

- Innflutningsverð bifreiða
- Kaupumboðslaun

Úrskurður nr. 12/1997

Í máli þessu, sem varðar innflutning þriggja bifreiða, töldu tollyfirvöld að reikningsverð væri of lágt á framlögðum reikningum þannig að þar kæmi ekki fram heildarverð bifreiðanna. Kærandi lagði fram viðbótarreikninga, sem hann taldi fela í sér kaupumboðslaun í skilningi 1. tl. a. liðar 1. mgr. 9. gr. tollalaga. Ríkistollanefnd hafnaði því að viðbótarreikningarnir fælu í sér kaupumboðslaun og reikningana ætti að leggja til grundvallar tollverði bifreiðanna þriggja, þannig að þeir bættust við þegar framlagða reikninga að tiltölu.

Lög nr. 55/1987, 8. gr., 8. gr. 1. mgr., 9. gr. 1. mgr. a-liður 1. tölul., 16. gr. 2. mgr., 24. gr. 2. mgr., 100. gr., 101. gr. Reglugerð nr. 374/1995, IV. kafli, V. kafli, 2. gr., 10. gr., 11. gr., 12. gr., 13. gr., 14. gr., 20. gr., 21. gr.

Með bréfi, dags. 16. september 1997, er barst nefndinni þann 17. s.m., kærir X ehf. úrskurð tollstjóra nr. 8/1997. Í hinum kærða úrskurði ákvarðar tollstjóri tollverð á grundvelli 21. gr. reglugerðar nr. 374/1995 af þremur bifreiðum sem fyrirtækið flutti inn frá Kanada. Kærandi krefst þess að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi og innflutningsverð sem fram koma á innflutningsskýrslum verði látin gilda.

Bifreiðarnar komu á eftirtöldum sendingarnúmerum:

S GRS 30 10 6 CA HAL A003

S GRS 30 10 6 CA HAL A004

S GRS 30 10 6 CA HAL A005

Í aðflutningsskýrslum sem lagðar voru inn 11.–13. nóvember 1996 var verð bifreiðanna FOB tilgreint sem CAD 16.610 fyrir bifreið á farmbréfi nr. A003 og CAD 18.080 fyrir bifreiðar á farmbréfum nr. A004 og A005. Á sama tíma var einnig til tollmeðferðar hjá tollstjóra sams konar bifreið, sömu árgerðar, innflutt af öðrum aðila frá Kanada á FOB-verði CAD 21.200 og óskaði tollstjóri eftir skýringum á hinu lága verði hjá innflytjanda. Tollstjóra þótti þau gögn sem innflytjandi lagði fram ekki skýra málið nægilega. Hafði hann því samband við sölustjóra seljanda bifreiðanna, P að nafni, sem upplýsti að gefnir hefðu verið út tveir reikningar fyrir hverri bifreið. Annar þeirra endurspeglir verð bifreiðarinnar en hinn reikningurinn sýni álagningu seljanda, forflutning, FOB-kostnað og pappírsvinnu erlendis. Sölustjórinn hafði þær upplýsingar eftir umbjóðanda kæranda að áður upptaldir liðir væru ekki tollskyldir á Íslandi og því væri þetta eðlilegur framgangsmáti. Að fengnum þessum upplýsingum frá seljanda hafði tollstjóri samband við innflytjanda sem framvísaði þann 23. desember 1996 þremur viðbótarreikningum sem sagt var að væru vegna fjögurra bifreiða sem keyptar voru af Y, þ.e. fyrir þá þrjá sem voru til tollmeðferðar og einn sem væri tollafgreiddur. Þessir reikningar eru ónúmeraðir en dagsettir 23. september 1996, einn að upphæð CAD 4.580, annar að upphæð CAD 6.610 og sá þriðji að upphæð CAD 6.000. Á þeim kemur aðeins fram að þeir séu vegna „ýmis kostnaðar“.

Innflytjandi hélt því fram að umræddir reikningar væru vegna greiðslu „kaupumboðslauna“ en þau eru undanþegin álagningu aðflutningsgjalda skv. 1. tl. a í 9. gr. tollalaga. Tollstjóri telur engin gögn hafa verið lögð fram sem styðja þá staðhæfingu, enda séu viðbótarreikningar gefnir út af sama aðila (Y) og gefur út söluveikningana við sölu bifreiðanna til Íslands.

