

KOMMENTAR TIL TOLLTARIFFE
(OPPDATERT: 08.JULI 2005)

OBS!

Denne veilederen er en historisk utgave, og gir ikke uttrykk for gjeldende rett. Se TollABC for oppdatert informasjon om regelverket.

TOLLREGELVERKET §§ 16 - 24.

<u>FORORD</u>	2
<u>I. INNLEDNING</u>	3
<u>II. TOLLNEDSETTELSE</u>	5
§ 16 – Tollnedsettelse - skadde eller bedervede varer	5
§ 17 – Tollnedsettelse – gjeninnførsel etter reparasjon og bearbeiding i utlandet	6
<u>III. TOLLREFUSJON</u>	13
§ 18 – Generelt om tollrefusjon	13
§ 19 – Tollrefusjon ved gjenutførsel av innsatsvarer i næringsvirksomhet	14
§ 20 – Tollrefusjon ved gjenutførsel i uforandret stand, mv.	16
§ 21 – Tollrefusjon ved gjenutførsel under spesielle omstendigheter	18
§ 22 - Frister og tilintetgjørelse	20
§ 23 – Delvis tollrefusjon	21
<u>IV. TILDELING AV VARER TIL SKIP MV. - TAX-FREE SALG</u>	23
§ 24 – Tildeling av varer til skip og luftfartøy, mv.	23
1. Historikk	24
2. Tib. § 24 nr. 1 bokstav a, b og c	24
2.1. Noen sentrale begreper, mv.	26
2.2. Passasjerfartøyer i rutetrafikk mellom havner i Norden	27
2.3. Norske marinefartøyer	29
2.4. Fremmede staters marinefartøyer og statskip	29
2.5. Værskip	29
2.6. Fartøyer til personlig bruk (lystfartøyer)	30
2.7. Fiske- og fangstfartøy i nære farvann	30
2.8. Fiske- og fangstfartøy i fjerne farvann	30
2.9. Utenlandske fabrikkskip	30
2.10. Cruiseskip i innenriks fart som benytter norsk snuhavn	30
2.11. Luftfartøy	30
2.12. Varer til utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster	32
3. Tib. § 24 nr. 1 bokstav d – tax – free shops	32
4. Tib. § 24 nr. 2 – kompensasjonsordningen	34

KOMMENTAR TIL TOLLTARIFFENS INNLEDENDE BESTEMMELSER §§ 16 – 24

FORORD

Et prioritert område for Tollvesenet var ifølge strategiplanen for 2001-2004 ”modernisering, forenkling, formidling og kvalitetssikring av regelverk og prosedyrer”, herunder å sørge for at regelverk og rettskilder er enkelt tilgjengelig og oppdaterte til enhver tid for etatens ansatte, og at tilsvarende, tilpasset tilbud finnes tilgjengelig for eksterne brukere. Informasjon om regelverket på toll- og avgiftsområdet var av vesentlig betydning dersom vi skulle nå dette målet. Utarbeidelse av kommentarhefter var i perioden også et av satsingsområdene til Tollvesenet.

Toll - og avgiftsdirektoratet utarbeidet derfor en fullstendig kommentar til tolltariffens innledende bestemmelser §§ 11 - 24. Av ressurshensyn valgte direktoratet å dele opp fremstillingen i fire deler, § 11, § 12, §§ 13 - 15 og §§ 16 - 24. Det vises generelt til fremstillingen i de tre øvrige kommentarheftene.

Dette kommentarheftet gir i begrenset utstrekning enkeltkommentarer til underliggende forskrifter som er hjemlet i tolltariffens innledende bestemmelser.

Kommentarheftet vil også være tilgjengelig på Internett på www.toll.no.

Kommentarheftet er nå ajourført og gitt enkelte tilleggskommentarer. Toll - og avgiftsdirektoratet vil fortsatt oppfordre brukerne av kommentarheftet til å gi tilbakemeldinger på innhold, struktur og lignende, slik at fremtidige ajourføringer kan ta hensyn til de problemstillinger som er mest mulig relevante i den daglige praktisering av regelverket.

Oslo, juli 2005

Marit Wiig
toll- og avgiftsdirektør

I. INNLEDNING

1. Tolltariffen, herunder tolltariffens innledende bestemmelser, er en del av Stortingets årlige tollvedtak. Dette vedtak gjelder for ett år av gangen, jf. Grunnlovens § 75 a. Vedtaket blir formelt utformet slik at kun endringene framgår. For øvrig gis den til enhver tid gjeldende tolltariff med innledende bestemmelser, forlenget gyldighet for kommende års budsjettermin.

2. Det ble foretatt en fullstendig teknisk omarbeidelse av tolltariffens innledende bestemmelser ved det forslag som ble fremsatt i St.prp. nr. 65 om nye innledende bestemmelser i tolltariffen (1965-66). På side 4 og 5 gir Finansdepartementet spesielle kommentarer til tib. §§ 16 – 24.

Finansdepartementets utforming av bestemmelsene i St.prp. nr. 65 (1965-66) er i hovedsak basert på en innstilling avgitt den 9. mai 1962 fra komiteen til revisjon av tollovgivningen. ("Tollovkomiteen"). Tollovkomiteen avga i sin innstilling generelle uttalelser (i hovedsak ren historikk) på sidene 10-11 og 61-62. Det fremgår her at Tollovkomiteens mandat var begrenset til en teknisk revisjon, og at man derfor har søkt å finne frem til en mer oversiktlig og systematisk oppbygging av bestemmelsene, og at foreldet stoff er foreslått tatt ut. Tollovkomiteen har videre lagt stor vekt på utredningen som er avgitt i juli 1959 fra det nordiske tollekspertutvalg ("Tollekspertutvalget"). Dette ekspertutvalget hadde fått i oppdrag å utarbeide felles nordiske bestemmelser om tolltekniske og tolladministrative spørsmål, men de forslag som fremkom vedrørende tollfrihet og tollrefusjon, var iflg. Tollovkomiteen i samsvar med den allerede etablerte praksis i Norge på daværende tidspunkt.

På side 90 flg. i Tollovkomiteens innstilling fremgår en del kommentarer av materiell art i forhold til de nye innledende bestemmelser. Når det spesielt gjelder tib. §§ 16 - 23, redegjør Tollovkomiteen nærmere om dette på side 94 flg. (§§ 11 – 19) i sin innstilling til utkast til regelverk på området. De nye omarbeidede bestemmelser ble vedtatt av Stortinget den 24. mai 1966, og iverksatt med virkning fra 1. januar 1967.

Når det gjelder forarbeider til någjeldende innledende bestemmelser til tolltariffen, vises det også til senere endringer av dette regelsett inntatt i de forskjellige stortingsproposisjoner for det enkelte år, og som er særskilt gjennomgått nedenfor under de enkelte punkter.

3. Ved kgl. res. av 16. desember 1966 ble de vedtatte innledende bestemmelser i hovedsak delegert fra Kongen til Finansdepartementet. Unntatt fra delegeringen var bl.a. reglene om antidumping og utjevningstoll (se någjeldende tib. §§ 3 og 4), og forskriftskompetansen etter § 26 til å fastsette regler for lageravgift.

Ved brev av 28. desember 1966, ble det foretatt en videredelegering av denne myndighet til Toll- og avgiftsdirektoratet. I delegasjonsvedtaket ble det gjort unntak for Finansdepartementets forskriftskompetanse etter § 11 nr. 9 og 10 og § 12, samt § 18 hva angår fastsettelse av minstepbeløp for tilbakebetaling av toll.

Tollvesenet er forvaltningsmyndighet når det gjelder tolltariffens innledende bestemmelser, jf. toll. § 9, unntatt tib. §§ 5 og 6 som er delegert til landbruksmyndighetene, jf. kgl. res. av 30. juni 1995 nr. 600.

4. Når det gjelder spørsmålet om **merverdiavgift** tilsvarende for de tilfeller som reguleres av tib. §§ 16 - 23, fremgår det av forskrift nr. 12 av 12. desember 1975 nr. 2, §§ 6 og 7, at det er utferdiget særskilte bestemmelser om tilbakebetaling av merverdiavgift ved innførsel av varer. Vilkårene for tilbakebetaling krever i de fleste tilfeller at varen er gjenutført. Når det gjelder tilsvarende regler for merverdiavgiften som i tib. § 24, er det utferdiget særskilte bestemmelser i eller med hjemmel i merverdiavgiftsloven.

Forkortelser som benyttes i kommentarheftet:

tib. - tolltariffens innledende bestemmelser

toll. - lov om toll (tolloven) av 10. juni 1966 nr. 5

mval. - lov om merverdiavgift av 19. juni 1966 nr. 66

Merverdiavgiftshåndboken – kommentar til merverdiavgiftsloven av 19. juni 1969 nr. 66, utgitt av Skattedirektoratet og bl.a. publisert under www.skatteetaten.no.

forskrift 12 - forskrift (nr. 12) om beregning og oppkreving av merverdiavgift ved innførsel av varer av 12. desember 1975 nr. 2

tollovforskriften - forskrift av 15. desember 1967 nr. 8962

reisegodsforskriften - forskrift om toll- og avgiftsfri innførsel og forenklet fortolling av reisegods av 10. januar 2003 nr. 32.

tollverdiforskriften – forskrift om fastsettelse av varers tollverdi av 3. desember 1980 nr. 4917.

kompensasjonsforskriften – Finansdepartementets forskrift om kompensasjon for toll, særavgifter og merverdiavgift på proviant forbrukt om bord på fartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann av 30. september 1980 nr. 6.

Tollovkomiteen - innstilling avgitt den 9. mai 1962 fra en komite til revisjon av tollovgivningen.

Tollekspertutvalget - utredning avgitt 6. juli 1959 fra et nordisk tollekspertutvalg i forbindelse med utredningen om et felles nordisk marked.

SKD meld. – Skattedirektoratets meldinger.

Den nordiske provianteringsoverenskomst – overenskomst av 16. desember 1968 utarbeidet i regi av Nordisk Tolladministrativt Råd, om tildeling av proviant til passasjerfartøyer i trafikk mellom havner i Danmark, Finland, Sverige og Norge.

Besetningsavtalen av 1968 – overenskomst av juli 1968 utarbeidet i regi av Nordisk Tolladministrativt Råd, om tildeling av proviant til bruk for besetninger på handelsfartøyer i Norden.

Kortruteavtalen Sverige – Norge – Overenskomst inngått mellom Norge og Sverige 18. mars 2002, om tildeling av proviant til passasjerfartøyer utelukkende i trafikk mellom havner i Norge og Sverige.

II. TOLLNEDSETTELSE

§ 16 – Tollnedsettelse - skadde eller bedervede varer

”Dersom toll i henhold til tolltariffen skal beregnes på annen måte enn etter varens verdi, skal tollen i følgende tilfelle settes ned:

Når varer er blitt skadet eller bedervet

a. under transport fra utlandet til steder i tollområdet, eller

b. mens de er i tollvesenets besittelse, eller

c. under utlevering fra tollvesenet, eller

d. under forsendelse i ufortollet stand under tollkontroll, eller

e. mens de ligger på godkjent lager for ufortolte varer,

forutsatt at skaden eller bedervelsen ikke skyldes vareeieren.

Nedsettelsen skal forholdsmessig avpasses etter den verdiforringelse skaden eller bedervelsen har medført. Verdien av varene i så vel uskadet som i skadet tilstand fastsettes i samsvar med bestemmelsene om fastsettelse av varers tollverdi.”

1. Denne bestemmelsen erstattet tidligere § 5 ved ikraftsettelsen av de nye innledende bestemmelser 1. januar 1967.

Tollovkomiteen uttaler på side 94 at den nye bestemmelsen (§ 11) er redigert i samsvar med Tollekspertutvalgets forslag, da bestemmelsen finnes rimelig, samt at tilsvarende regel er inntatt både i svensk og dansk lovgivning på angjeldende tidspunkt.

Finansdepartementets forslag til utforming av bestemmelsen, jf. St.prp. nr. 65 (65-66), side 5, ble vedtatt av Stortinget 24. mai 1966, og har siden ikke vært endret.

2. Bestemmelsens ordlyd fastslår uttrykkelig at denne generelle tollnedsettelsesregelen, ikke kommer til anvendelse hvor toll skal beregnes etter varens verdi. Tib. § 16 kommer således til anvendelse hvor tollen skal beregnes på grunnlag av vekt, volum, antall, mv.

Når det gjelder innførsel av varer som skal belastes med **verditoll**, finnes det tilsvarende særregler i tollverdiforskriften § 11 nr. 2, jf. fremstillingen av denne regelen i eget kommentarhefte om tollverdi.

Dersom varen **ødelegges** før fortolling i de tilfeller som er nevnt i tib. § 16, bør også særregelen i tib. § 11 nr. 24 vurderes anvendt. Denne har likhetspunkter, men gir fullt **tollfritak**, under forutsetning av at varen tilintetgjøres under kontroll av Tollvesenet eller annen offentlig myndighet, jf. fremstillingen av denne regelen i eget kommentarhefte.

3. Tollnedsettelsen skal i disse tilfellene foretas forholdsvis etter den verdiforringelse skaden eller bedervelsen har medført. For å komme frem til verdiforringelsen, skal verdifastsettelsen på skadet og uskadet vare skje i medhold av tollverdiforskriftens regler. Den prosentvise reduksjon som fremkommer ved bruk av regelen i andre ledd, må deretter anvendes på tollbeløpet som fremkommer ved fortolling etter de ordinære tollsatser.

Vilkåret om at skaden eller bedervelsen ikke må skyldes vareeieren, gjelder alle alternativer i bokstavene a- e, selv om det er tilfeller nevnt under bokstav e som kan være mest aktuelle å vurdere i denne sammenheng.

Medfører bedervelsen eller skaden at varen i skadet tilstand må settes til null, forutsettes det at varen blir destruert, slik at man får det samme resultat som ved bruk av tib. § 11 nr. 24.

§ 16 vil derfor i realiteten ikke være anvendelig, dersom varens verdi settes til null før fortollingen. Dersom varen er bedrevet slik at den er uegnet til et bestemt formål, men fullt brukbar til andre formål, vil det kunne fastsettes en verdi på varen, og følgelig kan tollnedsettelsesregelen i § 16 anvendes.

4. Det finnes ingen tilsvarende bestemmelser for **merverdiavgift** ved innførsel av varer, da merverdiavgiften innkreves av det til enhver tid gjeldende tollverdigrunnlag som måtte bli fastsatt ved fortollingen, jf. mval. § 62 første ledd. Dette innebærer at merverdiavgiftsbeløpet reduseres, når tollverdien og tollbeløpet blir satt ned.

§ 17 – Tollnedsettelse – gjeninnførsel etter reparasjon og bearbeiding i utlandet

§ 17 (varer som gjeninnføres etter reparasjon eller bearbeiding)

1. Ved gjeninnførsel av norske eller tidligere fortollede varer som er reparert i utlandet, kan tollene nedsettes etter følgende regler:

- a. For varer som svarer toll etter verdien, beregnes toll av reparasjonskostnadene med tillegg av sendingskostnadene fram og tilbake.
- b. For varer som svarer toll etter vekt eller antall (spesifikk toll), beregnes tollene med 8 % av det samme grunnlag som under bokstav a.
- c. For varer som er reparert gratis på grunn av garantiforpliktelse, fabrikkasjonsfeil eller lignende, kreves det ikke opp toll.

