



MVA, toll og særavgifter

Agenda

1. MVA og toll ved inn- og utførsel

- Generelt om regelverket/rettskildene – kort om deklarasjonsplikten ved innførsel/utførsel av varer fra Norge
- Hvem er ansvarlig for beregning av avgifter?
- Hvilke verdi skal det beregnes avgifter av? Skal kostnader holdes utenfor verdien?
- I hvilke tilfeller kan produsentprisen benyttes som vareverdi ved innførsel til Norge?
- Fallgruver – erfaringer fra bokettersynssaker (skatte- og tolletaten)

2. Særavgifter

- Generelt om regelverket/rettskildene
- Fallgruver / erfaringer
- Elsær 2.0

3. Spørsmål



1. MVA OG TOLL

Relevante rettskilder ved inn- og utførsel av varer til Norge

- Lov om toll og vareførsel, tolloven (*L21.12.2007 nr. 119*)
- Tollforskriften (*F17.12.2008 nr. 1502*)
- Tolltariffen
(https://tolltariffen.toll.no/templates_TAD/Tolltariffen/StartPage.aspx?id=312480&epslanguage=no)
- Stortingets vedtak om toll for budsjettåret 2017
- Frihandelsavtaler / GPS-avtaler
- Lov om merverdiavgift, merverdiavgiftsloven (*L19.06.2009 nr.58*)
- Merverdiavgiftsforskriften (*F15.12.2009 nr.1540*)
- Skattebetalingsloven (*L17.06.2005 nr.67*)
- Lov om skatteforvaltning, skatteforvaltningslov (*L27.05.2016 nr.14*)
- www.toll.no
 - TollABC, Rundskriv og veiledere
- www.skattetaten.no
 - MVA-Håndboken
 - Skattebetalingshåndboken
 - SkatteABC



Tolloven

Tollovens oppbygging

Kap 1: Alminnelige bestemmelser

Kap 2: Tollskyld

Kap 3: Trafikken til og fra tollområdet

Kap 4: Tollbehandling

Kap 5: Tollfritak

Kap 6: Tollfritak for vare som skal gjenutføres

Kap 7: Grunnlag for beregning av toll

Kap 8: Preferansetoll

Kap 9: Tollnedsettelse i budsjettåret

Kap 10: Handelstiltak

Kap 11: Refusjon av toll ved gjenutførelse

Kap 12: Særlige forvaltningsregler

Kap 13: Tollkontroll

Kap 14: Tollsamarbeid med annen stats

Kap 15: Immaterialrettigheter

Kap 16: Straff og andre reaksjoner

Tollovens begreper

Toll. § 1-1 «Definisjoner»

- TOLLOMRÅDET
- TOLLSKYLDNER
- TOLLAGER
- FORTOLLING
- VARE
- VARENS VERDI
- VAREFØRSEL
- PREFERANSETOLL
- BKU (bindende klassifiseringsuttalelse)
- TASS

Tollområdet

- Tollovens stedlige virkeområde er «*[d]et norske fastlandet med tilhørende territorialfarvann, men ikke Svalbard, Jan Mayen og Norges biland.*» jf. toll. § 1-1 første ledd bokav i
 - Tilsvarende geografisk avgrenset som «*merverdiavgiftsområdet*» jf. mval. § 1-2 annet ledd
- Tollovens saklige virkeområde er «*enhver vare som innføres eller utføres fra tollområdet*» jf. toll. § 1-2 første ledd

Tollbehandling - deklareringsplikt

- Varer som innføres til Norge skal fremlegges for tollmyndighetene i form av en tolldeklarasjon *jf. toll. §§ 4-10 sml. 4-1*
 - Internasjonal standard for elektronisk forsendelse
 - Bruk av TVINN (TollVesenet's Informasjonssystem med Næringslivet)
 - Importøren selv
 - Speditør
 - Hvem er ansvarlig for eventuelle feil og mangler?

