



Tolletaten  
sendt per e-post: [post@toll.no](mailto:post@toll.no)

Oslo, 13. juni 2022

Vår ref.:  
Deres ref.: 22/08745  
Saksansvarlig advokat:

## **Vedr høring - forskrift til lov om inn- og utførsel av varer og forskrift til lov om tollavgift**

Basert på våre erfaringer som rådgiver for virksomheter som er omfattet av regelverket, ønsker vi å gi innspill på høringen. Gjennom vårt arbeid opplever vi at det særlig innenfor enkelte områder er utfordrende for mange å etterleve reglene og tollmyndighetenes rutiner. Av høringen ser vi at myndighetene ikke har foreslått endringer, til tross for at utfordringene tidligere er meddelt myndighetene. Generelt vil vi bemerke at Tolletaten i ulike sammenhenger profilerer seg med at det skal være lett å gjøre rett, men det oppleves ikke alltid slik blant de som har gode hensikter.

Vi har derfor i vårt høringssvar fokusert på enkelte praktiske utfordringer som våre klienter opplever som problematiske.

### **1. Vareførselsforskriften § 5-9-2 (3) og (4)**

Etter bestemmelsen skal deklarasjonspliktig skaffe attest for utførsel fra transportør eller fra tollmyndighetene i nærmere bestemte tilfeller. "Attest for utførsel" er ikke nærmere regulert i forskriften. I utfyllingsfeilederen for eksportdeklarasjonen på [toll.no](http://toll.no) fremgår det at dette er attestasjon fra transportøren i rubrikk B på eksportdeklarasjonen eller såkalt utpasseringsattest fra tollmyndighetene i de tilfeller der det kreves.

Etter merverdiavgiftsforskriften § 6-21-1 skal fritak for merverdiavgift ved utførsel av varer blant annet dokumenteres med attest for utførsel. Tilsvarende gjelder ved søknad om refusjon av merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsforskriften § 10-1-2 (3) og § 10-4-1. Våre erfaringer tilsier at skattemyndighetene har en meget streng tolkning av "attest for utførsel". Praksis tilsier at dette skal være stempel fra transportør eller tollmyndighetene, og at annen dokumentasjon som også viser at varene faktisk er transportert ut av landet ikke anses for å være i samsvar med dokumentasjonskravet i merverdiavgiftsforskriften.

Å innhente et stempel på et fysisk dokument kan i mange tilfeller være utfordrende. I dagens samfunn skjer utveksling av dokumenter som oftest elektronisk og færre og færre dokumenter skrives fysisk ut, noe som også er miljømessig gunstig. Mange eksportører av varer benytter utenlandske transportører og tollmyndighetenes tilstedeværelse på grensen 24/7 er kun på de største grenseovergangene. Mye av eksporten skjer med utenlandske skip, der tollmyndighetene som regel er geografisk langt unna der skipet laster varene. Dokumentasjon knyttet til et skips ankomst til Norge eller avreise fra Norge, sendes elektronisk til

tollmyndighetene gjennom SafeSeaNet. Å innhente et stempel på en fysisk eksportdeklarasjon er vanskelig og i enkelte tilfeller nærmest umulig når det gjelder eksport med skip, men også i en rekke andre tilfeller. Det oppleves heller ikke særlig tidsriktig med et stempel på et fysisk dokument.

Tollmyndighetenes tilgjengelighet for ekspedisjon er betydelig mindre nå, enn hva den var på den tiden hvor disse reglene opprinnelig ble til. Dette bør det tas høyde for, når nye regler skal utformes. Formålet med attest for utførsel er at den skal tjene som dokumentasjon fra en tredjepart på at varene faktisk er fraktet ut av landet. Internasjonale fraktbrev, f.eks CMR for vegtransport, Bill of Lading eller Sea Waybill for sjøtransport og Air Waybill for lufttransport vil kunne dokumentere at varer er transportert ut av Norge. Slike fraktbrev er utarbeidet og benyttes på grunnlag av internasjonale konvensjoner eller overenskomster, og under forutsetning av at det er audit trail fra eksportdeklarasjon til fraktbrev vil dette oppfylle formålet ved å dokumentere at varer er transportert ut av landet. Tilsvarende vil også gjelde dersom eksportøren mottar kopi av importdeklarasjonen fra kunden sin i importlandet.

Etter vår vurdering er tiden moden for en oppdatering av reglene. Å dokumentere at varer er transportert ut av landet kan gjøres på andre måter enn med stempel og attestasjon på eksportdeklarasjonen. Siden bestemmelsen håndheves både av tollmyndighetene og av skattemyndighetene og vi erfarer at skattemyndighetene tolker reglene noe strengere enn tollmyndighetene, anmoder vi også om at "attest for utførsel" defineres i forskriften. En slik definisjon bør etter vår mening legge til rette for at den faktiske eksporten kan dokumenteres på annen måte enn med signatur og stempel fra transportør eller tollmyndighetene.