2. Ved gjeninnførsel av norske eller tidligere fortollede varer som har gjennomgått annen bearbeiding i utlandet enn reparasjon, eller som helt eller delvis er brukt til fremstilling av varer i utlandet, kan tollene nedsettes etter følgende regler:

- a. For andre varer enn landbruksvarer som svarer toll etter verdien, beregnes tariffmessig toll av varens fulle verdi, men fratrukket den toll den utførte vare – med samme opprinnelse som den bearbejdede – ville ha svart på gjeninnførselstidspunktet.
- b. For andre varer enn landbruksvarer som svarer toll etter vekt eller antall, beregnes tollene med 8 % av bearbeidingskostnadene med tillegg av sendingskostnadene fram og tilbake.
- c. For varer som er bearbejdet eller fremstilt gratis, kreves det ikke opp toll. Vilkår for tollnedsettelse etter denne bestemmelsen, er at det ved bearbejdingen eller fremstillingen, bortsett fra avfall, ikke er fremkommet annen vare enn den som innføres.
- d. For landbruksvarer svares toll i samsvar med bestemmelser fastsatt i forskrift av Landbruks- og matdepartementet.

3. Tollnedsettelse skal ikke gis dersom det ved utførselen er eller vil bli tilbakebetalt toll for den utførte varen, med mindre refusjonsbeløpet innbetales til tollvesenet eller krav om tollrefusjon frafalles.

4. Tollnedsettelse i henhold til nr. 1 og 2 er betinget av at innførselen foretas av den samme som utførte varene.

5. Tollnedsettelse i henhold til nr. 1 og 2 er betinget av at innførselen finner sted innen 1 år etter utførselen.

6. Departementet kan utferdige bestemmelser om at varer som gjeninnføres etter reparasjon, bearbeiding e. l. i utlandet på visse betingelser tillates innført tollfritt eller mot en annen toll enn det som er fastsatt i nr. 1 og 2. Fristen fastsatt i nr. 5 kan samtidig fravikes.

1. Bestemmelsen erstattet dagjeldende tib. § 13 ved vedtagelsen av de nye innledende bestemmelser i 1966, jf. Tollovkomiteens innstilling fra 1962, side 94 – 95, hvor det foretas en gjennomgang av forslaget til ny bestemmelse i § 17. Tollovkomiteen uttaler at bestemmelsens ordlyd er utformet i samsvar med forslaget fra Tollekspertutvalget, da tilsvarende bestemmelser allerede var innarbeidet i dansk og svensk lovgivning på daværende tidspunkt.

Tollovkomiteens forslag inneholdt en sontring mellom reparasjon og bearbeiding av varer i utlandet, ved at det teknisk ble utformet to adskilte punkter (nr. 1 og nr. 2) for de to forskjellige forhold. Dette ble fulgt opp ved vedtagelsen av de nye innledende bestemmelser i 1966.

Med bakgrunn i vedtagelsen av nye forskrifter om tollverdi, ble det i 1983 foretatt en ren teknisk endring av § 17, hvor tidligere nr. 6 ble opphevet, og nr. 7 ble overført til nr. 6, jf. St. prp. nr. 1 om tollavgifter (1983-84), side 4.

I 1990 ble det også foretatt endringer i § 17, jf. St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1990-91), side 10-11, og Budsjetttinnst. S nr. 16 (1990-91), side 8.

Tollsatsen i § 17 nr. 1 bokstav b og nr. 2 bokstav b, ble da redusert fra 30 % til 8 %, begrunnet med de generelle reduksjoner av tollsatsene i forbindelse med GATT- forhandlingene.

Videre ble det laget en hjemmel for **tollfritak** i § 17 nr. 1 bokstav c og nr. 2 bokstav c, for varer som har vært reparert gratis i utlandet p.g.a. garantiforpliktelse, fabrikkasjonsfeil, mv., eller bearbeidet eller fremstilt gratis i utlandet.

Videre ble § 17 nr. 6 endret, samt at det ble foretatt en generell omarbeiding av teksten i § 17 for å gjøre den lettere tilgjengelig for brukerne.

§ 17 nr. 2 ble videre endret i 2005, hvor det ble tilføyd en ny bestemmelse om landbruksvarer i bokstav d, jf. Budsjetttinnst. S. II (2004-2005), innstilling fra finanskomiteen om Revidert nasjonalbudsjett 2005. Angjeldende forhold ble også berørt i St.prp. nr. 1 (2001-2002) punkt 4.9. og St.prp.nr. 1 (2004-2005) punkt 4.7. Bestemmelsen ble satt i kraft 1. juli 2005.

2. Formålet med bestemmelsene i tib. 17 er å ivareta hensynet til norsk industris konkurransevne, og regelverket ble i hovedsak vedtatt i 1966.

Bestemmelsene i § 17 nr. 1 bokstav c og nr. 2 bokstav c, er formelt sett rene fritaksregler, ikke regler om tollnedsettelse. For øvrig må § 17 nr. 1 og 2 anses som spesialregler i forhold til den generelle **tollverdiforskriften**, som ble vedtatt i 1980, og som er generelt kommentert av Toll- og avgiftsdirektoratet i eget kommentarhefte.

Det er gitt spesialregler for reisende i **reisegodsforskriften**, hvor det fremgår av § 1 første ledd, at tjenester/reparasjoner er likestilt med varer etter forskriften. Dette innebærer at det eksempelvis er mulig for en reisende å få tollfritak for de reparasjoner han foretar på varer i utlandet, opptil et i reisegodsforskriften fast angitt beløp (se §§ 4 og 5).

Det vises forøvrig generelt til særskilt temahefte om ”tollettelse i forbindelse med innenlands og utenlands bearbeiding av landbruksvarer” utgitt av Toll- og avgiftsdirektoratet.

Bestemmelsene i tib. § 17 er regler om tollnedsettelse i enkeltsak, hvor det er opp til vareeieren fritt å kunne velge om dette regelverket skal anvendes ved den angjeldende vareinnførsel. Dersom resultatet ved utregning etter tib. § 17 skulle bli ugunstigere enn ved

ordinær fortolling av varen, kan vareeieren følgelig beregne tollene som ved en ordinær fortolling. Her har således vedkommende importør også en valgmulighet mellom to regelsett.

3. Når det gjelder adgangen til tollnedsettelse i tilfeller hvor det foretas reparasjon i utlandet med hjemmel i § 17 nr. 1, er det ikke satt noen begrensninger med hensyn til varetype eller reparasjonens omfang, selv om regelens formål er å beskytte norsk næringsvirksomhet som driver med tilsvarende aktivitet på området i Norge.

Bestemmelsens ordlyd fastslår at den kun gjelder norskproduserte eller tidligere fortollede varer, og det fremgår også at det ikke er stilt noe krav om at eksportøren allerede ved utførselen må ha til hensikt å reparere varen. Tollnedsettelse kan således også innrømmes dersom norske varer (for eksempel transportmidler) blir skadet av en eller annen årsak og må repareres, når de anvendes under oppdrag i utlandet.

For varer som svarer **verditoll**, beregnes toll av *”reparasjonskostnadene med tillegg av sendingskostnadene fram og tilbake,”* jf § 17 nr. 1 bokstav a.

Tollverdiforskriften kommer således ikke til anvendelse, og resultatet her blir at tollene skal beregnes med grunnlag i de angitte reparasjonskostnader, og den tollsats den aktuelle gjeninnførte vare måtte ha. Det må bemerkes at vedkommende importør har en valgmulighet mellom to regelsett, dersom ordinær fortolling av varen skulle medføre et gunstigere resultat.

For varer som svarer toll etter **vekt, antall, volum, mv.**, jf § 17 nr. 1 bokstav b, skal det benyttes en fast tollsats på 8 % uavhengig av hvilken tollsats varen faktisk måtte ha i henhold til tolltariffen, og prosentsatsen beregnes av de samme kostnader som er angitt under bokstav a. Utgjør imidlertid tollbeløpet beregnet etter bokstav b mer enn den ordinære toll på varen, kan alternativt ordinær toll beregnes og oppkreves, jf. ovenfor.

Når det gjelder § 17 nr. 1 bokstav c, vil varer som er **reparert gratis** p.g.a. garantiforpliktelse, fabrikkasjonsfeil eller lignende, være tollfrie ved gjeninnførselen. Vedkommende importør må kunne godtgjøre ved fremleggelse av relevante dokumenter eller andre regnskapsopplysninger, at det foreligger en slik situasjon som angitt i bokstav c.

Regelen i § 17 nr. 1 gjelder **reparasjon på den vare som er utført**. Spørsmålet blir imidlertid om § 17 nr. 1 bokstav c også skal komme til anvendelse, dersom nye produksjonsformer i næringslivet, gjør det mest hensiktsmessig å erstatte varen med en ny av tilsvarende type. Formålet med og ordlyden i bestemmelsen, må imidlertid medføre at man ved tolkningen ikke kan gå så langt at det generelt tillates at tib. § 17 nr. 1 også kan benyttes i tilfeller hvor den utførte vare **erstattes med tilsvarende nye varer**.

I slike tilfeller antas for øvrig refusjonsregelen i tib. § 21 å være anvendelig, men en refusjonssøknad etter denne bestemmelse på den tidligere mangelfulle vare, forutsetter at erstatningsvaren er blitt fortollet med full tollbelastning.

Direktoratet har i en enkeltsak vedrørende tilbakebetaling av toll på mobiltelefoner som ble innført som erstatning for tidligere utførte defekte telefoner uttalt:

”For varer som utføres til utlandet for reparasjon, kan tollene ved gjeninnførsel av den reparerte vare på visse gitte vilkår settes ned, jf. tib § 17. Det fremgår av bestemmelsens ordlyd at § 17 kun kan anvendes ved gjeninnførsel av norsk eller tidligere fortollet vare.. Ved en ordinær innførsel av ufortollet vare, vil følgelig bestemmelsen ikke komme til anvendelse, selv om varen innføres som en ”erstatning” for tidligere utført vare.

Som opplyst..., er det gitt egne bestemmelser i tilfeller hvor varer gjenutføres til utlandet på grunn av feil eller mangler, og man deretter mottar gratis erstatningsleveranse. I slike tilfeller kan tollene tilbakebetales i samsvar med bestemmelser gitt i tolltariffens innledende bestemmelser § 21 nr. 1 og § 22....”

Dersom en **del** på en maskin er defekt (fabrikasjonsfeil), og delen som følge av dette sendes ut for reparasjon eller utskiftning med en ny maskindel vederlagsfritt, må dette kunne godtas i forhold til § 17 nr. 1 bokstav c.

Dersom imidlertid hele maskinen sendes ut for reparasjon, og den deretter erstattes med en ny, vil **erstatningsmaskinen** falle utenfor § 17 nr. 1 bokstav c, og den må følgelig tollbelastes fullt ut, før en refusjonssøknad med hjemmel i tib. § 21 nr. 1 eventuelt kan fremmes overfor Tollvesenet.

Det vises til tilsvarende ordning som gjelder for **merverdiavgiften** ved innførsel av varer, jf. fremstillingen under punkt 3.32. i eget kommentarhefte om tib. § 12 og mval. § 70. Sammenhengen mellom toll og merverdiavgift viser seg også i forskrift 12 § 4, hvor tollreglene gis tilsvarende anvendelse i § 17 nr. 1 bokstav c tilfellene.

4. Når det gjelder bearbeidingsbestemmelsen i **tib. § 17 nr. 2**, kommer den også kun til anvendelse på norskproduserte eller tidligere fortollede varer.

Denne tollnedsettelsesbestemmelsen er også generell, og den setter således ingen begrensninger i forhold til hvilken **varetype** som kan bearbeides eller **bearbeidingsomfang** i utlandet. Det er følgelig ikke fastsatt noen grense for hvor stor andel den utførte vare må utgjøre av den bearbeidede vare. I ordlyden er det imidlertid nærmere angitt at aktiviteten må bestå i annen bearbeiding i utlandet enn reparasjon, eller at varen som gjeninnføres, helt eller delvis er brukt til fremstilling av andre typer varer i utlandet. Bestemmelsen forutsetter at den utførte vare på en eller annen måte må gjenfinnes i ferdigvaren som gjeninnføres.

Bearbeidingsgraden kan variere, for eksempel kan varen ha vært underlagt så lite bearbeiding at den ved gjeninnførselen kan henføres under samme varenummer i tolltariffen som da den ble utført, eller varen kan ha fått en mer omfattende bearbeiding som medfører at den skifter varenummer eller posisjon.

Dersom det eksempelvis utføres bær som skal medgå i produksjonen av en kake i utlandet (til kakefyll eller pynt), vil kaken ved innførselen til Norge, i sin helhet kunne bli behandlet etter tollnedsettelsesregelen i § 17 nr. 2.

Videre kan eksempelvis en spesiell type potet som blir sendt ut av Norge for å inngå i en suppe pakket i porsjonsposer i tørket tilstand, kunne gjeninnføres etter tollnedsettelsesregelen i § 17 nr. 2, uavhengig av hvor stor andel poteten utgjør i suppen.

Videre kan det eksempelvis utføres et ferdig produkt (for eksempel yoghurt), hvor formålet med utførselen er at produktet skal tappes og pakkes. Her vil også bestemmelsen i § 17 nr. 2 kunne komme til anvendelse ved gjeninnførselen av det ferdigpakke produkt.

For varer som svarer **verditoll**, beregnes tariffmessig toll av varens fulle verdi på gjeninnførselstidspunktet, men fratrukket den toll den utførte vare, med samme opprinnelse som den bearbeidede, ville ha svart på gjeninnførselstidspunktet, jf **§ 17 nr. 2 bokstav a**.

Bestemmelsen i bokstav a ble første gang utformet i Tollovskomiteens innstilling fra 1962, side 95 og 120. Tidligere hadde man lagt til grunn et beregningsgrunnlag som baserte seg på bearbeidingsomkostningene, herunder medregnet sendingsomkostningene frem og tilbake. Tollovskomiteen uttalte her flg. om dette:

”Bestemmelsen under pkt. 2 gjelder varer som gjeninnføres etter å ha vært sendt til utlandet for annen bearbeidelse enn reparasjon. Slik som bestemmelsen er utformet innføres det et nytt prinsipp. Etter bestemmelsen skal slike varer, når de er belagt med verditoll eller alternativ verdi- og spesifikk toll, svare tariffmessig toll av varen inkludert verdien av de utførte varer. Tollbeløpet skal deretter reduseres med et beløp som svarer til tollene på de utførte varer dersom disse var blitt innført på samme tidspunkt som de bearbeidede varer. Etter någjeldende § 13 skal tollene i tilsvarende tilfelle svares av bearbeidelseskostnaden med tillegg av sendingskostnadene fram og tilbake og etter den verditollsats som gjelder vedkommende vare. I realiteten er det ikke noen vesentlig forskjell mellom de to systemer. Felles for begge er at det er den verdiforøkelse som er tilført varen i utlandet som blir tollbelagt.”