Tollbehandling - Enhetsdokument

- Enhetsdokument for deklarerering
 - <https://www.toll.no/contentassets/79b5d6c02437427eb5583c4e1a7d30ca/rd-0016b.pdf>
- Hva er pliktig underdokumentasjon til Enhetsdokumentet?
 - Faktura / proformafaktura
 - Fraktdokumenter
 - Opprinnelsesdokumenter
 - Lisenser/tillatelser ved innførsel av restriksjonsbelagte varer som alkohol, tobakk, medisiner eller for fleste typer mat og landbruksprodukter
 - [Tolletatens ikke uttømmende liste over restriksjonsbelagte varer per 2017:](https://www.toll.no/no/verktoy/regelverk/tollabc/1/1-5/restriksjoner/)
<https://www.toll.no/no/verktoy/regelverk/tollabc/1/1-5/restriksjoner/>
- 10 års oppbevaringsplikt jf. *tollf. § 4-12-1 tredje ledd*

Tollbehandling - kontrollpunkter

- Hvem er varemottager i Enhetsdokumentets rubrikk 8?
- Innførsel og valuta – hvilket tidspunkt skal benyttes ved omregning?
- Hva er opprinnelsesland og foreligger det handelsavtaler om preferansetoll?
- Klassifisering av varen under tolltariffen?
 - Bruk av TASS eventuelt anmode om BKU
- Hva er tollverdien og hva er beregningsgrunnlaget?

Tollskyld og tollskyldner

- Tollskyld er en forpliktelse til å betale toll på tollbelagte varer
- Tollskyld på fortollete varer oppstår når:
 - varen fortolles
 - Vilkår for tollfritak eller tollnedsettelse opphører
 - Vilkår for midlertidig fritak
- Tollskyld på ufortollete varer oppstår når:
 - Vilkår for midlertidig fritak opphører (eks: gjenutførelsesfristen oversittes)
 - Brudd på lovens forpliktelser ved innførsel, transport, lagring eller annen disponering som det er gitt fritak til (eks. brudd på reglene omkring tollager)
 - Eksempel på flere saker i transitt (feilaktig ikke innlagt på lager med tollagerstatus, men under tollmyndighetenes kontroll)

Tollskyld og tollskyldner

- Tollskyld gjelder «[e]nhver som har **tollskyld** ved fortollet eller ufortollet vare» jf. toll. § 1-1 første ledd bokstav j (tollskyldner)
- Vidt begrep!
- Bruk av tolldeklarasjonens rubrikk 8
 - Materielt, men ikke formelt riktig?
 - Formelt, men ikke materielt riktig?
 - Hvem har ansvar?
- Hva med fradragsrett for innførselsmerverdiavgiften?
 - Den som etter tolloven er ansvarlig for toll skal betale innførselsmerverdiavgift jf. mval. § 11-2
 - Fradragsrett for inngående innførselsmerverdiavgift foreligger dersom «anskaffelsen er til bruk i avgiftspliktig virksomhet...» jf. mval. § 8-1 flg
 - Ikke nødvendigvis samsvar mellom tollskyldner og tilordningsvilkåret i mval. § 8-1 jf. «et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag ... på anskaffelser ... som er til bruk i den registrerte virksomheten»

Tollverdi

- Toll beregnet etter vekt, volum eller mengde jf. toll. § 7-1 - regel om den spesifikke toll
- Toll etter verdi jf. toll. § 7-10 til 7-16 - varens transaksjonsverdi
 - Fastsettelse
 - GATT-avtalen 1994
 - Alternative metoder (hierarkisk oppbygging)
- Danner tollverdi grunnlaget for innførselsmerverdiavgift?
 - Nei, se mval. §§ 4-11 sml. 4-2 første ledd

Tollverdi + toll + andre avgifter = beregningsgrunnlaget for innførselsmerverdiavgift

- Tollbelagte varer ilegges toll etter gjeldende tollsats, som du finner ved bruk av varenummer og tolltariffen