Tollstjóri telur að ekki sé unnt að beita ákvæðum IV. kafli reglugerðar 374/1995, um tollverð og tollverðsákvörðun, við verð-ákvörðun vegna þessa innflutnings, því að á þeim tíma sem bifreiðarnar voru fluttar inn, hafi ekki verið fluttar inn nægilega margar bifreiðar sömu gerðar, þ.e. Suzuki Sidekick Sport af árgerð 1997, sem miða mætti við. Þá upplýsir hann að reikningar vegna bifreiðainnflutnings frá Kanada hafi í fjölda tilvika verið metnir ótrúverðugir og séu til rannsóknar hjá tollyfirvöldum. Tollstjóri úrskurðaði skv. 100. gr. tollalaga nr. 55/1987 að tollverð bifreiða í eftirtöldum sendingum skuli ákvarðað skv. ákvæðum 20., sbr. 21. gr. reglugerðar nr. 374/1995, um tollverð og tollverðsákvörðun, sem hér segir:

S GRS 30 10 6 CA HAL A003 skal tollverð vera ISK 1.183.305.

S GRS 30 10 6 CA HAL A004 skal tollverð vera ISK 1.183.305.

S GRS 30 10 6 CA HAL A005 skal tollverð vera ISK 1.183.305.

Í kæru X ehf. til nefndarinnar kemur fram að forsaga þessa máls sé orðin æði löng. Ákvörðun tollstjóra hafi fyrst verið tekin þann 10. júní s.l., sem var 7–9 mánuðum eftir innflutning bifreiðanna og hartnær hálfu ári eftir að kærandi skoraði á tollstjóra að ákvarða verðið á grundvelli reglugerðar um tollverð og tollverðsákvörðun. Kærandi segir það rétt að á sama tíma og bifreiðar sem kært er vegna voru til tollmeðferðar, hafi einnig verið til tollmeðferðar sams konar bifreið flutt inn frá Kanada en á mun hærra verði. Hitt skipti þó meira máli að á sama tíma var ekki einungis sú eina bifreið sem tollstjóri getur um til meðferðar, heldur hafi verið fluttar inn 256 bifreiðar af gerðinni Suzuki Sidekick/Vitara á árinu 1996 (Sidekick og Vitara eru sama bifreiðin en hún gengur undir fyrri nafninu í Norði <sup>134</sup> ríku en hinu í Evrópu). Vísar kærandi til útprentunar frá Skráningarstofunni hf.

máli sínu til stuðnings. Ríkistollstjóri hafi uppiyst um innflutningsverð 48 þessara bifreiða, allra innfluttra frá Norður-Ameríku, þar af 39 frá Kanada. Af þessum 39 eru 10 bifreiðar ódýrari en sú bifreið sem ódýrust var þeirra er kærandi flutti inn og 17 ódýrari en dýrari bifreiðarnar tvær. Þetta sýni best að viðmið tollstjóra við eina bifreið er fráleit. Ekki hafi fengist upplýsingar um verð allra þessara bifreiða þrátt fyrir ítrekaðar tilraunir. Þá hafa ekki fengist upplýsingar um innkaupsverð Suzuki umboðsins á sams konar bifreiðum. Kærandi mótmælir þeirri fullyrðingu tollstjóra að ekki hafi verið fluttur inn marktækur fjöldi Suzuki Sidekick Sport bifreiða af árgerð 1997. Samkvæmt 20. gr. reglugerðar um tollverð og tollverðsákvörðun komi útreikningur skv. greininni því aðeins til álitu að ekki sé unnt að ákvarða verð á grundvelli 2. eða 10.–14. gr. reglugerðarinnar. Þeim ástæðum hafi ekki verið til að dreifa í þessu máli að mati kæranda. Engin ástæða hafi verið til annars fyrir tollstjóra en fara að framlögðum reikningum kæranda. Þá telur hann að reikniregla 21. gr. miðist við notaðar bifreiðar, ekki nýjar. Því skorti lagastoð fyrir þeirri ákvörðun tollstjóra að leggja 20. og 21. gr. reglugerðarinnar til grundvallar við tollverðsákvörðunina. Kærandi mótmælir þeirri fullyrðingu tollstjóra, að tveir reikningar hafi verið gefnir út fyrir hverri bifreið. Hann kveður seljandann í Kanada hafa tekið að sér að kaupa bifreiðar fyrir kæranda, ýmist af framleiðanda eða uppboðum, en hafi ekki afgreitt þær af eigin lager. Fyrir þessa umsýslu galt kærandi hinum kanadíska umboðsmanni sínum þóknun, sem hann telur vera kaupumboðslaun í skilningi 1. tl. staflíðs a í 1. mgr. 9. gr. tollalaga. Þessi kostnaður er t.d. ferðakostnaður, símakostnaður og annað. Ekki sé unnt að sundur reina hann á einstakar bifreiðar þar sem iðulega voru keyptar fleiri en ein bifreið eða um var að ræða kostnað sem á féll, án þess að af viðskiptum yrði. Þá hafi kaupanda ekki alltaf tekist að verða við kröfum viðskiptavina kæranda, en áskildi sér þóknun fyrir þá vinnu sem í slíkar tilraunir fóru. Hann hafi gert reikning fyrir kostnaðinum öðru hverju, en ekki í tengslum við einstakar bifreiðar. Er það í fullu samræmi við þá staðreynd að reikningarnir eru sagðir vegna ýmis kostnaðar (miscellaneous). Með þessu fyrirkomulagi hafi umbjóðandi kæranda sparað sér verulegan kostnað s.s. af því að ferðast til Kanada. Þá bendir hann á að fullyrðingar um hvað sölustjóri Y lét eftir sér hafa við tollstjóra, séu engum gögnum studdar og stangast beinlínis á við yfirlýsingu hans frá 20. júní 1997. Að lokum bendir kærandi á að höfðað hafi verið sakamál á hendur framkvæmdastjóra kæranda fyrir Héraðsdómi Reykjavíkur, vegna innflutnings hans á þeim þremur bifreiðum sem hér eru til umfjöllunar. Aðalmeðferð í málinu sé fyrirhuguð hinn 10. október n.k.