Det skal her for ordens skyld nevnes at også tidligere tib. § 13 siste punktum, hadde en dispensasjonsregel med et liknende innhold som tib. § 17 nr. 2 bokstav a. Ordlyden var flg.:
”Kommer varene som følge av foredlingen m.v. inn under en tariffpost med høyere tollsats enn den, hvorunder de hørte ved utførselen, kan Tolldepartementet tillate at de innføres mot en toll, som svarer til forskjellen mellom de to tollsatser.”

Tollovskomiteens forslag til utforming av § 17 nr. 2 bokstav a, ble senere lagt til grunn av Finansdepartementet i St.prp. nr. 65 (1965 – 66), se side 5, og vedtatt av Stortinget i 1966. Det ble deretter foretatt en omformulering av bestemmelsen i 1990 for å gjøre den mer lesbar, uten at det var tilsiktet noen form for realitetsendringer på dette punkt.

Med **varens fulle verdi** må forstås verdien av bearbeidet vare, inklusive verdien av utført vare, men eksklusiv forsendelsesomkostninger frem og tilbake.

Bestemmelsene i tib. § 17 nr. 1 bokstav a og b og nr. 2 bokstav b, samt mval. § 62 tredje ledd, er utformet tilnærmet likt, hvor det i ordlyden klart er innarbeidet at beregningsgrunnlaget for tollene er bearbeidings- eller reparasjonsomkostningene i utlandet, med tillegg av sendingsomkostningene frem og tilbake.

Når det gjelder § 17 nr. 2, er formålet å tollbelaste **verdiforøkelsen** som er tilført varen ved bearbeidningen i utlandet, jf. ovennevnte referat fra motivene til bestemmelsen. For å oppnå et mest mulig riktig og rimelig resultat, ble det i verditolltilfellene, utformet en spesialbestemmelse, hvor man skulle få frem differansen mellom to utregninger av tollene, den ene basert på varens fulle verdi (bearbeidet vare) på faktisk gjeninnførelstidspunkt for denne varen, den andre utregningen er basert på innsatsvarens verdi (utført vare), utregnet etter tollsatsen på denne varen på gjeninnførelstidspunktet for den bearbeidede vare.

I motsetning til de fire andre ovennevnte bestemmelser som særskilt nevner forsendelsesomkostningene, er det i ordlyden i § 17 nr. 2 bokstav a ikke uttalt noe om dette. Skal man hensynta forsendelsesomkostningene frem og tilbake ut fra et tollverdisynspunkt, må disse under enhver omstendighet hensyntas i begge utregninger, da det i bestemmelsens ordlyd legges opp til en teoretisk beregning av innsatsvarens verdi ut fra en varebevegelse lik bearbeidet vare. Konklusjonen blir etter dette at forsendelsesomkostningene ikke skal tas med i de utregninger som foretas etter denne bestemmelsen.

Når det gjelder tilfeller som går inn under **tib. § 17 nr. 2 bokstav b** (toll beregnes etter vekt eller antall i tolltariffen), skal tollene beregnes etter en fast tollsats på 8 % på det samme beregningsgrunnlag som fremgår av § 17 nr. 1 bokstav b, som er kommentert ovenfor.

Varer som er bearbeidet eller framstilt **gratis** i utlandet, vil være tollfrie, jf **§ 17 nr. 2 bokstav c**. Et slikt fritak er betinget av at vedkommende kan dokumentere forholdet ved for eksempel en kontrakt eller andre regnskapsopplysninger. I disse tilfellene er imidlertid vilkåret for tollfritak, at det ved bearbeidingen mv. **ikke er fremkommet annen vare** enn den som innføres.

For **landbruksvarer** som er sendt til utlandet for bearbeiding er det utformet særregler i **§ 17 nr. 2 bokstav d**. I forbindelse med vedtagelsen av den nye bokstav d, uttalte Finanskomiteen flg.: *”Regjeringen foreslår å endre regelverket for tollbehandling av landbruksvarer som er bearbeidet i utlandet. Det legges opp til at utenlandske råvarer som tilføres den bearbeidede varen i utlandet blir pålagt ordinær landbrukstoll. Det blir ikke beregnet toll på videreforedlingen (bearbeidingsverdien) i utlandet. Det vises til omtale i St.prp. nr. 65 (2004-2005).”*

I forskrift av 20. juni 2005 nr. 663 utferdiget av Landbruks- og matdepartementet, er det fastsatt nærmere bestemmelser om hvilken tollsats som skal anvendes ved utenlandsk bearbeiding av landbruksvarer. I rundskriv fra Toll- og avgiftsdirektoratet til Tollvesenet og næringslivet av 29. juni 2005 (saksnr. 2001/5043) er det redegjort nærmere for regelverket på dette området.

5. Når det gjelder bestemmelsene i **tib. § 17 nr. 3, 4 og 5**, fremgår det at **tollrefusjon** på den utførte varen hindrer tollnedsettelse, dersom ikke refundert beløp tilbakebetales til Tollvesenet, jf. for øvrig det samme prinsipp som også er fastslått i **tib. § 11 nr. 23**. Det finnes således to muligheter, den ene består i tollnedsettelse etter § 17, den andre innebærer at tollrefusjonen beholdes.

Videre stilles et vilkår om at gjeninnførselen av varen må foretas av **samme** importør som eksportøren av den utførte varen.

Videre stilles et vilkår om at tollnedsettelsen er betinget av at gjeninnførsel av varen skjer innen **ett år** etter utførselen. Denne fristen kan fravikes ved utferdigelse av forskrifter med hjemmel i **tib. § 17 nr. 6**, jf. nedenfor.

6. Finansdepartementet er i **tib. § 17 nr. 6**, gitt fullmakt til å utferdige bestemmelser om at varer som gjeninnføres i de tilfeller som er nevnt i § 17 nr. 1 og 2, kan tillates innført tollfritt eller mot en annen toll enn det som fremgår etter reglene i nr. 1 og 2. Fullmaktshjemmelen er delegert til Toll- og avgiftsdirektoratet ved brev av 18. desember 1990.

Bestemmelsen ble omformulert i 1990, og i St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1990-91), side 10, uttales bl. flg. om begrunnelsen for regelen:

”Tollvesenet kan også i særlige tilfelle (jfr. nr. 6) samtykke i tollfritak for varer som gjeninnføres etter reparasjon eller bearbeiding. I praksis har dette bare omfattet varer som blitt reparert eller bearbeidet gratis. Det foreslås at hjemmelen for fritak for varer som er reparert eller bearbeidet gratis tas direkte inn i teksten.

Bestemmelsen i nr. 6 foreslås dessuten endret slik at departementet vil kunne utferdige særlige bestemmelser om tollfri import ved såkalt leieforedling basert på norske innsatsvarer

eller varer importert tidligere hit til landet. Liknende ordninger er allerede gjennomført i EF og i flere EFTA-land. Forutsetningen for tollfritak, som innrømmes ved autorisasjon, er at dette er til gagn for industrien i de respektive land.”

Toll- og avgiftsdirektoratet utferdiget i 1994 en forskrift med hjemmel i § 17 nr. 6, om særskilt tollnedsettelse ved gjeninnførsel av varer etter foredling i utlandet av **4. november 1994 nr. 988**.

Det fremgår av § 2 nr. 2 i forskriften at tollnedsettelse etter forskriften kun skal gis når en preferanseavtale medfører at det ikke kan gis tollfradrag for innsatsmaterialene etter tib. § 17 nr. 2 bokstav a. Videre fremgår det uttrykkelig av forskriftsteksten at de øvrige bestemmelsene i § 17 nr. 2 – 5, skal komme til anvendelse i slike tilfeller, noe som for øvrig ligger i forutsetningen for anvendelse av fullmakten i nr. 6. Det vises for øvrig til rundskriv til Tollvesenet av 7. november 1994 (94.22.07), som redegjør for innholdet i nevnte forskrift.

Videre utferdiget Toll- og avgiftsdirektoratet i 1995 en forskrift med hjemmel i § 17 nr. 6, om tollfrihet ved innførsel av tekstilvarer som har vært gjenstand for leieforedling i utlandet av **30. januar 1995 nr. 89**.

Med hjemmel i § 17 nr. 6 utferdiget Toll- og avgiftsdirektoratet en forskrift om tollfritak ved gjeninnførsel av norske eller tidligere fortollede varer etter reparasjon eller bearbeiding på Svalbard av **14. januar 2002 nr. 51**.

Bakgrunnen for denne forskriften fremgår av stortingsmelding nr. 9 (1999-2000), om mål og virkemidler i norsk svalbardpolitikk, som ble fremmet for Stortinget 29. oktober 1999.

I den forbindelse ble det avgitt flg. uttalelser i Innst. S. nr. 196 (1999-2000):

”Komiteen viser til at det etter ønske fra norsk side i forbindelse med ratifisering av EØS-avtale, ble erklært å unnta Svalbard fra EØS-avtalen. Det har medført at varer som bearbeides/produseres på Svalbard også blir ilagt toll ved salg til fastlandet. Komiteen vil be Regjeringen vurdere tollfritak på varer som er bearbeidet/produsert på Svalbard for salg i Norge.”

Varer som er produsert på Svalbard av råvarer eller innsatsvarer med opprinnelse samme sted, er gitt et tollfritak i tib. § 11 nr. 27. Videre gir tib. § 11 nr. 25 tollfritak for naturprodukter fra bl.a. Svalbard. Det vises til eget kommentarhefte om disse to bestemmelser.

Det skal bemerkes at det er opp til importøren selv å velge om vedkommende vil påberope seg tollnedsettelse med hjemmel i de nevnte tre forskriftene ovenfor, eller om han i det enkelte tilfellet ønsker å anvende regelverket i § 17 nr. 1 og 2 direkte, eventuelt ordinær fortolling av gjeninnført vare.

7. Når det gjelder **merverdiavgiften** ved innførsel av varer, finnes det særregler i mval. § 62 tredje ledd, som er liklydende med reglene i § 17, unntatt regelen i § 17 nr. 2 bokstav a, som har en spesiell utregning av tollene i bearbeidingstilfellene.

Når det gjelder **gratis reparasjon** av varer i utlandet på grunn av fabrikkasjonsfeil eller liknende, gjelder tib. § 17 nr. 1 bokstav c tilsvarende også for merverdiavgiften, jf. forskrift 12 § 4 første ledd, jf. også kommentarene ovenfor til denne bestemmelsen.

Varer som er **bearbeidet gratis** i utlandet, jf tib § 17 nr. 2 bokstav c, er ikke gitt en slik tilsvarende hjemmel for fritak for merverdiavgiften ved innførselen, da slike tilfeller reguleres direkte av mval. § 62 tredje ledd.

III. TOLLREFUSJON

§ 18 – Generelt om tollrefusjon

”§ 18 (generelt).

Tollvesenet kan så vel i det enkelte tilfelle som ved generell bevilling samtykke i tilbakebetaling av toll i samsvar med bestemmelsene i dette kapittel. De nærmere vilkår og kontrollbestemmelser fastsettes av Kongen, som også kan fastsette minstebeløp for tilbakebetaling av toll. Slike minstebeløp kan fastsettes også i andre tilfelle av tilbakebetaling av toll enn omhandlet i dette kapittel.”

Reglene i tib. §§ 18 – 23 gjelder refusjon av toll. Bestemmelsene ble utformet av Tollovkomiteen da de avga sin innstilling i 1962, og var i hovedsak basert på Tollekspertutvalgets forslag, jf. side 95 flg. hvor de forskjellige paragrafer (utkastets §§ 13 flg.) er kommentert. Basert på Tollovkomiteens innstilling, fremmet Finansdepartementet forslag til nye innledende bestemmelser i St.prp. nr. 65 (1965-66), se spesielt side 6, som ble vedtatt i 1966.

Tollvesenet kan foreta tollrefusjon etter reglene i tib. §§ 19 – 23, i de enkelte tilfeller eller ved en generell bevilling på forhånd, hvor tilbakebetalingen av toll også foretas etter søknad i den konkrete sak.

For å unngå behandling av bagatellsaker, er det inntatt en fullmaktshjemmel i § 18 for å fastsette nærmere regler om **minstebeløp** for tilbakebetaling av toll. For å klargjøre at minstebeløp også kan fastsettes for tilbakebetaling av toll som er hjemlet andre steder enn i kapittel V i tolltariffens innledende bestemmelser, ble det tilføyet et siste punktum i § 18, jf. St. prp. nr. 1 (1977-78), side 4.

Forskrifter om minstebeløp ble deretter utformet av Finansdepartementet **9. september 1980 nr. 1**. Nevnte forskrift har siden ikke vært revidert.

§ 19 – Tollrefusjon ved gjenutførsel av innsatsvarer i næringsvirksomhet

”§ 19 (råvarer, hjelpestoffer mv.)

1. Toll kan tilbakebetales for råvarer, hjelpestoffer, halvfabrikata og andre varer som næringsdrivende her i landet selv har innført fra utlandet og brukt i egen bedrift til framstilling, bearbeiding, reparasjon, komplettering eller emballering av varer som den næringsdrivende selv eller gjennom spesielle salgsorganer utfører til utlandet, overfører til Svalbard eller Jan Mayen eller legger inn på tollager når varene er bestemt for slik utførsel/overførsel som nevnt i denne paragraf.

2. Tilbakebetaling av toll i henhold til nr. 1 kan også finne sted når varene utføres til slik bruk mv. utenfor tollområdet som anført i § 20 nr. 1, bokstav c, og nr. 2.

3. Tollvesenet kan i særlige tilfelle samtykke i tilbakebetaling av toll i henhold til nr. 1 og 2 om råvarene mv. er innført av en annen næringsdrivende enn den som utfører varene. Slik tilbakebetaling kan videre finne sted når den bearbeidelse m.v. som er omhandlet i nr. 1 har foregått i flere (høyst tre) ledd av næringsdrivende i fellesskap.

4. Refusjonsbeløpet skal svare til den toll som er betalt for de anvendte råvarer mv. Tollen kan tilbakebetales også når det er anvendt andre varer enn de som er dokumentert innført, forutsatt at varene er av samme slag som de innførte. Toll kan tilbakebetales for svinn oppstått under bearbeidingen mv., forutsatt at svinnet ikke kan nyttes til andre formål.”

1. Bestemmelsen ble utformet av Tollovkomiteen i 1962 (se innstillingens side 95-96 og 121), og fremmet for Stortinget ved St.prp. nr. 65 om nye innledende bestemmelser (1965-66), se side 6.

Tollovkomiteen uttaler flg. om tib. § 19 (komiteutkastet § 14):

” Den form for tollrefusjon denne bestemmelse regulerer er kalt ”tilvirkningsrefusjon” (drawback), d.v.s. tilbakebetaling av toll for råvarer m.v. som i foredlet stand utføres til utlandet overføres til Svalbard og Jan Mayen eller legges inn på godkjent lager for ufortolde varer.