Tollverdi: Hovedregelen og alternative metoder

- Toll. §§ 7-10 til og med 7-16 oppramser de ulike metodene for beregning av tollverdi. Metodene må brukes i lovbestemt rekkefølge (hierarkisk)
 1. Transaksjonsverdi – hovedregel
 2. Transaksjonsverdi av identiske varer – foreligger det mangler?
 3. Transaksjonsverdi av lignende varer – hva er «lignende» varer?
 4. Tollverdi med utg.pkt. i salgspris i Norge
 5. Utrechnet tollverdi – (produksjonskostnad – avanse + frakt)
 6. Alternativ tollverdi - sekkebestemmelse

Tollverdi: Hovedregelen

- Transaksjonsverdien er prisen for varen ved salg for eksport til en kjøper i Norge tillagt visse kostnader
- Avtalt pris er avgjørende
- Omregningskurs (valuta) følger fortollingstidspunktet
- Bestilling av varene må være foretatt før innførsel

Tollverdi: Når hovedregelen ikke kan anvendes

- Kjøpers råderett er innskrenket
 - Må være mer enn rene geografiske begrensninger
- Det kan ikke settes en verdi på salget/gjenstanden
- Det foreligger Selger har betinget seg utbytte av kjøpers videresalg i Norge (ikke endelig tollverdi)
- et avhengighetsprinsipp mellom kjøper og selger (tollrettens armlengdeprinsipp f.eks. konsern)
 - OECDs retningslinjer for internprising (TP) har ikke direkte betydning ved fortolling, men vil ha betydning ved fastsettelse av hva som anses å være markedspris
- Faller tilbake til de alternative hierarkiske metodene

Tollverdi: hvilke kostnader skal legges til i prisen?

- Hva man faktisk betaler for gjenstanden – avtalt vederlag
- Fraktkostnader
- Kostnader til utvikling av varene som er utført i utlandet
- Nødvendige kjøpebidrag i utlandet for produksjon av de innførte varene
- Immaterielle tjenester forutsatt at disse er tilknyttet varen og at betaling er en betingelse for salg av varene
- Er garantivederlag inkludert?
 - Tolletaten: Det forekommer kun én levering
- Hva med opplæringstjenester tilknyttet et kjøp?
 - Eksterne tjenester kan holdes utenfor
 - Tvilstilfeller e.a. markedsføringsaktiviteter
- Hva om varen avviker fra det som er forventet på fortollingstidspunktet?
 - Skadet vare og avtalt pris som tollverdi?
 - Toll. § 7-5 nedsettelse av beregningsgrunnalet for toll for skadet vare «forringelse»
 - Vanskelige avgrensningstilfeller ved tollverdi
 - Feillevert vare
 - Ikke reduksjon etter transaksjonsverdiprinsippet, alternativ metode må anvendes
 - Mangler ved varen
 - Reduksjon i tråd med reduksjon i transaksjonsverdien

Tollverdi: Hvilke kostnader skal trekkes ut av prisen ?

- Innenlandsk frakt
- Toll og merverdiavgift
- Finansieringskostnader
- Innkjøpsprovisjon
- Vederlag for reproduksjonsrettigheter
- Refusjonsberettigede avgifter pålagt i eksportlandet



**Varer for eksport
ut av Norge**

Fritak ved salg av varer for eksport

- Utgangspunktet er at all omsetning av varer er merverdiavgiftspliktig med mindre unntatt eller fritatt
- Eksportfritak for omsetning av varer som umiddelbart eksporteres ut av Norge
 - Fritak for merverdiavgift etter mval. § 6-21 – eksportsalg
 - Skatteetatens praksis om rettslig leveringssted og avskjæring av eksportfritaket
- Utekspedering av varer gjennom tolletaten
 - Selger må angis som eksportør
 - Underdokumentasjon må være på plass
- Eksportfritaket gjelder uavhengig av kjøpers status i Norge jf. «helt ut til bruk»-vilkåret i mval. § 6-21

Deklareringsplikt ved eksport

- Fortolling av varer som skal utføres **krever** tolletatens tillatelse jf. toll. § 4-11
- Søknad i form av tolldokumentasjon for utførsel
 - Internasjonal standard for elektronisk forsendelse
 - Alle dokumentasjoner behandles i TVINN
 - Dokumentasjon kan foretas av eksportør eller av speditør
- Unntak for deklareringsplikt dersom varens verdi er under 5K per forsendelse