Ríkistollanefnd sendi kærana til ríkistollstjóra með bréfi, dags. 17. september 1997. Í greinargerð hans dags. 1. október s.l., kemur m.a. fram að í framhaldi af lögreglurannsókn á innflutningi umræddra bifreiða hafi ríkissaksóknari gefið út ákæru á hendur forráðamanni innflytjanda 20. maí s.l. Síðan segir í greinargerðinni að umboðslaun og miðlarþóknun, sem innflytjandi kann að greiða, eigi að vera innifalin í tollverði, sbr. 1. mgr. 8. gr. og 1. tölulið staflíðs a 1. mgr. 9. gr. tollalaga. Þar séu hins vegar kaupumboðslaun undanþegin, en kærandi heldur því fram að viðbótarreikningar í úrskurði séu einkum vegna kaupumboðslauna, en þau eru þóknun sem innflytjandi greiðir umboðsmanni sínum fyrir að koma fram fyrir hans hönd í útlöndum í sambandi við kaup á vöru. Af augljósum ástæðum eru slíkar greiðslur undanþegnar tollverði ef innflytjandi færi sjálfur utan til að semja um kaupin, yrði ýmis kostnaður því samfara ekki tekinn með til tollverðs (ferðakostnaður, laun o.fl.).

Ríkistollstjóri telur nauðsynlegt að fullnægjandi grein sé gerð fyrir hlutverki milligöngumanns til að unnt sé að ákveða hvort hann stundi kaupumboðsmennsku í merkingu tollverðsreglna. Þar getur skriflegur samningur innflytjanda og milligöngumanns verið til skýringar, svo og ýmis erindi sem farið hafa þeim í millum. Í þessu máli liggja fyrir þrjú teleföx; dagsett 20. júní, 19. nóvember og 9. desember s.l. Skeyti dags. 19. nóvember ber merki þess að þar sé seljandi að veita væntanlegum viðskiptavini upplýsingar um vörur sem hann hafi til sölu, en ekki að um sé að ræða erindi frá kaupumboðsmanni. Öll ofangreind skeyti eru send í nafni P (Sales Director/Sales Manager) hjá Y.

Eignarréttarleg yfirráð aðila (seljanda) yfir vöru þegar viðskipti eiga sér stað geta verið mikilvæg í þessu sambandi. Ráði aðili því sjálfur hvort hann selji vöruna og verðlagningu hennar, er það merki um að aðili starfi á eigin vegum og að ekki sé um að ræða kaupumboð. Til skýringar í þessum efnum eru tülkanir Tollverðsnefndar Alþjóðatollastofnunarinnar í Brussel (Technical Committee on Customs Valuation), sem starfar skv. tollverðssamningi GATT 1994. Nefndin hefur leitast við að varpa ljósi á hugtakið kaupumboðslaun skv. tollverðsreglum og skal vísað til þess:

Í lið 9 í skýringu 2.1. sem ber yfirskriftina Umboðslaun og miðlaralaun í tengslum við 8. gr. samningsins, segir:

„Kaupumboðsmaður er sá aðili sem kemur fram fyrir hönd kaupanda, veitir honum þá þjónustu að finna birgja, upplýsa seljanda um óskir innflytjandans, afla sýnishorna, skoða vöruna og í sumum tilfellum að gera ráðstafanir vegna trygginga, flutnings, geymslu og afhendingar vörunnar.“