Bestemmelsen er i samsvar med någjeldende § 14, annet ledd og den praksis som følges. Bestemmelsen fastslår som et hovedprinsipp at drawback bare kan tilstås når importør og eksportør er den samme, pkt. 1. I pkt. 3 har en dog tatt med en positiv hjemmel om at det i særlige tilfelle kan gis drawback også om importør og eksportør er forskjellige personer eller firmaer. Dette er gjort for å få dekning for den praksis som følges bl.a. for varer som er underlagt et firmas enhandel. Bestemmelsen om at drawback kan gis når fremstillingen o.l. av varer skjer i flere ledd (høyst 3) av næringsdrivende i fellesskap, er også i samsvar med praksis.

I henhold til någjeldende bestemmelse i § 14, annet ledd, er prinsippet om identitet fastslått, d.v.s. det kreves at de importerte råvarer m.v. må være identiske med de som er anvendt ved fremstillingen m.v. av de utførte varer. Dette prinsipp er imidlertid i praksis blitt fraveket i stor utstrekning, bl.a. av kontrollmessige vanskeligheter. Bestemmelsene i pkt. 4 er derfor i samsvar med den praksis som følges i dag.”

Som det fremgår av forarbeidene til § 19 som er referert ovenfor, erstattet denne paragraf dagjeldende tib. § 14 andre ledd, og ordningen ble da kalt for tilvirkningsrefusjon eller drawback.

Det ble foretatt en endring av § 19 nr. 4 i 1982, se St.prp. nr. 1 (1982-83), side 4, hvor teksten i bestemmelsen ble omformulert uten at intensjonen var å endre innholdet i bestemmelsen.

Videre ble det foretatt en endring i 1985, hvor fristen for gjenutførsel ble overført til § 22, jf. St.prp. nr. 1 (1985-86), side 7.

Videre ble det foretatt en endring i 1988 i § 19 nr. 1 (ordet ”*andre varer*” ble tilføyd i oppregningen), og i nr. 2 (det ble inntatt en direkte henvisning til § 20 nr. 1 bokstav c og nr. 2), jf. St.prp. nr. 1 (1988-89), side 10.

På grunn av endringer i tollovsforskriften, ble det i 1996 foretatt en endring i § 19 nr. 1, hvor betegnelsene transittlager og frilager, ble erstattet med en generell henvisning til tollager, jf. St.prp. nr. 1 (1996-97), side 18.

2. Som det fremgår av ordlyden i **§ 19 nr. 1 og nr. 2**, kan tollrefusjon foretas på **alle typer innsatsvarer**, uansett om de i vedkommende bedrift anvendes som råvarer, hjelpestoffer, mv. Innsatsvarene må brukes i en **norsk næringsvirksomhet** som utfører reparasjon, bearbeiding, emballering, komplettering eller fremstilling.

Det fremgår videre av ordlyden at tollrefusjon kan foretas når **ferdigvaren utføres/overføres** - til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen, til slik bruk som er nevnt i § 20 nr. 1 bokstav c (tildeling av varer til fartøyer og luftfartøyer), og nr. 2 (utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster).

Det er ikke satt noen begrensning i forhold til hvem som kan motta ferdigvaren i utlandet, mv., slik at også datterselskaper og andre aktører innen konserner over landegrensene, kan motta ferdigvaren, eventuelt selge råvaren fra utlandet.

Tollrefusjonen kan gis på det tidspunkt varen legges inn på et tollager dersom den skal utføres eller overføres til de formål og områder som er nevnt i § 19.

Ordlyden i bestemmelsen er generell og stiller følgelig ingen krav om bestemt varetype som kan anvendes som innsatsvare i produksjonen.

Dersom ferdigvaren skal eksporteres til et land Norge har inngått **frihandelsavtale** med, må eksportøren som hovedregel velge mellom bruk av drawbackbestemmelsen i eksportlandet (Norge), eller at det alternativt anmodes om preferansetollbehandling i importlandet.

Tilbakebetaling etter drawbackbestemmelsen i tib § 19 samt i tillegg utstedelse av opprinnelsesbevis til bruk i importlandet, kan imidlertid anvendes samtidig i de tilfelle hvor det uttrykkelig er gitt adgang til dette i vedkommende frihandelsavtale. Den samme mulighet foreligger dersom eksportert vare går til et land Norge ikke har inngått frihandelsavtale med, og preferanseopprinnelsesbevis dermed ikke er utstedt.

Denne valgsituasjon vil vanligvis ikke være aktuell å vurdere i de tilfeller hvor det foretas tollrefusjon med hjemmel tib. **§§ 20 og 21**, jf. nedenfor, da det i disse tilfellene blir gjenutført til utlandet de samme varer som tidligere var innført. I de tilfeller som faller inn under § 19, er det varer som fremkommer av produksjon i norske virksomheter, som blir utført.

3. Det er den norske næringsdrivende selv som må innføre råvaren. Når det gjelder utførsel av ferdigvaren, må den næringsdrivende utføre varen selv eller gjennom spesielle salgsorganer. I **særlige tilfelle** kan Tollvesenet med hjemmel i **§ 19 nr. 3**, samtykke i at tilbakebetaling også kan foretas selv om råvarene mv., er innført av en annen næringsdrivende enn den som utfører varene, se første punktum.

Bestemmelsen i annet punktum stiller ikke krav om at det skal foreligge ”særlige tilfelle,” men den bearbeidelsen / produksjonen, mv., som er omhandlet i § 19 nr. 1, må ha foregått

i en eller annen form for samarbeid ("i fellesskap"), men ikke av flere enn maksimum 3 næringsdrivende.

Refusjonsbeløpet skal svare til den toll som er betalt, jf. § 19 nr. 4, og beløpet kan utbetales også i tilfeller hvor det er anvendt andre varer enn de innførte, forutsatt at de er av samme slag. **Svinn** som ikke kan anvendes til andre formål, vil ikke få noen innvirkning på tollbeløpet som skal tilbakebetales.

Gjenutførselen av produktet / ferdigvaren, mv., må i samsvar med tib. § 22 være foretatt innen to år etter at råvaren, mv., ble innført.

Ordningen med tollrefusjon etter tib. § 19 (drawback), kan være et alternativ til ordningen med innenlands bearbeiding etter tib. § 14 annet ledd nr. 10, bokstav c, jf. kommentarene til denne bestemmelsen i eget kommentarhefte om tib. §§ 13 – 15.

Begge de nevnte bestemmelser tar sikte på at det ikke skal skje en tollbelastning (sluttresultatet), men i de tilfeller hvor ordningen med fortolling og refusjon med hjemmel i § 19 anvendes, medfører dette en likviditetsmessig belastning på vareeieren, fram til tollene blir tilbakebetalt fra Tollvesenet.

4. Når det gjelder spørsmålet om refusjon av betalt **merverdiavgift** i de tilsvarende situasjoner som § 19 behandler, vil vanligvis denne type næringsdrivende være registrert i avgiftsmanntallet, og derved ha fradragsrett for inngående merverdiavgift etter mval. § 21. Etter forskrift 12 § 6, kan Tollvesenet ikke tilbakebetale merverdiavgiften i de tilfeller hvor fradragsrett for inngående merverdiavgift foreligger.

For aktører som ikke er registrert i avgiftsmanntallet, vil det være tilbakebetalingsreglene i forskrift 12 § 7 som eventuelt må vurderes anvendt i det enkelte tilfellet.

§ 20 – Tollrefusjon ved gjenutførsel i uforandret stand, mv.

"§ 20 (gjenutførsel i uforandret stand)

1. Toll kan tilbakebetales for varer som i uendret og ubrukt stand:

a. utføres til utlandet i forbindelse med salg,

b. overføres til Svalbard eller Jan Mayen,

c. utføres til bruk om bord, eller for salg til passasjerer i fartøyer eller luftfartøyer som er bestemt til

1. utlandet, Svalbard eller Jan Mayen,

2. fiske og fangst i Sydhavet, Nordishavet, ved Island eller Grønland, eller i andre fjerne farvann,

3. forskning og meteorologi i havområder utenfor tollområdet,

d. legges inn på tollager når varene er bestemt for slik utførsel/overførsel som nevnt i denne paragraf.

2. Toll kan tilbakebetales for varer som utføres til bruk i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster i havområder utenfor tollområdet.

3. Tilbakebetaling av toll for varer til slik bruk som anført under nr. 1, bokstav c og nr. 2, er betinget av at varer av samme slag og mengde kunne ha vært tildelt ufortollet i medhold av § 24.

1. Bestemmelsen ble utformet av Tollovkomiteen i innstillingen fra 1962, som uttaler på side 96 at *”denne bestemmelse om ”handelsrefusjon” er i samsvar med någjeldende § 4 tredje ledd og § 14 annet ledd in fine, slik disse bestemmelser har vært praktisert.”*

I St.prp. nr. 65 om nye innledende bestemmelser (1965-66), foreslo Finansdepartementet en omformulering av ordlyden for å tydeliggjøre vilkåret om uforandret og ubrukt stand for de tilfeller som i dag går inn under § 20 nr. 1, se side 6 i proposisjonen.

I 1985 ble det foretatt en endring av § 20, hvor Finansdepartementet uttalte flg. i St.prp. nr. 1 (1985-86) side 7:

”Vilkåret i nr. 1 om vanlig handelssalg har medført problemer både for næringslivet og tollvesenet. Økt internasjonalisering av varehandelen innebærer at varer overføres mellom mor/datterselskaper som ledd i det ordinære handelsmønsteret. Tollvesenet har da også samtykket i tollrefusjon i slike tilfelle under bestemt forutsetninger. Bortfallet av dette vilkåret er også i samsvar med prinsippene for refusjon av særavgifter, og departementet foreslår at vilkåret om ”vanlig handelssalg” utgår.

Det er videre hensiktsmessig at en ny § 20 omhandler hovedområdene for refusjon av toll. Av denne årsak har en overført regler som angår refusjon i nåværende § 24 til § 20. Også her har en foretatt en tilnærming til reglene for refusjon av særavgifter og merverdiavgift, idet innlegg på transitt- og frilager stilles likt med utførsel til utlandet.

Regelen som foreslås under nr. 3 vil begrense refusjonsgrunnlaget for fortollete varer som skal nyttes som proviant, til de slag og mengder som kunne vært tildelt ufortollet i medhold av § 24.”

Tollovkomiteen hadde opprinnelig i 1962 foreslått at det ikke skulle være adgang til refusjon i de tilfeller hvor salget ble foretatt til vedkommendes morselskap, datterselskap, mv.

I 1966 ble det derfor vedtatt i dagjeldende § 20 annet ledd, at salg til vedkommendes mor, datterselskap, mv., ikke skulle regnes som vanlig handelssalg, med den følge at adgangen til tollrefusjon for slike aktører som utgangspunkt ikke forelå i regelverket fra 1966.

Finansdepartementet bemerket imidlertid på side 6 i proposisjonen fra 1965, at det burde være adgang til å gi refusjon også til de her nevnte aktører i de tilfeller hvor det foreligger et **reelt salg** mellom partene, og la opp til at dispensasjon kunne innvilges for disse. En dispensasjonsbestemmelse ble derfor vedtatt i dagjeldende § 20 nr. 3.

I 1985 ble det foretatt endringer i § 20, jf. ovennevnte referat fra angjeldende stortingsproposisjon. Någjeldende regler i § 20 nr. 1 bokstav c og d ble overført fra dagjeldende § 24 i 1985, og det utformet helt ny bestemmelser for oljevirksomheten i § 20 nr. 2 og § 24 nr. 1 bokstav c.

I 1996 ble det foretatt en endring i § 20 nr. 1 bokstav d, hvor betegnelsene transittlager og frilager, ble erstattet med en generell henvisning til tollager, jf. St.prp. nr. 1 (1996-97), side 18.

2. For de tilfeller som går inn under **§ 20 nr. 1**, er det et vilkår at varen (alle typer varer kan gå inn under regelen), gjenutføres i **ubrukt og uendret stand**.

For å oppnå tollrefusjon er det i bestemmelsen foretatt en oppregning av forskjellige formål og områder den gjenutførte vare skal anvendes til. Her er det som nevnt i de refererte motiver til bestemmelsen, foretatt en samkjøring med tib. § 24, slik at dersom toll **er betalt**, skal denne kunne tilbakebetales dersom det i et tilsvarende tilfelle kunne vært foretatt tildeling etter § 24. Formålet er altså å få til et likt resultat totalt sett i de samme situasjoner, hvor tollbelastningen ikke skal avhenge av om tollen av en eller annen årsak er betalt eller ikke, jf. ordlyden i **§ 20 nr. 3**. Henvisningen til tib. § 24 gjelder **varemengde** og **vareslag**, hvor det skal foretas en samkjøring av regelverket.

Når det gjelder **§ 20 nr. 2**, varer til oljevirksomhet utenfor norsk tollområde, er det i den vedtatte tekst (i motsetning til § 20 nr. 1), ikke satt noe vilkår om ubrukt og uendret stand for å oppnå tollrefusjon. Hjemmel for tollrefusjon for, eventuelt tildeling av, varer til oljevirksomheten, ble utformet formelt første gang i tolltariffens innledende bestemmelser § 24 i 1981, jf. kommentarene nedenfor til tib. § 24 nr. 1. Heller ikke på dette tidspunkt var det satt noe krav om at varen ikke kunne ha vært brukt i Norge etter fortollingen, men før gjenutførslen.

Overskriften i paragrafen som angir at det må foreligge "*gjenutførsel i uforandret stand*," er her ikke styrende for innholdet i de underliggende tekster i paragrafen, og denne teksten er da heller ikke vedtatt formelt av Stortinget. I tillegg kan også anføres at henvisningen i § 20 nr. 3 kun gjelder vareslag og varemengde som kan berettigede til refusjon, jf. ovenfor.

Dette innebærer at varer som gjenutføres til oljevirksomheten er berettiget til refusjon etter § 20 nr. 2, jf. § 24 nr. 1 bokstav c, selv om de er benyttet i Norge på ordinær måte etter fortollingen.

I denne sammenheng skal det for ordens skyld nevnes at vi har en særregel om tollrefusjon for varer som er medbrakt til tollområdet om bord i utenlandske **lystfartøyer**, jf. forskrift av **15. april 1985 nr. 847**. Det fremgår av forskriften § 4 at toll- og avgifter kan tilbakebetales for de varer som av Tollvesenet er attestert å være gjenutført til utlandet med samme fartøy. Dette gjelder varer som er oppbevart på godkjent lager i Norge, inntil de gjenutføres.

3. Når det gjelder spørsmålet om tilbakebetaling av **merverdiavgift** som er betalt ved innførsel av varer, vises det til kommentarene ovenfor til § 19 på dette punktet, samt til forskrift 12 §§ 6 og 7.

§ 21 – Tollrefusjon ved gjenutførsel under spesielle omstendigheter

"§ 21 (gjenutførsel under spesielle omstendigheter)

1. Toll kan tilbakebetales for varer som utføres på grunn av at varene ikke er levert etter avtale, eller det foreligger andre uforutsette grunner til at varene ikke vil bli brukt eller omsatt her i landet. Tilbakebetaling kan ikke skje før det er lagt frem kreditnota for varene fra leverandøren, eller det er dokumentert at det er levert gratis erstatningsleveranse for varene og denne forsendelsen er fortollet.