## **2. Vareførselsforskriften § 7-2-1 / Tollavgiftsforskriften § 9-4-1**

Det foreslås en ny bestemmelse der importører som hovedregel skal sende inn ny deklarasjon i Tvinn, i tilfeller der det er behov for å korrigere tidligere deklarererte opplysninger eller rette opp i tidligere feil. Tollmyndighetene har allerede innført nye rutiner og praksis for opprettinger, herunder etterdeklareringer.

Vi har forståelse for at i tilfeller der det er tolldeklarerert feil på en tolldeklarasjon, så bør denne rettes opp med ny riktig tolldeklarasjon. Vi har imidlertid erfaringer med ulike typetilfeller der tidligere praksis opplevdes smidig og praktisk å gjennomføre, men der ny praksis hos tollmyndighetene og nå ny forskriftsbestemmelse i praksis nærmest gjør det umulig å korrigere tidligere tolldeklarerer.

Et eksempel er norske selskap som importerer varer fra konsernselskap i utlandet. Ganske mange av disse selskapene vil ha såkalte transfer pricing-justeringer (TP-justeringer) vis a vis de samme utenlandske konsernselskap for å oppfylle sine skattemessige forpliktelser. Tollmyndighetene er som et utgangspunkt av den oppfatning at slike TP-justeringer er en del av prisen for varene og derfor skal tolldeklarereres. Slike importører har derfor ofte avtale med tollmyndighetene om utsatt endelig fastsettelse av tollverdien. Den endelige prisen på varene blir følgelig fastsatt gjennom TP-justeringen.

Tidligere var det effektive og smidige rutiner for tolldeklarerer av TP-justeringer, ved at slike justeringer kunne tolldeklarereres via et brev til tollmyndighetene der transfer pricing-fakturaen evt. kreditnotaen ble vedlagt brevet. Tollmyndighetene lagde på bakgrunn av denne informasjonen en tolldeklarasjon som dekket hele TP-justeringen, noe som gav importøren dokumentasjon for å rapportere import-mva.

Vi forstår at de nye rutine hos tollmyndighetene er basert på de nye reglene i forskriften som er på høring. Nå krever tollmyndighetene at samtlige tolldeklarasjoner i avregningsperioden for TP-justeringen korrigeres gjennom såkalt elektronisk omberegning i Tvinn. I mange konsern er det årlige avregninger, noe som kan innebære et meget betydelig antall importdeklarasjoner. Dersom importdeklarasjonen har flere vareposter, krever tollmyndighetene at hver enkelt varepost må korrigeres forholdsmessig. Vi har klienter som har fra et hundre-talls tolldeklarasjoner opp til ca 20 000 importdeklarasjoner i løpet av et år. En av disse har ca 2,4 millioner vareposter som eventuelt må korrigeres forholdsmessig.

Vi har fått opplyst at elektronisk omberegning i Tvinn krever en manuell behandling der en og en varepost korrigeres. De aller fleste importører benytter en speditør for å tolldeklarere sin import. Speditøren tar naturligvis betalt for sine tjenester, noe som innebærer at å tolldeklarere TP-justeringer etter de nye reglene kan medføre en ekstra kostnad på svært betydelige beløp. I enkelte tilfeller kan kostnaden ved å tolldeklarere TP-justeringen gjennom elektronisk omberegning i Tvinn utgjøre et høyere beløp enn selve TP-justeringen.

Siden det ved import til Norge kun er tollavgift ved import av næringsmidler og tekstiler, vil tolldeklarering av TP-justeringer for de aller fleste kun være av statistiske hensyn. De nye rutinene med tilhørende nye forskriftsbestemmelser innebærer at importører fremover må benytte meget betydelige ressurser for å oppfylle kravene. Vi frykter at noen importører vil mene at det innen rimelighetens grenser er umulig å etterleve reglene og derfor velger å la være å tolldeklarere TP-justeringer. Dette kan ikke myndighetene være tjent med. Årsaken til dette er at det oppleves uforholdsmessig for enkelte importører å måtte bruke meget betydelige beløp samt veldig mye tid, når varene tidligere er tolldeklart og korrigeringen utelukkende er av statistiske hensyn.

Vi oppfordrer derfor tollmyndighetene til å gjøre en ny vurdering av kravet om å levere endringsmelding (ny tolldeklarasjon) når det dreier seg om et betydelig antall tolldeklarasjoner. Ved tolldeklarering av TP-justeringer er det ikke tolldeklart feil på importtidspunktet, men det er etterfølgende forhold som gjør korreksjonen nødvendig. Etter vårt syn bør det være en smidigere måte for slike tilfeller enn der korrigerings av tolldeklareringen skyldes enkeltstående feildeklarasjoner.

Med vennlig hilsen  
Advokatfirmaet PricewaterhouseCoopers AS

Lars Flatåker  
Direktør / Advokat

Per Kirknes  
Direktør / Advokat

Kjetil Øpstad  
Senior Manager / Tollrådgiver  
E-post: [kjetil.opstad@pwc.com](mailto:kjetil.opstad@pwc.com)  
T: +47 95 26 03 28