

Næringslivets avgiftsforum

Til
Skattedirektoratet
Juridisk avdeling – Indirekte skatt, MVA
Sendt pr epost: horingsinnspill@skatteetaten.no

Vår dato: 13. juni 2022

Høringssvar til forslag om endringer i merverdiavgiftsforskriften – endringer i bestemmelser om fritak for merverdiavgift ved innførsel og utførsel

Vi viser til Skattedirektoratets høringsbrev av 15. mars 2022 vedrørende endringer i merverdiavgiftsforskriften om fritak for merverdiavgift ved innførsel og utførsel. Høringsfrist er satt til 13. juni 2022. Næringslivets avgiftsforum er høringsinstans.

Næringslivets avgiftsforum består av ansatte i utvalgte medlemsbedrifter med fagkompetanse innen avgift. Vårt formål er kunnskapsutveksling, samt å bidra til regelutvikling ved å gi høringsuttalelser og på eget grunnlag å ta opp andre aktuelle spørsmål med myndighetene. Deltakerne representerer ikke sine arbeidsgivere i forumet.

1. Innledning/oppsummering

Det fremgår av høringsnotatet at de foreslåtte endringene i merverdiavgiftsforskriften er redaksjonelle endringer som er nødvendige i forbindelse med ny lov om inn- og utførsel (vareførselsloven) og ny lov om tollavgift (tollavgiftsloven), og at endringene i hovedsak ikke er ment å være av materiell karakter.

Næringslivets avgiftsforum sine innspill til høringen knytter seg til dokumentasjonskravene for fritaksbestemmelsene i merverdiavgiftsloven, særlig kravet om attest på tolldeklarasjonen.

Næringslivets avgiftsforum

Deltakere fra følgende selskaper:

ABB AS
Aker Solutions ASA
DNB Bank ASA
DNV Group AS
Elkem ASA
Elkjøp Nordic AS
Equinor ASA
Kongsberg Gruppen ASA
Nordea Bank Abp, filial Norge
Norsk Hydro ASA
Norwegian Air Shuttle ASA
Næringslivets Hovedorganisasjon
Orkla ASA
Siemens AS
Statkraft AS
Telenor ASA
Yara International ASA
Statnett SF

2. Nærmere om legitimasjonsreglene ved utførsel

Merverdiavgiftsforskriftens legitimasjonsbestemmelser er basert på, og har en direkte henvisning til gjeldende bestemmelser i tollforskriften. En gjennomgående legitimasjonsregel er at ved utførsel av varer skal tolldeklarasjonen attesteres. Regelen ble forskriftsfestet først i tollforskriften av 17.12.2008 og det fremgikk av høringsnotatet til tollforskriften at dette kun var en kodifisering av forvaltningspraksis og utfyllingsreglene for deklarasjon. Det er to typer attestasjon:

- Attest fra transportøren
- Attest fra tollmyndighetene

I praksis innebærer kravet at transportøren eller tollmyndighetene fysisk skal attestere (stemple og signere) i deklarasjonens rubrikk B. Dette kan være en overkommelig operasjon hvis transportøren også er den som tolldeklarerer varene, men i mange tilfeller er det ikke slik. Ved EXW, FOB, FAS og FCA leveranser har kjøper normalt kontrahert transport, mens det ofte er selger som tolldeklarerer varen som leveres. I slike tilfeller må selgeren sende tolldeklarasjonen til kjøpers transportør, som så må attestere deklarasjonen og returnere den til selger. Dette er en svært tungvint prosedyre, og må være helt unødvendig i dag.

De gjeldende regler for dokumentasjon av fritakene er gamle, og laget i en tidsalder hvor alt var papirbasert. I dag sender man ikke lenger papirdokumenter, men kommuniserer digitalt. Kommunikasjon går vanligvis via e-mail, elektroniske brev og digitale dokumenter. Digital dokumentasjon og kommunikasjon er etterprøvbart og bør kunne godkjennes på lik linje som papirdokumenter. Formålet må være materielt riktige avgjørelser, og da bør enhver form for dokumentasjon kunne anses som relevant. Dette har også en miljømessig side mot å spare papir og transport ved bruk av brevsendinger som dagens dokumentasjonskrav forutsetter.

Ved kjøp og salg av varer mellom næringsdrivende vil det som regel være en god del korrespondanse mellom partene. I korrespondansen vil bla. leveringsvilkårene avtales, herunder transporten av varene. Det vil videre utstedes fraktbrev, Bill of Lading, airwaybill, manifest o.l. Normalt vil varene også bli innført til et annet land og tollbehandlet der. Informasjonen dette i sum gir, må være tilstrekkelig til at utførselen kan anses dokumentert, samtidig som at kontroll- og notoritetshensyn er ivarettatt.