2. Også ellers, når særlige grunner foreligger, kan toll tilbakebetales for varer som er utført.

1. Tollovkomiteen foreslo en utforming av bestemmelsen i 1962 som var i samsvar med dagjeldende praksis hjemlet i tidligere § 14 annet ledd. Forslaget ble fulgt opp av

Finansdepartementet i St.prp. nr. 65 om nye innledende bestemmelser (1965-66), se side 6, og side 14 hva angår den formelle utformingen av paragrafen.

Bestemmelsen i § 21 fikk sin nåværende utforming i 1985, jf. Finansdepartementets begrunnelse for omformulering av teksten som fremgår av St.prp. nr. 1 (1985-86), side 8:

*”Bestemmelsen under § 21 omhandler tollrefusjon ved gjenutførsel under spesielle omstendigheter. Vilkårene er i dag til dels unødig detaljerte, samtidig som de har resultert i samtykke eller avslag på søknad om tollrefusjon alt etter måten søkeren har formulert seg på. Det bærende prinsipp i forslaget nedenfor er at tollrefusjon kan gis for varer som ikke er i samsvar med den inngåtte avtale mellom kjøper og selger, forutsatt at vilkårene i § 22 også oppfylles.
Endringsforslaget samsvarer med prinsippene for refusjon av særavgifter.”*

2. Når det gjelder tolkningen av hva som inngår under **tib § 21 nr. 1**, kan det som utgangspunkt være retningsgivende å se på innholdet i tidligere tib. § 21 nr. 1 – 6. Ordlyden i någjeldende bestemmelse var ment å forenkle oppregningen av tilfeller som skulle gi adgang til refusjon, og det er ingen holdepunkter i forarbeidene som tilsier at ny ordlyd skulle innskrenke den eksisterende adgang til refusjon på angjeldende tidspunkt.

Ordlyden i § 21 nr. 1 kommer til anvendelse først og fremst på tilfeller hvor mottatte varer ikke er i samsvar med det som er avtalt. Dette kan bl.a. dreie seg om varer som er feilsendt, varer som ikke er i overensstemmelse med kjøperens bestilling, varer som er levert for sent, mv.

Videre gis det adgang til tollrefusjon i et bredt spekter av andre tilfeller, da setningen *”det foreligger andre uforutsette grunner til at varene ikke vil bli brukt i Norge,”* åpner for en vid tolkning. Varen kan for eksempel være levert i samsvar med bestillingen, men kjøperen får deretter vite at det er innført miljømessige krav i Norge som forbyr bruk av angjeldende vare. I slike tilfeller vil kjøperen ha vanskeligheter med å vinne fram overfor den utenlandske selgeren med et krav om heving av kjøpet. Dersom kjøperen ikke får hevet kjøpet eller oppnår å få ny vare levert, vil det heller ikke mellom partene bli utstedt noen kreditnota (tilbakebetaling av betalt vederlag), eller foretatt en erstatningsleveranse.

Her vil refusjon etter § 21 nr. 1 være avskåret da det er stilt et ytterligere vilkår om at refusjon ikke kan innvilges, dersom kreditnota ikke blir fremlagt, og dispensasjonsbestemmelsen i § 21 nr. 2 må følgelig vurderes på forholdet, jf. nedenfor.

Tollvesenet har praktisert kravet om kreditnota som et absolutt vilkår i alle tilfeller som vurderes etter § 21 nr. 1, i samsvar med den klare ordlyd i bestemmelsen.

I **tib. § 21 nr. 2** finnes en særskilt dispensasjonsbestemmelse, hvor man også *”ellers, når særlige grunner foreligger,”* kan innvilge tollrefusjon.

Denne dispensasjonsregelen må bl.a. komme til anvendelse på tilfeller som ikke går inn under ordlyden i § 21 nr. 1 (*”ikke levert etter avtale”* eller *”uforutsette grunner”*), og i tilfeller hvor det uttrykkelige vilkåret om kreditnota, skulle medføre urimelige resultater.

Tollrefusjon er blitt innvilget hvor varer er returnert til utlandet som gavesending i forbindelse med humanitær hjelp, eller hvor kommisjonsvarer blir dokumentert returnert til utenlandsk eier.

Videre er refusjon blitt godtatt hvor uavhentede postpakker og gods, mv., som hele tiden har vært i Tollvesenet/Postverket/NSB - besittelse, er dokumentert returnert til utlandet, tilintetgjort etter reglene i tib. § 22 annet ledd, eller avstått til Tollvesenet.

Refusjon er også gitt i et tilfelle hvor feilvarer ble returnert til den utenlandske leverandør, som hadde sagt seg villig til dette mot en redusert pris, og kreditnota ble derfor følgelig utferdiget kun for en del av salgssummen. Full tollrefusjon ble her innvilget med den begrunnelse at vedkommende ble antatt å ha gjort sitt beste for å oppnå en så gunstig avtale som mulig.

Videre har tollrefusjon blitt innvilget i tilfeller hvor varene er feilaktig fortollet inn til Norge, til tross for at de skulle videresendes til utlandet. Kreditnota vil i disse tilfellene ikke være mulig å fremskaffe.

Dersom varene hele tiden har ligget på et lager i Norge, bør det også kunne innvilges tollrefusjon, dersom varene blir returnert til utlandet p.g.a. manglende salgbarhet (eller tilintetgjøres under Tollvesenets kontroll), selv om kreditnota ikke er fremlagt. I disse tilfellene har den konkrete varen overhodet ikke vært frembudt for salg i Norge, jf. tidligere ordlyd i bestemmelsen.

Det er et grensesnitt i regelverket mellom tib. § 21 og anvendelsesområdet til **tib. § 17 nr. 1 bokstav c**, som gir tollfritak for gratisreparasjon av varen p.g.a. fabrikasjonsfeil. Det vises til kommentarene ovenfor til sistnevnte bestemmelse, hvor en gratis erstatningsleveranse fra leverandøren av en **ny tilsvarende vare**, må henføres under ordningen med fortolling og refusjon med hjemmel i tib. § 21 nr. 1. Før søknad om tollrefusjon på den tidligere innførte vare kan innvilges, må således en gratis erstatningsleveranse i samsvar med vilkåret i ordlyden i § 21 nr. 1, først fortolles.

3. Når det gjelder **merverdiavgiften** ved innførsel av varer i slike tilfeller som reguleres av tib. § 21, vises det til kommentarene ovenfor under § 19 på dette punkt, samt til forskrift 12 §§ 6 og 7.

§ 22 - Frister og tilintetgjørelse

*”§ 22 (andre betingelser for tilbakebetaling av toll etter § 21)
Tilbakebetaling av toll i henhold til §§ 19, 20 og 21 kan bare finne sted når varene er gjenutført innen 2 år etter innførselen. Søknad om tilbakebetaling av toll må være innsendt innen 1 år etter gjenutførselen. Når særlige grunner foreligger kan fristene forlenges. Kravet om gjenutførsel av varene kan frafalles mot at varene på vareeierens kostnad blir tilintetgjort under kontroll av tollvesenet eller annen offentlig myndighet.”*

Bestemmelsen ble endret i 1985, jf. St.prp. nr. 1 (1985-86), side 7-9, og fikk sin nåværende utforming i 1988, jf. St.prp. nr. 1 (1988-89), side 10.

Tib. § 22 inneholder tidsfrister som må overholdes for å få innvilget søknaden om tollrefusjon etter tib. §§ 19 – 21. De innførte varer må være gjenutført innen to år etter innførselstidspunktet, og søknaden om refusjon av toll må være innsendt til Tollvesenet innen ett år etter at varen er gjenutført.

Fristene kan forlenges når særlige grunner foreligger, men før forlengelse innvilges av Tollvesenet, må gjenutførsel av varen dokumenteres.

Dispensasjonsadgangen omfatter begge frister som er nevnt i § 22, jf. St. prp. nr. 1 (1988-89), side 10, hvor Finansdepartementet uttaler bl.a. flg. om dette:

”Før nevnte bestemmelse ble tatt inn i paragrafen, var dispensasjonsadgangen knyttet til gjenutførselsfristen. Departementet mener derfor at teksten bør endres slik at dispensasjonsadgangen omfatter både søknadsfrist og gjenutførselsfrist.”

Toll- og avgiftsdirektoratet har praktisert denne bestemmelsen slik at fristutsettelse gis maksimalt 3 år totalt fra varens innførselstidspunkt. Tollregionene er delegert myndighet til å samtykke i refusjon dersom tre-års fristen ikke er oversittet.

I annet ledd er det laget en særskilt regel om tilintetgjørelse av varen på vareeierens kostnad, under Tollvesenets eller annen offentlig myndighets kontroll, som alternativ til at varen gjenutføres. En tilsvarende regel av denne type finnes også i tib. § 15 annet ledd.

Det må her uttrykkelig understrekes at tilintetgjørelse av varen kun er et alternativ til vilkåret om gjenutførsel av varen, og følgelig må det under søknadsbehandlingen i tillegg kontrolleres at også de øvrige vilkår i tib. §§ 19-21, er oppfylt.

§ 23 – Delvis tollrefusjon

”§ 23 (delvis tilbakebetaling av toll)

Delvis tilbakebetaling av toll kan finne sted i følgende tilfelle:

1. Ved gjenutførsel av rullende jernbanemateriell og reservedeler til slikt materiell, som har vært innført til midlertidig bruk og som ikke kan innføres tollfritt i henhold til bestemmelsene i § 13, nr. 3 og 7. Ved tilbakebetaling skal det refunderes et beløp som svarer til tollbeløpet med fradrag av 2 % for hver måned eller del av måned som er gått siden varene ble innført.

2. Ved gjenutførsel av varer som har vært innført midlertidig til leie eller lån, eller som utenlandske firmaer, institusjoner eller personer har innført og nyttet i forbindelse med et arbeid eller oppdrag, kan tollene tilbakebetales med fradrag av 5 % for hver måned eller del av måned som er gått siden varene ble innført. Bestemmelsene gjelder ikke for varer som er eller kunne ha vært innført midlertidig tollfritt etter bestemmelsene i tolltariffens §§ 13 og 14.”

1. I forhold til dagjeldende praksis, utformet Tollovkomiteen i 1962 nye prinsipper på området, jf. innstillingens side 96 (kommentarer til § 18), og side 122.

Forslaget til vedtak var basert på Tollekspertutvalgets innstilling, som hadde tatt utgangspunkt i tilsvarende bestemmelser som var utformet i Danmark og Sverige på dette tidspunktet.

Utkastet ble deretter fremmet av Finansdepartementet ved St.prp. nr 65 (1965-66), og vedtatt av Stortinget i 1966.

Bestemmelsene i § 23 nr. 1 har ikke vært endret siden 1966, mens regelverket i **§ 23 nr. 2**, fikk sin någjeldende utforming i 1985, jf. St.prp.nr. 1 (1985-86), side 9.

Som begrunnelse for den nye ordlyd i § 23 nr. 2, anførte Finansdepartementet flg.:

”Reglene for tilbakebetaling av toll for varer som har vært innført til midlertidig bruk her i landet, er begrenset til de varene og formålene som er nevnt i nr. 2 og 3. I praksis reiser bestemmelsene ofte problemer, og importørene stiller ofte spørsmålet hvorfor disse bestemmelsene er mer restriktive enn bestemmelsene for tilbakebetaling av merverdiavgift, Departementet kan ikke se at det foreligger hensyn som tilsier en slik forskjellsbehandling, og foreslår derfor at gjeldende bestemmelser i tolltariffens § 23 nr. 2 og 3 utgår, og erstattes med bestemmelser som gir adgang til delvis tilbakebetaling av toll for alle varer som har vært her i landet til leie og lån. Bestemmelsene bør også omfatte varer som utenlandske firmaer, personer eller institusjoner har gjenutført etter at varene er nyttet ved utførelse av arbeid eller oppdrag her i landet. Forslaget innebærer at varer som innføres for midlertidig bruk her i landet, tollmessig kan behandles på to måter: Enten midlertidig tollfritak i medhold av tolltariffens innledende bestemmelser §§ 13 og 14, eller vanlig fortolling og med delvis tilbakebetaling ved gjenutførsel etter brukstiden her i landet.”

Finansdepartementet angir i det siste ovenfor refererte avsnitt, at det foreligger to alternative ordninger for varer som innføres midlertidig til bruk her i landet, enten midlertidig tollfritak etter tib. §§ 13 og 14, eller fortolling med delvis refusjon etter reglene i tib. § 23.

Når det gjelder anvendelsesområdet og valgmuligheten mellom disse to regelsett, er dette nærmere kommentert i eget kommentarhefte for tib. §§ 13 – 15, avsnitt III punkt 3.

2. Reglene om refusjon i tib. **§ 23 nr. 1**, forutsetter at bestemmelsene om midlertidig tollfri innførsel med hjemmel i tib. § 13 nr. 3 og nr. 7 ikke kan anvendes. Det vises til eget kommentarhefte for tib. §§ 13 – 15, med kommentarer til disse to bestemmelser. Innholdet i begrepet rullende jernbanemateriell og reservedeler, er det samme. Tollbelastningen er 2 % pr. måned eller del av måned som varene har vært i Norge. Full tollbelastning for slikt jernbanemateriell, vil således inntre etter 50 måneder.

3. Regelen i tib **§ 23 nr. 2**, er et alternativ til midlertidig tollfri innførsel med hjemmel i tib. §§ 13 – 15, noe som også fremgår klart av regelen i siste punktum i nr. 2. Regelen gjelder midlertidig innførsel til leie og lån generelt foretatt av norske næringsdrivende, samt tilfeller hvor utenlandske firmaer selv innfører varer midlertidig til Norge for å utføre et oppdrag, men hvor reglene i tib. §§ 13 – 15 ikke kan anvendes.

Først må den aktuelle fritaksregel i tib. §§ 13 og 14 vurderes anvendt, og dersom tollfritak ikke kan innvilges etter disse bestemmelser, må tib. § 23 nr. 2 vurderes på forholdet. Tollbelastningen ved bruk av § 23 nr. 2 er 5 % pr. måned eller del av måned som varene har vært i Norge. Full tollbelastning vil inntre etter 20 måneder.

IV. TILDELING AV VARER TIL SKIP MV. - TAX-FREE SALG

§ 24 – Tildeling av varer til skip og luftfartøy, mv.

”§ 24 (varer – herunder proviant – til skip og luftfartøyer)

1. Tollvesenet kan bestemme hvorvidt og i hvilket omfang det kan:

- a) utføres ufortollete varer, herunder proviant, til bruk ombord eller for salg til passasjerer i fartøyer eller luftfartøyer som er bestemt til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen, eller til forskning og meteorologi i havområder utenfor tollområdet,*
- b) utføres ufortollete varer, herunder proviant, til bruk om bord i fartøyer som driver fiske og fangst i Sydhavet, Nordishavet, ved Island eller Grønland, eller i andre fjerne farvann,*
- c) utføres ufortollete varer, herunder proviant, til bruk i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster i havområder utenfor tollområdet*
- d) selges ufortollete varer fra « Tax-free shops » (skattefrie utsalg) til passasjerer som reiser til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen. Det samme gjelder salg til passasjerer som ankommer Norge med luftfartøy og som oppfyller vilkårene for toll- og avgiftsfrihet, jf. § 11 nr. 10.*

2. Tollvesenet kan bestemme at det i stedet for tildeling av ufortollet proviant kan utbetales kompensasjon for toll på fortollet proviant forbrukt ombord i fartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann.”