Deklareringsplikt ved eksport

- Underdokumentasjon for eksport følger av mval. § 6-21-1 og er:
 - Kopi av salgsfaktura
 - Utskrift av tolldokumentasjonen
 - Attest for utførsel
- Attest gis som hovedregel av leverandøren, men vil unntaksvis gis av Tolletaten dersom
 - varene utføres av eksportøren selv
 - eksporten foretas med et utenlandsk registrert transportmiddel med utenlandsk frakters ansvar
 - det er eksport av jordbruksvarer som er underlagt eksportrestriksjoner

Deklareringsplikt ved eksport - fallgruver

- Mangler ved underdokumentasjonen
 - Mangler utplasseringsattest
 - Deklarasjonen har angitt feil avsender
 - Mangler tolldeklarasjonen i regnskapet (bokettersyn)
 - Ikke mottatt tolldeklarasjon av speditør
 - At selger ikke har mottatt tolldeklarasjon fra kjøper ved såkalte hentekjøp



TOLLTARIFFEN

Tolltariffen som arbeidsverktøy

- Oppslagsverk for koding og klassifisering av varer (varenummer) for å finne korrekt tollsats
- Varenummer med 8 siffer hvorav første 6 er internasjonale
- Korrekt varenummer gir korrekte toll- og avgiftsopplysninger
- Feil varenummer resulterer i feil beregningsgrunnlag for toll og avgifter
 - Kan medføre etterberegning og tilleggsskatt for brudd på regelverket

Tolltariffen og endringer i HS

- Utformet etter HS-nomenklaturen, som endres hvert 5. år.
- Flere endringer i 2017 med bakgrunn i miljø, teknologi, handelsmønstre og handelspraksis
 - Endring med lav verdenshandel har ikke lenger egne varenummer
- Ingen endringer i tollsatsene for 2017
- Problemer med å finne korrekt varenummer?



**Tolletatens
veiledningsplikt og
anmodning av BKU**

Tolletatens informasjons- og veiledningsplikt

- Veiledningsplikt og veiledende uttalelser
 - Ikke bindende
- Usikker på riktig varenummer?
 - Anmode bindende klassifiseringsuttalelse
 - Bruk av TASS

BKU – Bindende klassifiseringsuttalelse

- TASS – et oppslagsverk vedrørende uttalelser om klassifisering av varer iht. tolltariffen
- TASS inneholder alle gyldige avgjørelser fattet av Tolletaten i tråd med toll. § 12-13 og er et anonymisert presedensregister for klassifisering av varer
- Når kan du be om BKU? (RD-0009)
 - Usikker på korrekt varenummer
 - Enkeltvedtak med klageadgang
 - Behandlingstid 3 måneder
 - Bindende



Preferansetoll

Preferansetoll

- Norges frihandelsavtaler jf. tollf. § 8-2-1
 - EØS avtalen
 - EFTA konvensjonen
 - EFTA avtalene
- Norges bilaterale avtaler
 - Norge og Færøyene
 - Norge og Grønland
- GSP-avtalen (Generalized System of Preferences) jf. tollf. § 8-3-1
- Norges status som EFTA-medlem binder også Norge til flere av EFTAs avtaler som EFTA har inngått med andre land
- Hvordan vite om den aktuelle varen er omfattet av en frihandelsavtale?
 - Tolltariffens koder og henvisninger

Preferansetoll

- Preferansetoll er «...*tollreduksjon, tollfrihet eller annen tollbegunstigelse*» på grunnlag av frihandelsavtale eller GSP-avtale jf toll. §§ 8-1 til 8-3
- Preferansetoll innrømmes når:
 - i) Varer som skal innføres omfattes av avtalens vareomfang
 - ii) Importøren har frem satt krav om preferansetollbehandling jf. toll. § 8-5
 - iii) Det er fremlagt gyldig opprinnelsesbevis som oppfyller lovens/avtalens formkrav jf. toll. § 8-5 , og
 - iv) Varen oppfyller transportregelen

