar med Skatteetatens og Tolletatens fokus på forenkling og digitalisering.

5 NÆRMERE OM ADVOKATFORENINGENS FORSLAG – ATTEST FOR UTFØRSEL BØR ERSTATTES AV KRAV OM TRANSPORTDOKUMENTASJON

Advokatforeningen opplever at dagens regler om attest fra transportør/tollmyndighetene er gammeldags og ikke minst krevende å etterleve for norske eksportører. For å sikre etterlevelse mener Advokatforeningen at regelen om dokumentasjon må endres til en mer praktisk gjennomførbar regel enn i dag.

Videre mener vi at de samme dokumentasjonsreglene må gjelde om transportør er registrert i Norge eller ikke. Det er svært uhensiktsmessig at tollmyndighetene skal attestere på tolldeklarasjonen i alle tilfellene der utenlandske transportselskap har transportopdragene.

Advokatforeningen mener at fraktdokumentene som utstedes av transportselskapene (norske eller utenlandske) på en god måte dokumenterer at varene har blitt sendt ut av Norge.

For veitransport vil dette være fraktbrev/CMR, for sjøtransport vill dette være Bill of Lading, og for flyfrakt vil dette være Airwaybill.

De nevnte fraktdokumenter inneholder opplysninger om selger, kjøper, leveringssted, varespesifikasjon og referansenumre som kan «matches» mot selgers salgsfakturaer og vil på en god måte skape notoritet for at varene har blitt sendt ut av landet.

Følgende endring kan f.eks. tas inn i ny vareførselsforskrift:

§ 5-9-2. Fremleggelse av dokumenter mv. ved utførsel

.....

(3) Deklarasjonspliktig skal skaffe fraktdokument for utførsel fra transportøren.

Forutsatt at Tolletaten ønsker å opprettholde dagens regel om attest for utførsel, kan en løsning være at dokumentasjonsreglene for merverdiavgiftsfritak tas direkte inn i merverdiavgiftsforskriften, f.eks. med følgende ordlyd i ny § 6-21-1 (endring i kursiv).

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

- (1) Fritaket skal dokumenteres med salgsdokument, tolldeklarasjon og *fraktdokument som dokumenterer at varene har blitt sendt ut av merverdiavgiftsområdet.*

Tilsvarende endring må gjøres i de andre bestemmelsene i merverdiavgiftsforskriften som nevnt i punkt 4 annet avsnitt i dette brevet, dvs. bestemmelsene § 6-21-2 første og annet ledd, § 6-30-3 annet ledd mv.

6 AVSLUTTENDE KOMMENTAR

Avslutningsvis skal det nevnes at hva som menes med å «skaffe attest for utførsel» i dagens tollforskrift § 4-23-2 (2) og (3) ikke er nærmere beskrevet i tollforskriften.

Skatteetaten har heller ikke redegjort for dette kravet i noe offentlig tilgjengelig informasjonsskriv eller publikasjon, f.eks. i Merverdiavgiftshåndboken.

For å ha kjennskap til hvordan attestering faktisk skal skje for at de formelle kravene til merverdiavgiftsfritak skal være oppfylt, må de næringsdrivende kjenne til følgende veiledning som Tolletaten har [publisert på sin nettside](#):

Fra veiledningen punkt 49 flg:

«B Regnskapsmessige opplysninger

Denne rubrikken skal brukes til attestasjon/kvitting for at varer er mottatt til forsendelse til utlandet. Rubrikken skal også benyttes ved kvittering for mottak av varer til boreplattformer/produksjonsanlegg. Rubrikken skal benyttes i samsvar med tolloven § 4-23 og tf. § 4-23-2 annet ledd. Hovedregelen er at transportøren kan attestere for utførsel. Det vil si at når utførselen skjer med eksempelvis Norges Statsbaner eller Posten, er det tilstrekkelig med kvittering fra disse i rubrikk B.

Transportør skal bekrefte at varene er mottatt for utførsel. Slik bekreftelse kan ikke gis før varene faktisk er mottatt. Denne bekreftelsen kan sendes elektronisk fra transportør til deklarant. Dersom transportør har gitt deklarant fullmakt, kan deklaranten attestere i rubrikk B etter at bekreftelse er mottatt. Dokumentasjon må kunne fremvises på forespørsel.

Utpasseringsattest fra Tollvesenet

I de tilfeller det kreves, må eksportøren sørge for attestasjon fra Tollvesenet om at varene er innlastet/utpassert. Når Tollvesenet har gitt innlastings-/utpasseringsattest, er annen attestasjon unødvendig. Utpasseringsattest fra Tollvesenet kreves:

- ved utførsel når eksportøren selv foretar transporten av varene til grensen
- når utførselen foregår med transportmiddel registrert i utlandet på utenlandsk befrakters ansvar
- ved utførsel av jordbruksvarer som kommer innunder ordningen med eksportrestitusjon.»

Advokatforeningen synes det er betenkelig at en så viktig regel i merverdiavgiftsregelverket frem til nå ikke har vært lettere tilgjengelig for de næringsdrivende og imøteser at legitimasjonsreglene for utførsel i forbindelse med den nye vareførselsforskriften i sin helhet reguleres i forskrifts form.

Vennlig hilsen

Jon Wessel-Aas
leder

Merete Smith
generalsekretær

Saksbehandler: Hedda Emilie Berntsen
heb@advokatforeningen.no