Regelverket i tib. § 24 omhandler forskjellige forhold vedrørende **tildeling av varer** til flytrafikken og havbasert virksomhet, herunder oljevirkosomhet utenfor norsk tollområde.

Tib. § 24 omhandler også tax-free butikker på flyplasser som selger toll- og avgiftsfrie varer til passasjerer som reiser til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen.

Videre omhandler tib. § 24 hjemmel for kompensasjonsordningen, som gir fiskefartøyer som driver fiske og fangst i fjerne havområder, adgang til kompensasjon for toll og avgifter etter faste satser.

Kjernepunktet i tildelingsbegrepet er at kjøperen av varen, hvor levering skjer på norsk tollområde, kun får tildelt et begrenset vareomfang og en begrenset varemengde som ikke er toll- og avgiftsbelagt i Norge. Selv om varene er kjøpt for å forbrukes utenfor norsk tollområde, er Tollvesenet her gitt hjemmel til å regulere vareomfang og mengder ut fra kontrollhensyn.

Tollvesenets tildelingssystem omfatter kun toll og særavgifter.

Merverdiavgiften ved utførsel har sitt eget deklarasjonssystem, og det materielle regelverk er ikke på alle områder harmonisert med tildelingsreglene for toll og særavgifter.

Tollvesenet forvalter oppkrevingen av merverdiavgift ved **innførsel** av varer til tollområdet, samt reglene for utbetaling av kompensasjon, jf. § 3 i kgl. res. av 19. desember 1969.

Skattevesenet forvalter merverdiavgiftsreglene som gjelder **utførsel** av varer fra tollområdet, jf. Merverdiavgiftshåndboken, som bl.a. kommenterer merverdiavgiftsbestemmelser som gjelder eksport og eksportlignende situasjoner.

1. Historikk.

Ved vedtakelsen av nye innledende bestemmelser i 1966, ble tib. § 24 gitt en ny utforming som erstattet dagjeldende tib. § 15, jf. Tollovkomiteens innstilling fra 1962, side 96 (komiteutkastet § 19), og St.prp. nr. 65 om nye innledende bestemmelser i tolltariffen (1965-66), side 6.

I 1981 ble det foretatt endringer i § 24, jf. St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1981-82), side 3-4. Bestemmelsen ble da omredigert redaksjonelt.

Videre ble det utformet en ny hjemmel for tildeling av varer til forskningsfartøyer og til skip som driver meteorologiske målinger i havområder utenfor tollområdet, og en ny hjemmel for tildeling av, og tollrefusjon for, varer til bruk i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster i havområder utenfor tollområdet (oljevirkksomheten).

Tib. § 24 ble videre endret i 1985, hvor også alle bestemmelsene i tib. §§ 19 – 24 ble omredigert redaksjonelt, jf. St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1985-86), side 7-10. Det ble da utformet en ny bestemmelse om kompensasjon i § 24 nr. 2, og refusjonsreglene i dagjeldende § 24 ble overført til § 20.

Teksten i hele paragrafen ble som følge av dette endret, og fikk sin nåværende ordlyd på alle punkter utenom § 24 nr. 1 bokstav d, som ble tilføyd i 1986, jf. St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1986-87), side 4-5.

I regi av nordisk tolladministrativt råd ble det 16. desember 1968 utarbeidet en overenskomst om tildeling av proviant til passasjerfartøyer, i det flg. kalt **nordisk provianteringsoverenskomst**, samt en avtale vedrørende tildeling av brennevin og tobakksvarer til besetningsmedlemmer på handelsfartøyer, i det flg. kalt **besetningsavtalen av 1968**.

I 1980 ble det videre inngått en nordisk overenskomst om beskatning av reisendetraffikken, hvor også salg fra tax-free butikker er regulert, jf. § 24 nr. 1 bokstav d.

Videre ble det 18. mars 2002 inngått en avtale mellom Norge og Sverige som omhandler ferger i regulær trafikk på de såkalte korte ruter mellom de to land, i det flg. kalt **kortruteavtalen Sverige- Norge**.

I tillegg til ”*forskrift om proviantering av toll- og avgiftsfrie varer for salg om bord på ferger i nordisk trafikk*” av 10. februar 2004, er det utformet ulike rundskriv fra Toll- og avgiftsdirektoratet, for å oppnå en enhetlig praksis for tildeling av varer på dette området.

I St. prp. 1 (2004-2005) ble det foreslått en endring av tib. § 24 nr. 1 bokstav d (nytt annet punktum) i den hensikt å etablere en adgang til **ankomstsalg** ved norske flyplasser. Det fremgår at formålet med endringen var å øke salget ved flyplasser i Norge på bekostning av utenlandske flyplasser, og således styrke de norske flyplassenes økonomi. Se uttalelsene i den nevnte proposisjon punkt 3.1.1. og 4.7. Forslaget ble vedtatt 25. november 2004.

2. Tib. § 24 nr. 1 bokstav a, b og c

Toll- og avgiftsdirektoratet har ikke gitt skriftlige retningslinjer for andre varer enn proviant til fartøyer og luftfartøyer. Det er imidlertid etter fast praksis blitt innrømmet tollfritak for såkalte ”fornødenheter”, som drivstoff, tauverk, mv. til fartøyer som er bestemt til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen.

Ordlyden i § 24 gir i utgangspunktet Tollvesenet vide fullmakter til å bestemme hvorvidt et fartøy, en innretning, mv. skal få tildelt varer i medhold av bestemmelsen. Det er likevel visse kriterier som må være oppfylt. For det første må oppgitt destinasjon være innenfor området for tildeling. Videre må varene som tildeles enten være til bruk om bord eller for salg til passasjerer.

Tildeling er normalt blitt gitt for **den enkelte tur**. For fartøyer som går i trafikk mellom norsk og utenlandsk havn, kan tildeling gis for så vel tur som retur.

I mars 2002 ble det utgitt et nytt rundskriv fra Toll- og avgiftsdirektoratet (**jnr. 2002/1064**) om **toll- og særavgiftsfri proviant** til den **havbaserte** virksomheten. Dette erstattet tidligere rundskriv på området, og hensikten var å forenkle samt harmonisere identiske eller sammenlignbare fartøysgrupper/innretninger og formål.

I rundskrivets punkt 4 og 5 er det gitt en oppregning av fartøysgrupper som ikke får tildeling av varer etter § 24, eller har særskilte tildelingsregler. Dersom særskilte regler ikke finnes for tildeling av varer (jf. gjennomgangen nedenfor under pkt. 2.2. flg.), skal således tildeling av varer foretas etter retningslinjene i dette rundskrivet.

For at fartøyer og innretninger med lik destinasjon skulle få størst mulig grad av lik tildeling etter nevnte rundskriv, fremgår det av punkt 6 at det skal foretas en inndeling i tre hovedgrupper:

- a. fartøyer som er bestemt til utenlandsk havn.
- b. fartøyer/innretninger som driver sammenhengende virksomhet utenfor tollområdet i et tidsrom på over 14 dager
- c. utenlandske fiskebåter som fisker i fjerne farvann.

Med denne inndelingen kan det på en enkel og oversiktlig måte foretas en hensiktsmessig plassering av de ulike aktuelle tildelingsobjektene i forhold til berettiget situasjon.

For oljevirksomheten har dette bl.a. medført at det ikke lenger er nødvendig å vurdere hvor vidt fartøyet er et spesialfartøy eller supplyfartøy. Alle fartøyskategorier som har oppdrag i oljevirksomheten kan nå få tildeling av toll og særavgiftsfrie varer, såfremt oppdraget har en varighet over 14 dager.

Det fremgår videre av rundskrivets punkt 7, 8 og 9 hvilket vareslag, varemengder og vareomfang som kan tildeles, og hvor visse angitte forhold bør hensyntas ved Tollvesenets skjønnsutøvelse.

Under rundskrivets **punkt 9** er det bl. a. angitt eksakte begrensninger i tildelingen til **besetningsmedlemmer**, hvor kvotene i den nordiske besetningsavtalen av 1968, er gjort generelle for alle typer fartøyer som tildeles varer etter rundskrivets retningslinjer. I denne forbindelse er av interesse å se noe nærmere på innholdet i besetningsavtalen av 1968.

Besetningsavtalens punkt 3 regulerer **vareomfang og mengde**:

”..a. Tobakkvarer og sigarettpapir:

40 gram tobakkvarer pr. mann pr. døgn etter reisens anslåtte varighet. Vekten av sigarer, sigarillos (herunder serutter) og sigaretter regnes til henholdsvis 5, 2,5 og 1 gram. Det kan utover dette provianteres med sigarettpapir i forholdet 1 stk. sigarettpapir til 1 gram proviantert finskåren tobakk (sigarettobakk).

b. Brennevin:

1/4 liter pr. mann pr. døgn etter reises anslåtte varighet.

Et fartøy, som provianterer i Danmark, Finland, Norge eller Sverige, og som bare skal anløpe i disse land eller østersjøhavner i Tyskland, Polen og Sovjetunionen, må dog bare provianteres med ¾ liter brenne vin pr. mann pr. uke. (Denne bestemmelse kommer også til anvendelse for fartøyer som provianterer i Norge, og som skal anløpe havner på Svalbard, Jan Mayen, Færøyene og Grønland.)

Et fartøy på 100 tonn brutto og derunder må- uansett reises varighet- høyst provianteres med 1,5 liter brenne vin pr. mann. Provisiantering med brennevin med et alkoholinnhold av mer enn 60 volumprosent, må bare skje med halvdelen av de ovennevnte kvanta.

De nevnte varer må utelukkende være bestemt til forbruk om bord, idet det dog kan tas hensyn til de respektive lands tollfritahetsbestemmelser om reiseproviant, som innføres av transportpersonalet. Fartøyer i fast rutetrafikk kan etter den lokale tollmyndighets bestemmelse provianteres for flere reiser på en gang.”

Tidligere beholdning om bord skal hensyntas, jf. besetningsavtalens **punkt 4**:

”Ved fastsettelsen av det kvantum varer, hvorved det i det konkrete tilfelle kan provianteres, blir det å ta hensyn til den allerede ombordværende beholdning, slik at denne fratrekkes i det kvantum varer som skal tildeles.”

For å unngå forskjellsbehandling mellom proviant levert fra utlandet via Norge og proviant levert fra Norge, er det i besetningsavtalens **punkt 5** bestemt flg.:

”Proviant som blir tilsendt fra utlandet, vil også bare kunne innlastes i overensstemmelse med disse bestemmelser.”

Når det gjelder **luftfartøyer**, har Toll- og avgiftsdirektoratet med hjemmel i tib. § 24, utferdiget tildelingsregler i forskrift om toll- og avgiftsfri tildeling av proviant mv. til luftfartøyer i utenriks trafikk av **24. januar 1986 nr. 333**, jf. nedenfor.

Finansdepartementet har videre med hjemmel i tib. § 24, utferdiget forskrift om proviantering av toll- og avgiftsfrie varer for salg om bord i **ferger i nordisk trafikk av 10. februar 2004 nr. 394**, jf. kommentarene nedenfor under punkt 2.2.

I § 24 nr. 1 er det brukt flere forskjellige begreper. Nedenfor under punkt 2.1. gjennomgås enkelte sentrale begreper, og deretter gjennomgås tildelingsreglene kasuistisk for de forskjellige fartøystyper/fartsområder, mv., under punktene 2.2. flg.

2.1. Noen sentrale begreper, mv.

Bruk om bord eller salg til passasjerer.

Tib § 24 er en virksomhetsregel, dvs. varene må være bestemt til bruk om bord eller for salg til passasjerer. Bestemmelsen innebærer ingen rettighet for enkeltpersoner i virksomheter som nyter godt av tollfritaket, og den enkelte ansatte om bord kan således ikke påberope seg fritak med hjemmel i tib § 24. Tildelingen skal skje som et ledd i **fartøyets drift**, eller til forpleining eller salg til ombordværende passasjerer.

Begrepene proviant og vare.

Bestemmelsen gjelder tildeling av **varer**, som er definert i toll. § 1 nr. 2 til ” *Vare- enhver ting som behandles som vare etter tolltariffen.* ”

Når det gjelder begrepet **proviant**, så omfatter dette generelt i denne sammenheng kun mat- og drikkevarer av alle slag, herunder alkoholholdige drikkevarer, sjokolade- og sukkervarer, tobakksvarer og sigarettpapir. Dette samsvarer i hovedsak med definisjonen i § 2 bokstav d i kompensasjonsforskriften, jf. kommentarene nedenfor under punkt 4.

Proviantbegrepet har imidlertid et annet innhold i den nye forskrift av 10. februar 2004 om tildeling av varer til ferger i nordisk trafikk, hvor det i definisjonen i § 2 nr. 1, er angitt at også parfyme, kosmetikk og toalettartikler, skal regnes som proviant. Innholdet i proviantbegrepet må derfor undersøkes i forhold til hvert enkelt regelverk som skal anvendes, jf. nedenfor.

Fartøy og luftfartøy.

I toll. § 1 nr. 9 er begrepet fartøy definert til ” *Fartøy- ethvert transportmiddel som kan brukes til transport til vanns.* ”

I toll. § 1 nr. 10 er videre begrepet luftfartøy definert til ” *Luftfartøy- ethvert transportmiddel som kan brukes til transport i luften.* ”

Utlandet.

Begrepet utlandet i denne sammenheng omfatter både de enkelte lands geografiske landområder og sjøterritoriet. Fartøyer med destinasjon Svalbard og Jan Mayen, herunder sjøterritoriet rundt disse landområder, vil være likestilt med trafikk til utlandet.

Vilkåret om at fartøyet skal være ”bestemt til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen,” vil eksempelvis også være oppfylt, dersom det er helt spesielle omstendigheter som gjør at fartøyet ikke fysisk kan legges til kai, for eksempel store cruiseskip eller fartøyer som av sikkerhetsmessige grunner må oppankre i rom sjø.

Sammenhengende opphold utenfor tollområdet (14 - dagers-regelen).

Fartøy som ikke er bestemt til utenlandsk havn, Svalbard eller Jan Mayen, kan være berettiget til tollfritak, dersom oppdraget medfører et sammenhengende opphold utenfor tollområdet på minst 14 dager. Innholdet i begrepet sammenhengende opphold, er kommentert i ovennevnte rundskriv av mars 2002, punkt 6 bokstav b, hvor det også gis eksempler på hvilke aktuelle aktører som kan få tildeling etter dette alternativ.

Ufortollede varer.

Det er bare ufortollede varer Tollvesenet tildeler etter § 24. Norske eller tidligere fortollede varer følger ikke Tollvesenets tildelingsregler. Slike varer er også i stor utstrekning unntatt fra deklarasjonsplikten ved utførsel, jf. tollforskriften 5.10.3.1.

Søknad om tollrefusjon for fortollede varer må eventuelt vurderes etter tib. § 20 nr. 1 bokstav c og nr. 2, som er direkte knyttet opp mot de vareslag og mengder som kan tildeles etter § 24, jf. § 20 nr. 3, og kommentarene ovenfor til denne bestemmelse.