Det er videre betenkelig at det må skaffes attest fra tollmyndighetene hvis utførselen foregår med en transportør som ikke er registrert i Norge. Det er vanlig i dag at varer transporteres ut av Norge med transportør som ikke er registrert i Norge, og det er svært lite hensiktsmessig at tollmyndighetene i slike tilfeller skal attestere tolldeklarasjonen. I de tilfeller transportøren er registrert i et EØS-land – noe som er svært vanlig, stiller vi spørsmål ved om dette er en lovlig diskriminering. Konsekvensen av at transportøren ikke er godkjent, vil få den følge at legitimasjonsreglene i forskriften ikke er oppfylt. Vi viser til de avgiftsmessige konsekvenser av dette skissert under i punkt 3.

Vårt forslag til endringer i forskriftsbestemmelsene følger nedenfor under punkt 4.

3. Legitimasjonsreglene og merverdiavgiftsregelverket

Legitimasjonsreglene i tollregelverket har direkte virkning for flere av merverdiavgiftsfritakene i merverdiavgiftsforskriften kapittel 6 og kapittel 10. Henvisningen til tollregelverket og legitimasjonskravene gitt i henhold til tollregelverket, får en effekt på avgiftsbehandlingen selv om de materielle vilkårene etter merverdiavgiftsloven er oppfylt.

Etter vår mening er det en inkurie at kravet om attestasjon ble tatt inn i merverdiavgiftsforskriften ved ny merverdiavgiftslovgivning i 2009. I perioden 1971-2008 er det ikke lov- eller forskriftsfestet noe attestasjonskrav på tolldeklarasjon – verken tidligere merverdiavgiftslovgivning eller tollovgivning. For denne perioden på nesten 40 år var det kun et lovkrav om tolldeklarasjon. Kravet om attestasjon kom først inn i 2008 i forbindelse med ny tollforskrift. Slik vi ser det, har man ikke vært i tiden da dette allerede foreldede attestasjonskravet ble forskriftsfestet i 2008/2009. Det fremstår som underlig at et slikt attestasjonskrav med fysisk stempling av papirer innføres i en tidsperiode hvor det aller meste allerede var digitalisert.

Det fremstår som svært uheldig at det foreldede formalkravet om attest for utførsel kan medføre en etterberegning av merverdiavgift selv om de materielle vilkårene for avgiftsfrihet er oppfylt, og det finnes annen dokumentasjon som kan legitimere avgiftsfritaket. I den forbindelse bemerkes det også at formalkravet om attest ble gitt i en tidsalder hvor det var langt færre grenseoverskridende transaksjoner enn vi ser i dag. Utviklingen av digitale løsninger og bruken av elektronisk kommunikasjon er også økende. Det er ingenting som tilsier at det ikke finnes gode digitale løsninger som kan dokumentere avgiftsfritak like godt som en attestasjon på tolldeklarasjonen.

Sett hen til at det er et grunnleggende prinsipp om avgiftsnøytralitet i avgiftsretten, er det svært betenkelig at et overflødig, foreldedet formalkrav til dokumentasjon, kan føre til at det etterberegnes store beløp for transaksjoner hvor det ikke er tvilsomt at omsetningen ellers oppfyller vilkår for avgiftsfritak.

Selv om tolletaten skulle velge å opprettholde attestkravet, er det ingen grunn for at kravet skal videreføres i merverdiavgiftslovgivningen.

4. Kommentarer til de enkelte bestemmelser i merverdiavgiftsforskriften

Følgende bestemmelser i merverdiavgiftsforskriften angir dokumentasjonskrav «attest for utførsel» med henvisning til tollforskriften § 4-23-2 annet og tredje ledd:

- § 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

I stedet for dagens ordlyd «attest for utførsel» foreslås «**dokumentasjon for utførsel**».

5. Konklusjon

Vi mener at dokumentasjon for utførsel uten formalkravet om legitimasjon med stempel oppfyller behovet for sikring av at betingelsene for merverdiavgiftsfritak er tilstede. Det vil etter vår mening også samsvare med vareførselsloven § 5-9 om prosedyren utførsel og § 5-6 første ledd om opplysninger som er nødvendige for prosedyren.

* * *

Med vennlig hilsen
Næringslivets avgiftsforum
naeringslivets.avgiftsforum@gmail.com



Marthe Lise Olsen

Tor Arne Pedersen