Preferansetoll og frihandelsavtaler

- Innførsel av varer under en frihandelsavtale
- Påberope seg tollettelse i forbindelse med tolldeklareringen av varen inn til Norge.
- Varene må være opprinnelsesvarer som er dokumentert med opprinnelsesbevis:
 - Varesertifikater EUR.1/ EUR-MED, eller
 - Leverandørerklæring, forutsatt at varenes verdi er under 50K
 - Unntak: autorisert leverandør kan alltid bruke leverandørerklæring selv om varenes verdi overstiger 50K

Preferansetoll og GSP-avtaler

- Innførsel av varer underlagt preferansetollbehandling i tråd med GSP-avtaler (varene har opprinnelse fra et u-land)
- Importør kan få tollfritak eller tollettelse dersom det fremlegges dokumentasjon på at varene har opprinnelse fra et utviklingsland på listen over GSP-land
- Påberopes i forbindelse med tolldeklarereringen av varen
- Opprinnelsesbevis i form av
 - Varesertifikat Formular A
 - Opprinnelseserklæring dersom varene har verdi under 100K

Preferansetoll for GSP-land

- Egne avtaler mellom Norge og utviklingsland som kun er gyldig ved direktesending fra GPS-land til Norge
- Tollfrihet eller tollnedsettelse på varer gis dersom
 - Varen er helt eller delvis produsert innenfor det landet som Norge har en aktiv avtale med
 - Varen er omfattet av avtalens vareomfang
 - Det foreligger gyldig opprinnelsesdokumentasjon
 - Importøren har fremsatt krav om tollfrihet eller tollnedsettelse
 - Transportbetingelsene (direktesending) er oppfylt

Preferansetoll - fallgruver

- Konsekvenser av ugyldig dokumentasjon for importør
 - Bestemmelsen om preferansetoll kommer ikke til anvendelse.
 - Toll vil etterberegnes
 - Forhøyet grunnlag for beregningsgrunnlag av innførselsmerverdiavgift jf. slide 13
 - Ileggelse av renter for forsinket innbetaling av toll og merverdiavgift
 - Høy risiko for ileggelse av tilleggsskatt for overtredelsen
- Eksportør kan miste retten til å utstede opprinnelsesdokumenter
 - Betydning for videre handel

Preferansetoll – fallgruver

- Vanlige feil og forhåndsregler
 - Feil i et av leddene frem til innførsel
- Hvordan minimere risiko for feil?
 - Ha rutiner for klassifisering
 - Bruke en kontrolliste vedrørende produktene som kjøpes og hvilke opprinnelsesdokumenter som er nødvendige, e.a:
 - Har selger all dokumentasjon?
 - Hvem vil hefte for evt. mangler ved dokumentasjonen?
 - Kan vi kontraktsfeste sanksjoner ved manglende dokumentasjon?
 - Ha god oversikt over regelverket evt. be om bistand
 - Ha gode oppbevaringsrutiner, jf. 10 års fristen i tollf. § 4-12-1



2. Særagifter

Relevante rettskilder

- Lov om særavgifter, særavgiftsloven (*L19.05.1933 nr.11*)
- Særavgiftsforskriften, (*F16.03.2017*)
- Stortingets vedtak om særavgifter for budsjettåret 2017
- Skatteforvaltningsloven (*L27.05.2016 nr.14*)

Særagifter 2017 – et utgangspunkt

- Formål:
 - Provenyehensyn og påvirke forbruket
- Aktuelle særagifter
 - Alkohol og alkoholfrie drikkevarer
 - Dokumentavgift
 - Elektrisitet
 - Flypassasjeravgift
 - Miljøavgifter
 - Sukker
 - Tobakk

Rapporteringsforpliktelser

- ELSÆR
 - Bakgrunn
 - Ny plattform
 - Oslo 1. mai 2017, resten av landet innen 1. oktober 2017
 - Skatt Østs informasjonspakke
- Rapportering i ELSÆR 2.0
 - Regnskapsmedarbeider
 - Person i selskapet med nødvendig rettigheter
 - Person tildelt rettigheter i Altinn



Takk for meg!