2.2. Passasjerfartøyer i rutetrafikk mellom havner i Norden

Den **nordiske provianteringsoverenskomst** har som formål å forenkle tollkontrollen mellom de nordiske land, samt på en effektiv måte å kunne kontrollere salg og forbruk av ubeskattede varer på passasjerfartøyer i internordisk trafikk.

Overenskomsten omhandler hvilke varer og mengder som kan tildeles fartøyer til forbruk (servering) og salg til passasjerer om bord. Hva som kan tildeles, er avhengig av om fartøyet går i såkalt kort rute, eller ruter i andre områder.

Når det gjelder varemengder som kan tildeles, uttaler den nordiske provianteringsoverenskomst **art. 4**, flg.:

”For salg til passasjerer kan fartøyer tillates å proviantere med et etter tollvesenets skjønn passende lager av ubeskattede varer. Mengden av de enkelte vareslag avpasses etter fartøyets størrelse, trafikkområde og forseglingsmuligheter. Videre tas hensyn til om fartøyet går i kort eller annen rute.”

I overenskomsten **art. 5** er det gitt flg. regler om salgskontroll:

”Salg til passasjerer av brennevin og vin i flasker samt tobakkvarer og sigarettpapir skal skje fra kiosk eller liknende utsalgssted, og ikke i forbindelse med servering. Salg til de som er ansatt om bord må ikke finne sted.

Salgskvantitetene bør av selgeren begrenses slik at passasjerene ikke i noen av de land ruten omfatter kan innføre mer enn de i tollfrihetsreglene fastsatte kvanta.”

Norge og Sverige har i tillegg inngått en avtale om bl.a. begrensning av provianttildeling for fartøyer i korte ruter mellom norske og svenske havner, den såkalte **kortruteavtalen Sverige-Norge**, som viser til den nordiske provianteringsoverenskomst hva angår vareslag, vareomfang og varemengder som kan tildeles.

Finansdepartementet utferdiget ny forskrift om proviantering på dette området 10. februar 2004 nr. 394, hvor begge de ovennevnte overenskomster er inkorporert i norsk rett, jf. rundskriv til Tollvesenet av 17. februar 2004 (jnr.2001/3353).

Forskriften § 1 angir anvendelsesområdet til **passasjerfartøyer i regelmessig rutetrafikk** mellom havner i Norden.

I forskriften § 2 er det gitt definisjoner av bl.a. proviant og hva som regnes som **kort rute**. Sistnevnte definisjon var tidligere inntatt i reisegodsforskriften § 9, som nå er opphevet. I denne forskrifts forstand er også parfyme, kosmetikk og toalettartikler tatt med i proviantbegrepet.

Vareomfanget som kan tildeles er i forskriften § 3 avhengig av om det er korte eller lange ruter, i samsvar med det som fremgår av ovennevnte overenskomster.

Skjønnsutøvelsen i forhold til varemengder i forskriften § 4, er i samsvar med art. 4 i den nordiske provianteringsoverenskomst, som er referert ovenfor.

Reglene om salgskontroll er inntatt i forskriften § 5, jf. art. 5 i den nordiske provianteringsoverenskomst, som er referert ovenfor..

I forskriften § 6 er det inntatt regnskapsbestemmelser og en dispensasjonsbestemmelse for de korte ruter.

I art. 3 i kortruteavtalen Sverige – Norge, uttales flg. om sistnevnte forhold:

”Forbudet i artikkel 3 a) i den nordiske provianteringsoverenskomsten om proviantering med andre ubeskattede varer enn tobakkvarer og sjokolade- og sukkervarer for salg om bord skal fortsatt gjelde for fartøy som trafikkerer korte ruter mellom Norge og Sverige. Kompetent

myndighet i Norge og Sverige kan på vilkår som nevnt i artikkel 4 gi dispensasjon fra forbudet til fartøysrute mellom norsk havn fra og med Risør i vest til og med Sandefjord i øst og svensk havn fra og med Strømstad i nord til og med Lysekil i sør.”

Norske myndigheter kan i medhold av forskriften § 6, gi dispensasjon slik at rederiet får adgang til tildeling av varer basert på vareomfanget til lange ruter. Fartøysruten må i så fall gå i helårstrafikk etter en fast, regelmessig rutetabell, som har kapasitet til å transportere gods og kjøretøy i betydelig omfang og hvor det er lagt til rette for en tilfredsstillende tollkontroll.

2.3. Norske marinefartøyer

Provisantering av norske marinefartøyer (herunder kystvaktfartøyer), er regulert i forskrift av **18. desember 1970 nr. 20** om tildeling til og bruk av ufortollet proviant ombord i norske marinefartøyer. Vareomfanget i forskriften omfatter også nytelsesmidler, toalettartikler og andre varer til besetningens personlige bruk om bord, og det er for øvrig detaljerte regler hva angår hvilke varemengder som kan tildeles.

I forskriften punkt 4 fremgår bl.a. at tildeling skal foretas under forutsetning av at det ikke blir foretatt supplerings av beholdningen i utlandet uten i helt ekstraordinære tilfeller, og bare når det på forhånd i hvert enkelt tilfelle er innhentet samtykke fra Toll- og avgiftsdirektoratet.

Denne begrensningen ble ansett som et problem i de tilfeller marinefartøyene skulle på tokt av lengre varighet. Direktoratet har imidlertid uttalt at det ikke ligger noen begrensning i forskriften i hvor langt tidsrom det kan søkes tildelt proviant for, med andre ord kunne fartøyene søke om tildeling for hele toktets varighet.

Fra uttalelsen refereres flg.:

”Direktoratet finner det nødvendig å si noe om forskjellen mellom supplerings og etterforsyning. Hvor man før toktets varighet har søkt og fått godkjent proviantering for hele toktets varighet, vil det som etterforsynes ikke anses for å være et supplement så lenge man holder seg innenfor den allerede tildelte kvote. Et supplement innebærer at man tar om bord varer/proviant utover det som ble innvilget før toktets begynnelse.”

2.4. Fremmede staters marinefartøyer og statsskip

Disse er etter folkeretten å betrakte som fremmed territorium, noe som har betydning for tollvesenets adgang til å gjennomføre kontroll om bord samt sette vilkår for bruk av ufortollede varer.

For **NATO- styrkene** er det inngått en egen avtale av 19. juni 1951 (den såkalte statusavtalen), jf. også tilleggsavtale av 21. desember 1995. Det vises i denne forbindelse særlig til statusavtalens art. XI, hvor det kan etterforsynes med rimelige mengder av bl.a. proviant, som skal brukes av styrken.

Med bakgrunn i bl.a. de nevnte avtaler, er forvaltningspraksis at det ved tildeling av varer til utenlandske marinefartøyer ikke settes begrensninger i vareomfang og varemengder.

Det vises for øvrig på dette punkt til eget kommentarhefte med kommentarer til tib. § 12 og mval. § 70, hvor angjeldende avtale er behandlet under punkt 4.9.

2.5. Værskip

Norge har tiltrådt en multilateral ”avtale for felles finansiering av værstasjoner i det nordlige Atlanterhav ”av 15. november 1974. Avtalen trådte i kraft for Norges vedkommende den 1. desember 1976. Norge har i tillegg inngått en bilateral avtale med Sverige om bidrag til drift av et værskip i angjeldende område av 14. desember 1977.

I sistnevnte avtale forplikter Norge seg til ikke å beregne toll, skatt eller avgift på varer eller utrustning som nyttes til driften av værskipene, herunder også proviant. Det er med bakgrunn i nevnte avtaler, innvilget fritak for toll og avgifter for varer eller utstyr som brukes til driften av slike værskip, herunder alkohol og tobakk.

2.6. Fartøyer til personlig bruk (lystfartøyer).

Adgangen til tollfri tildeling gjelder næringsvirksomhet eller fartøyer i offentlig tjeneste. Lystfartøyer får således ikke tildelt varer til bruk om bord med hjemmel i tib. § 24.

Dette fremgår for øvrig også av § 2 i forskrift av **15. april 1985 nr. 847**. Varer medbrakt om bord i lystfartøy ved ankomst norsk tollområde, regnes som en reisendesituasjon, hvor reisegodsforskriften regulerer hvilke varer og varemengder som kan medbringes. Avgjørende for vurderingen av om fartøyet skal anses som et lystfartøy vil være den aktuelle bruken og ikke fartøyets beskaffenhet.

2.7. Fiske- og fangstfartøy i nære farvann

Fiske- og fangstfartøy i nære farvann, det vil si innenfor 250 nautiske mil, får ikke tildelt varer etter regelverket i tib. § 24. Dette gjelder både norske og utenlandske fartøyer.

2.8. Fiske- og fangstfartøy i fjerne farvann

Bestemmelsen i tib. § 24 nr. 1 bokstav b, omfatter i dag kun **utenlandske** fiske- og fangstfartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann, da **norske** fiske- og fangstfartøyer i de samme farvann, omfattes av kompensasjonsordningen hjemlet i tib § 24 nr. 2, jf. kommentarene nedenfor under punkt 4.

Norske fiskefartøyer som driver virksomhet i disse farvann, må således fortolle varene (etter særskilte regler), og deretter søke kompensasjon.

Hva som menes med **fjerne farvann** og **proviant**, fremgår av kompensasjonsforskriften § 2. **Vareomfanget** ved tildeling etter § 24 nr. 1 bokstav b, og under kompensasjonsordningen med hjemmel i § 24 nr. 2, er således samordnet slik at det gis kompensasjon for matvarer, sjokolade og sukkervarer, øl, mineralvann og tobakksvarer.

2.9. Utenlandske fabrikkskip

For utenlandske fabrikkskip under midlertidig opphold i tollområdet, er det tidligere gitt særskilt fritak for toll og avgifter, selv om de oppholder seg en lengre periode innenfor tollområdet.

Det vises på dette punkt til eget kommentarhefte med kommentarer til tib. § 12 og mval. § 70, punktene 2.36. og 3.36.

2.10. Cruiseskip i innenriks fart som benytter norsk snuhavn.

Når det gjelder denne fartøysgruppen, vises det til kommentarne i ovennevnte rundskriv av mars 2002, punkt 5, og til eget kommentarhefte med kommentarer til tib. § 12 og mval. § 70, punktene 2.28. og 3.28.

2.11. Luftfartøy

Toll- og avgiftsdirektoratet har med hjemmel i tib. § 24 utferdiget forskrift om toll- og avgiftsfri tildeling av proviant mv. til luftfartøyer i utenriks trafikk av **24. januar 1986 nr. 333**. Forskriften regulerer tildeling av varer til bruk om bord og for salg til passasjerer. Forskriften er uttømmende hva angår den tollfrie tildeling av proviant til bruk og salg om bord i luftfartøyer.

Når det gjelder vareomfang fremgår det av den nevnte forskrift at tildeling for salg om bord, er avhengig av luftfartøyets destinasjon. Dersom det på avgangsstedet er opprettet tax-free butikk, og luftfartøyet er bestemt til Danmark, Finland eller Sverige, tillates kun parfyme og sjokolade og sukkervarer for salg om bord. Luftfartøy bestemt til Svalbard eller Jan Mayen får tilsvarende tildeling, uavhengig av om det er opprettet "tax-free shop" på avgangsflyplassen eller ikke. Det vises ellers til særvilkår for Svalbard og Jan Mayen.

For andre destinasjoner, tillates etter forskriften § 3 nr. 1, brennevin, vin, tobakksvarer samt "artikler for personlig bruk og som man normalt bærer på seg" til bruk og salg om bord. Slips, skjerf, penner og lignende, er eksempler på hva man mener med artikler for personlig bruk.

Toll- og avgiftsdirektoratet har uttalt følgende med hensyn til **hvilke varer** som vil kunne omfattes av nevnte ordlyd:

"Ordlyden i § 3 nr. 1 har to begrensninger: Det skal være artikler til personlig bruk. Følgelig utelukkes blant annet artikler til bruk i næringsvirksomhet. Videre skal den toll- og avgiftsfrie tildeling begrense seg til artikler som man normalt bærer på seg. Det vil derfor være en vurdering av disse forhold tolldistriktssjefen må ta standpunkt til ved varetildelingen. Etter direktoratets syn kan så vel t-skjorter, badedrakter, strømper, midjevesker o.l. anses som artikler for personlig bruk og som man normalt bærer på seg."

Når det gjelder oppbevaring fremgår det av forskriften § 4 at tildelte varer kan forsegles om bord. I praksis blir såkalt "høyt beskattede varer" normalt oppbevart i forseglede skap inntil luftfartøyet har forlatt siste landingsplass i Norge.

Enkelte flyselskap har imidlertid innført en ordning hvor de gir den reisende anledning til å forhåndsbestille visse varer som normalt selges om bord, såkalt **prepack**. De varer som bestilles før avreise, leveres ut til den reisende om bord i luftfartøyet. Fra flyselskapene er anført hovedsakelig plasshensyn som årsak til at de ønsker å benytte en slik ordning. I tillegg får den reisende et større varespekter å velge i. Ordningen har vært praktisert i en årrekke.

For å få en enhetlig praktisering på området, har Toll- og avgiftsdirektoratet gitt følgende retningslinjer i brev til tolldistriktssjefene av juni 1997, hvor oppbevaringen av tax-free varer i flysetet, må gjøres på følgende vilkår:

"Varene skal pakkes i plastposer, som sveises igjen. Disse posene skal ved uttak fra tollageret legges i plomber emballasje. Plomberingen skal være nummerert, og skal føres opp på fartøyets proviantdeklarasjon.

Fartøysfører eller annen bemyndiget attesterer for at varene er mottatt om bord.

Etter at alt personell som ikke skal følge med fartøyet til utlandet har forlatt flyet, kan varene utleveres til passasjerene. Emballasjen med avgiftsfrie varer tillates ikke åpnet før fartøyet har forlatt tollområdet.

Eventuell retur skal anmerkes på proviantdeklarasjonen og tilbakeføres tollageret.

Tolldistriktssjefen skal løpende motta eventuelle svinn/mankorapporter for ordningen. Straks det er avdekket svinn/manko, skal rapport om forholdet avgis.

Flyselskapet må rette seg etter de kontrolltiltak tolldistriktssjefen finner nødvendig for å oppnå betryggende kontroll med at varene blir utført, og sikre at de ikke tas i bruk før utreise fra Norge, jf tollovforskriftens 5.11. Det fremgår for øvrig av tollovforskriftens pkt 4.11.2 at fører av transportmiddel plikter å etterkomme Tollvesenets anvisning med hensyn til varens anbringelse i transportmidlet og deres sikring, avlåsning, plombering mv.

Tillatelse skal kun gis dersom varene av plassmessige årsaker ikke kan lagres i forseglbare skap o.l. om bord før avgang.”