Þá segir í 10.–11. lið í skýringu 17.1. Kaupumboðslaun:

„10. Eitt þeirra atriða sem vert gæti verið að kanna, er hvort hinn svokallaði kaupumboðsmaður tekst á hendur einhverja áhættu eða innir af hendi viðbótarþjónustu aðra en þá sem getið er um í 9. mgr. skýringar nr. 2.1. (sbr. að ofan) og almennt er innt af hendi af kaupumboðsmanni. Umfang þessarar viðbótarþjónustu gæti haft áhrif á meðferð kaupumboðslaunanna. Taka má sem dæmi þegar umboðsmaðurinn notar sína eigin fjármuni til greiðslu á hinum innflutta vörum. Þá kemur upp sá möguleiki að hinn svokallaði kaupumboðsmaður tapi eða hagnist af því að vera eigandi vörunnar í stað þess að fá ákveðna þóknun fyrir að koma fram sem kaupumboðsmaður. Í þessu tilfelli má rannsaka í heild fyrirbyggjandi kringumstæður og leiða í ljós hvort um kaupumboðsfyrirkomulag er að ræða.“

11. Niðurstaða þessarar könnunar gæti gefið til kynna að umboðsmaðurinn starfar á eigin vegum og/eða að hann eigi eignarréttarhagsmuni í vörunni. Í þessu sambandi er bent á útflutningshús eða svokallaða sjálfstæða umboðsmenn sem stunda svipaða starfsemi, en ólíkt kaupumboðsmönnum, eiga eignarréttarhagsmuni í vörunni og hafa á hendi stjórn á viðskiptunum eða á því verði sem innflytjandinn greiðir. Í þessum tilvikum getur hinn svokallaði milligöngumaður sem um ræðir ekki talist vera kaupumboðsmaður.“

Að virtum skýringartexta Tollverðsnefndarinnar og fyrirbyggjandi gögnum og upplýsingum telur ríkistollstjóri ekki unnt að fallast á að hið kanadíska fyrirtæki sé kaupumboðsaðili í merkingu tollverðsreglna hvað varðar viðskipti með þessar bifreiðar. Fyrirtækinu megi frekar líkja við aðila, sem á ensku eru nefndir „Export houses“, sem geta að sumu leyti minnt á kaupumboðsaðila en eiga eignarréttarhagsmuni í viðkomandi vörum („proprietary interest“) og eru ráðandi við sölu og við ákvörðun söluverðs og eti því ekki talist stunda kaupumboð.

Ríkistollstjóri telur því að greiðslur innflytjanda til viðkomandi aðila eigi að teljast til tollverðs skv. 1. mgr. 8. gr. og 1. tölulið staflíðs a 2/4

liðs a 1. mgr. 9. gr. tollalaga að svo miklu leyti sem um er að ræða greiðslur sem beinlínis tengjast kaupum á þessum bifreiðum. Samkvæmt 2. mgr. 24. gr., sbr. og 2. mgr. 16. gr. tollalaga hvílir skylda á innflytjanda til að gera grein fyrir hvernig svonefndir viðbótarreikningar, sem hann framvísaði við tollstarfsmenn 23. desember s.l., varða kaup hans á þeim bifreiðum, sem hér er fjallað um. Ríkistollstjóri vitnar til tollafgreiðslu annarrar bifreiðar, D, sem sami aðili flutti inn. Var innkaupsverð skv. tollskjölum USD 11.225, en eftir að tollstjóri krafðist skýringa á lágu verði, mun forráðamaður innflytjanda hafa framvísað reikningi að upphæð USD 3.600 sem sagður var tengjast þeim bifreiðakaupum. Á reikningnum kom fram sem skýring greiðslu MISCELLANEOUS/FEES DUE TO 16693/a en 16693/a mun vera tilvísun í reikning sem hafði verið lagður fram með tollkjöllum. Þessi fjárhæð var síðan tekin með við ákvörðun tollverðs bifreiðarinnar og hún tollafgreidd samkvæmt því.

#### **Aðalkrafa:**

Það er aðalkrafa ríkistollstjóra að staðfest verði að greiðslur X ehf. til Y vegna umræddra bifreiðakaupa teljist til viðskiptaverðs skv. 8. gr. tollalaga að svo miklu leyti sem ekki er sýnt fram á að um sé að ræða greiðslur sem eiga ekki að teljast til tollverðs.

#### **Varakrafa:**

Varakrafa ríkistollstjóra er að hinn kærði úrskurður verði staðfestur.