2.12. Varer til utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster

Finansdepartementet uttalte følgende om dette (någjeldende § 24 nr. 1 bokstav c) i St. prp. nr. 1 om tollavgifter (1981-82), side 4:

”Oljeselskaper og tekniske underleverandører engasjert i petroleumsvirksomheten til havs er betydelige brukere av varer og tjenester. Rettighetshavere og andre næringsdrivende er gjennom avgjørelser fra Finansdepartementet innrømmet tollfritak for varer som forbrukes i forbindelse med utnytting og utforskning av undersjøiske naturforekomster utenfor den norske territorialgrense. Hjemmel herfor har man funnet i Tolltariffens innledende bestemmelser § 12 som er en såkalt ”sekkebestemmelse”. Det er her behov for positive bestemmelser med det omfang den omtalte virksomhet etter hvert har fått. På merverdiavgiftsområdet er for lengst innført klare bestemmelser her.”

Tildeling av varer til dette området foretas etter ovennevnte rundskriv av mars 2002, se punkt 6 bokstav b, som fastslår at alle fartøyskategorier som har oppdrag i oljevirkosomheten, vil kunne få tildeling av proviant såfremt oppdraget har en varighet over 14 dager.

Tildeling til flyttbare plattformer og andre flyttbare innretninger i oljevirkosomheten, må likestilles med tildelingsreglene for proviant til fartøyer (tib. § 24 nr. 1 bokstav a).

Tildeling til oljevirkosomheten generelt, foretas med hjemmel i tib. § 24 nr. 1 bokstav c.

3. Tib. § 24 nr. 1 bokstav d – tax – free shops

Finansdepartementet uttalte flg. om denne bestemmelse i St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1986-87) side 4 - 5:

”Departementet viser til at det i gjeldende bestemmelser ikke finnes en klar hjemmel for tollvesenet til å kunne bestemme hvorvidt og i hvilket omfang ufortollede varer kan selges fra ”taxfree-shops” (skattefrie utsalg) til passasjerer som reiser til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen.

Tax-free butikkene er i dag opprettet i medhold av tollovens hjemmel for etablering av transittlagre. Den spesielle virksomheten som butikkene utøver i forhold til vanlige transittlagre, er imidlertid ikke fullt ut ivaretatt i tollovforskriftene. Toll- og avgiftsdirektoratet vil etter Stortingets behandling av dette forslaget foreta en parallell oppdatering av tollovforskriftene.

Vareomfanget og mengder, som kan selges toll- og avgiftsfritt fra tax-free butikk, er til i dag avgjort analogt med hjemlene i tolltariffens innledende bestemmelser § 24. Vareomfanget, som kan selges, vil til enhver tid bli vurdert ut fra en totalvurdering, hvor provenymessige

virksomheter, hensynet til innenlandsk omsetning av tilsvarende varer og avtalemessige forpliktelser overfor andre land vil være avgjørende.

Som kjent er det inngått avtaler mellom landene i Norden om retningslinjer for skattefritt salg fra tax-free-butikkene og i fly- og fergetrafikken. Spesielt vises til avtalen, for å lette passasjerkontrollen mellom de nordiske land, om at reisende mellom disse land ikke skal kunne kjøpe avgiftsfrie varer fra "Tax-free shops" ut over de kvanta som er tillatt innført toll- og avgiftsfritt i bestemmelseslandet.

Ikke sjelden ønsker reisende i "Tax-free shops" å gjøre innkjøp som overskrider nevnte kvanta, og spørsmålet om tollvesenets rett til å nekte dette er blitt reist.

Departementet anser det for å være av største viktighet at kontrollen av reisende kan gjøres så enkel som mulig. Avtalen mellom de nordiske land om begrenset salg fra "Tax-free shops" er et element som bidrar til dette."

I forbindelse med endringen av tolloven i 1994, ble hele tollagerordningen gjennomgått og reglene i tollovforskriften ble omarbeidet. Tollagrene ble da inndelt i fire lagertyper (A – D), hvor tollager C omfatter de såkalte "tax-free shops", jf. tollovforskriften kapittel 7.5. Tidligere transittlager og frilager ble opphevet. Det vises også til Toll- og avgiftsdirektoratets rundskriv til Tollvesenet av 1. november 1994 (94.22.02).

Tollagerordningene er forøvrig omtalt i eget kommentarhefte utgitt av Toll- og avgiftsdirektoratet.

Fram til 1995 ble tillatelse til opprettelse av "Tax-free shops" gitt av Finansdepartementet. Ved departementets brev av 19. juni 1995 og 29. februar 1996, ble direktoratet delegert myndighet til å fornye og innvilge tillatelser til lagring og salg av tax-free- varer ved lufthavnene, etter den samme praksis som Finansdepartementet hadde fulgt tidligere.

Dette innebærer at tillatelser bare skal gis hvor salget skal skje fra lufthavn med internasjonal status, slik dette er definert av luftfartsmyndighetene.

Videre forutsettes det at den internasjonale lufttrafikken i vedkommende lufthavn er regulert, og at trafikkvolumet er over et visst minimum.

Tillatelsen skal videre være betinget av at de krav om kontroll, regnskapsførsel og betryggende oppbevaring som tollvesenet stiller, blir oppfylt.

Varesortimentet skal spesifikt fremgå av tillatelsen, og skal gjelde med den begrensning som er nedfelt i tidligere forvaltningspraksis.

Finansdepartementet har bestemt at bevillinger til opprettelse av tax-free shops på de ulike lufthavnene, skal gjelde inntil videre, eventuelt inntil vilkårene for bevillingen blir endret av tollmyndighetene.

I samsvar med Finansdepartementets tidligere praksis, er vareomfanget begrenset til **øl, vin, brennevin, sjokolade- og sukkervarer, parfyme, kosmetikk og toalettpreparater** som hører under tolltariffens kapittel 33 og 34.01, **sigaretter og andre tobakksvarer**.

I brev av 18. februar 2003 har Finansdepartementet i samråd med Sosialdepartementet besluttet at såkalt **rusbrus** og **cider**, skal sidestilles med andre alkoholholdige drikkevarer, og således tillates solgt i tax-free butikkene.

Det fremgår formelt av tillatelsene at den aktør som har fått tillatelse til opprettelse og drift av "tax-free shop," ikke må selge større kvanta toll- og avgiftsfrie varer til passasjerer med reisemål innen Norden enn det den reisende kan bringe med toll- og avgiftsfritt inn i destinasjonslandet. Reisende med destinasjon Svalbard og Jan Mayen, kan ikke kjøpe toll- og avgiftsfrie varer i tax-free butikkene.

I Finansdepartementet forskrift (nr. 24) vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. av 23. februar 1970 § 4, innrømmes tilsvarende fritak for **merverdiavgift** ved salg av varer fra tax-free shops til bruk i utlandet mv.

Som nevnt ovenfor ble det i Stortingsvedtak den 25. november 2004 tilføyd et nytt annet punktum i **§ 24 nr. 1 bokstav d** for å etablere hjemmel for såkalt **ankomstsalg** på norske flyplasser. Det ble videre i 2005 vedtatt endringer i reisegodsforskriften § 1 som gir de reisende som ankommer fra **utlandet**, adgang til å kjøpe såkalte "taxfree-varer" på norske flyplasser dersom de for øvrig oppfyller vilkårene i reisegodsforskriften. Personer som ankommer fra havområdene utenfor tollområdet, eller fra Svalbard og Jan Mayen, omfattes således ikke av ordningen med tax-free salg ved ankomst. Ordningen med ankomstsalg ble satt i kraft 1. juli 2005, og det vises i denne forbindelse til rundskriv til Tollvesenet av 20. juni 2005 (saksnr. 2003/3134 og 2005/01251).

Det ble i denne sammenheng også gjort endringer i reisegodsforskriften og tollforskriften 7.5.1. og 7.5.2.

4. Tib. § 24 nr. 2 – kompensasjonsordningen

Ordningen med utbetaling av kompensasjon for toll, merverdiavgift og særavgifter for proviant forbrukt ombord i fiske- og fangstfartøyer i "fjerne farvann", er nærmere regulert i kompensasjonsforskriften av **30. september 1980 nr. 6**, som er hjemlet i mval. § 22 andre ledd og tib. § 24 nr. 2.

(Bestemmelsen i § 24 nr. 2, ble utformet formelt og inntatt i tolltariffens innledende bestemmelser i 1985, se. St.prp. nr. 1 om tollavgifter (1985-86), side 9-10.)

Kompensasjonsordningen trådte ikraft 15. januar 1981, da den toll- og avgiftsfrie tildelingen til norske fiske- og fangstfartøy ble erstattet med en refusjonsordning, hvor utgifter til proviant kompenseres med et kronebeløp pr. mann pr. døgn fartøyet har drevet fiske og fangst i såkalte "fjerne farvann". Beløpet skal omfatte toll, særavgift og merverdiavgift.

Bakgrunnen for at ordningen ble innført fremgår av Ot.prp. nr. 65 (78-79), samt en forutgående rapport fra en arbeidsgruppe avgitt 7. mars 1978. I nevnte proposisjon ble det som hovedbegrunnelse for innføring av kompensasjonsordningen anført kontrollproblemer, bl.a. problemene med å kontrollere om tildelte varer i forhold til den tidligere fritaksordning ble forbrukt i fjerne farvann.

Nærmere om vilkårene for utbetaling av kompensasjon:

Forutsetningen for innføring av ordningen, var at den kun skulle gjelde næringsdrivende som driver fiske og fangst i fjerne farvann og som blir registrert i norsk merverdiavgiftsmanntall (norske fartøyer), jf. ovennevnte Ot. prp. nr. 65 (78-79).

Utenlandske fiskefartøyer får her tildelt toll- og avgiftsfri proviant på de vanlige betingelser, og etter regler hjemlet i tib. § 24 nr. 1 a og b.

Vareomfanget

Begrepet "proviant" er begrenset til matvarer, sjokolade og sukkervarer, øl, mineralvann og tobakksvarer, jf. forskriften § 2 d. Provianten som skal kompenseres må i sin helhet være fortollet og avgiftsberegnet etter gjeldende satser, før kompensasjon kan innvilges.

Det er derfor en uttrykkelig betingelse for kompensasjon at for eksempel ufortollet proviant som er tatt ombord i utlandet eller i internasjonalt farvann, og som er forbrukt i angjeldende område, først må fortolles, jf. forskriften § 3.

Provianten må være forbrukt i sin helhet i de såkalte fjerne farvann", jf. forskriften § 1. Proviant som er forbrukt i havområder mellom 250 nautiske mil og norsk grunnlinje, er ikke berettiget til kompensasjon, med unntak av gangtid til og fra de farvann som etter definisjonen i forskriften § 2 a regnes som "**fjerne farvann**".

Søknad

Kompensasjonen innvilges kun etter særskilt søknad, og gis med en bestemt kronesats pr. mann, pr. døgn, på den enkelte tur, inkl. gangtid til og fra de nevnte havområder med til sammen 3 døgn, jf. forskriften § 1.

Søknad om kompensasjon skal skrives på fastsatt blankett, og med de underskrifter som kreves i § 4 i forskriften.

Føring av dekkdagbok

Iflg. forskriften § 5 er det et uttrykkelig vilkår for kompensasjon at det føres "*dekkdagbok*" for fartøyet. (Føring av dekkdagbok på fartøyer er her nøye regulert i egne forskrifter.)

Iflg. forskriften § 6 kan Tollvesenet forlange framlagt dekkdagbok og eventuelt andre dokumenter som måtte ansees nødvendig for å kunne beregne kompensasjonsbeløpet. Dekkdagboken samt øvrige relevante dokumenter og bilag i søkerens regnskap, kan således være aktuelt å kontrollere under saksbehandlingen av den enkelte sak.

Ut- og innklarering

Det framgår av ovennevnte Ot. prp. nr. 65 (1978-79), side 3, at det "vil være et vilkår for å komme inn under ordningen at fartøyene ut- og innklareres gjennom tollvesenet, og at søknad om tilbakebetaling kan legitimeres ved kontroll av fartøyenes dekkdagbøker".

Til tross for ordlyden i proposisjonen har Finansdepartementet ved utformingen av forskriftsteksten ikke fastsatt noen generell meldeplikt for de angjeldende fartøyer ved avgang og ankomst norsk tollområde. Føring av dekkdagbok er derimot satt opp som et uttrykkelig vilkår for å få kompensasjon, jf. forskriften § 5.

Norske fiskefartøyer som kun har oppholdt seg på fiskefeltet før de ankommer norsk tollområde, har imidlertid ingen generell meldeplikt etter tollovgivningen.

Derimot har fartøyene meldeplikt dersom de har tatt ombord ufortollete varer herunder proviant, eller kommer fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen, jf. toll. § 22 og tollovforskriften punkt 1.2.1. gitt med hjemmel i toll. § 2 nr. 2.

I tilfeller hvor meldeplikten ikke er overholdt, kan dette være et av flere momenter i bevisvurderingen av hvorvidt kompensasjon skal innrømmes (for eksempel ved manglende/

mangelfull føring av dekkdagbok), og avslag begrunnet kun med brudd på meldingsreglene etter tollovgivningen, bør ikke foretas.

Det påligger fartøysføreren generelt å dokumentere at vilkårene er oppfylt, samt gi de opplysninger som Tollvesenet finner nødvendig for å kunne innvilge søknaden, jf. forskriften § 6.

Avslag på søknad/tilbakebetaling av utbetalt beløp

Dersom Tollvesenet finner at søkeren ikke oppfyller ovennevnte vilkår, vil kompensasjon ikke bli innvilget.

Dersom kompensasjon er utbetalt på grunnlag av uriktige eller ufullstendige opplysninger, som ville ha medført avslag på søknaden dersom riktig faktum hadde vært opplyst tidligere, **skal** hele det utbetalte beløp tilbakebetales, jf. forskriften § 7.

I de tilfelle hvor søkeren har unnlatt å opplyse om at ufortollet proviant er tatt ombord, jf. forskriften § 3, kan lokalforvaltningen istedenfor å fremme et krav om tilbakebetaling av kompensasjonsbeløpet, tillate at det foretas en fortolling på vanlig måte av provianten som er tatt ombord. Dette alternativ skal kun velges dersom det foreligger formildende omstendigheter i saken.

Her kan det imidlertid ikke brukes tillegg etter toll. § 69, dersom eventuell ufortollet restproviant ikke er påvist innført til norsk tollområde.

Andre forhold

Det er gitt generell dispensasjon til å forsyne angjeldende fiskefartøyer med varer fra tollager. I disse tilfellene må det foretas tollekspedisjon ut fra tollageret på vanlig måte på en tolldeklarasjon. Det vises her til de bestemmelser som er inntatt i rundskriv til Tollvesenet av 22. desember 1980 (81.02.07) pkt. II og III om disse forhold.

Etter vedtak av landbruksmyndighetene, er det f.o.m. året 1995 gitt tillatelse til å bruke tollsatsen fra 1994 på tidligere lisensierte landbruksvarer, jf. siste rundskriv til Tollvesenet av 19. desember 2003 (jnr. 2002/0040-2), som også opphever tidligere rundskriv på området. Nevnte rundskriv beskriver også dagens deklareringsordning i TVINN på dette området.

Ved fortolling av ufortollet proviant som er tatt ombord utenfor norsk tollområde og forbrukt i angjeldende område, kan også tollsatsene for 1994 brukes.

Dersom imidlertid fartøyet bringer den nevnte provianten eller restproviant tatt ombord i Norge tilbake til norsk tollområde, skal disse varer fortolles etter de ordinære tollsatser i tolltariffen.