Ríkistollstjóri bendir á að innflutningur á notuðum bifreiðum sæti rannsókn tollyfirvalda vegna gruns um að lagðir hafi verið fram rangir reikningar, og því sé óvarlegt að beita ákvæðum IV. kafla reglugerðar 374/1995. Þótt bifreiðar kunni að hafa verið tollafgreiddar á lægri verðum en almennt tíðkast á markaði erlendis, felst ekki í því staðfesting tollyfirvalda á réttmætti innkaupverðs. Þá áréttar ríkistollstjóri það sjónarmið sitt að 21. gr. tollverðsreglugerðar nr. 374/1995 eigi bæði við notaðar og nýjar bifreiðar.

Ríkistollanefnd gaf kæranda kost á að tjá sig um greinargerð ríkistollstjóra. Í bréfi hans til nefndarinnar, dags. 20. október s.l., segir að deila umbjóðanda hans við tollyfirvöld snúist um skilgreiningu á kaupumboðslaunum. Ríkistollstjóri leitist við að færa að því rök að greiðslur kæranda til Y geti ekki talist kaupumboðslaunagreiðslur. Rökin sem ríkistollstjóri færir fram séu þau að Y hafi verið eigandi bifreiðanna þegar þær voru seldar. Kærandi segir rétt að Y hafi verið skráður eigandi bifreiðanna þegar hann seldi þær. Hvergi sé á það minnst að aðili sem stundar bifreiðasölu geti ekki jafnframt tekið að sér kaupumboðsmennsku. Þá vísar kærandi til yfirlýsingar Y um að hann stundi kaupumboðsmennsku fyrir umbjóðanda kæranda.

Kærandi bendir á að skv. grein 13 í skýringum 17.1, sem ríkistollstjóri lagði fram með kröfu sinni, er þess getið að kaupumboðsmaður geti gert kaupanda reikning í eigin nafni, án þess að teljast seljandi vörunnar. Nákvæmlega þannig sé þessu háttað í þessu tilviki. Verð á reikningum sem voru lagðir fram með innflutningsskýrslu, var verð sem greitt var fyrir bifreiðarnar frá birgi. Þá er ennfremur vísað til 8. og 9. gr. skýringar 2.1, sem einnig var lögð fram af ríkistollstjóra en kærandi telji þær skýringar falla nákvæmlega að sínu samliði. Kærandi telur að fullnægjandi grein hafi verið gerð fyrir því að ekki sé hægt að sundurliða kaupumboðslaunareikningana nákvæmlega á þessar tilteknu bifreiðar. Vísast til gagna málsins þar um. Þá mótmælir kærandi tilraun ríkistollstjóra til að draga eldri tollafgreiðslur inn í þetta kærúmál. Hann telur aðalkröfu ríkistollstjóra engan veginn standast. Kærandi mótmælir túlkun tollstjóra og ríkistollstjóra á reglugerð nr. 374/1995, um tollverð og tollverðs kvörðun, þar sem þeir hafni því að ákvarða tollverð bifreiða skv. IV. kafla reglugerðarinnar en fari beint í að beita V. kafla. Hann telur það fráleitan málatilbúnað hjá tollyfirvöldum að fara ekki eftir gildandi reglugerð sökum þess að þeir telji hana ekki virka sem skildi. Þar til hún er felld úr gildi sé hún stjórnskipulega bindandi fyrir þá sem og aðra. Kærandi ítrekar þær kröfur sem fram voru settar í kæru til ríkistollanefndar frá 16. september s.l. um að leggja beri reikninga samkvæmt innflutningskýrslu til grundvallar við útreikning tollverðs.

Hinn 3. nóvember s.l. sendi kærandi ljósrit af dómi sem kveðinn var upp í Héraðsdómi í máli ákærvaldsins gegn H, framkvæmdastjóra X ehf.

Í dómsniðurstöðunni kemst dómurinn að þeirri niðurstöðu að ekkert það komi fram í málinu sem renni stoðum undir ákærana varðandi það að vörureikningarnir sem ákærði framvísaði hafi sýnt óraunhæft viðskiptaverð bifreiðanna og engin þau gögn í málinu er geri dóminum kleift að meta sjálfstætt hvort svo hafi verið. Af þessum sökum kemst dómurinn að þeirri niðurstöðu að sýkna beri ákærða af öllum kröfum ákærvaldsins í málinu.

Ríkistollanefnd hefur farið yfir málið og kynnt sér gögn í málinu sem aðilar hafa lagt fram.

Eins og fram hefur komið var höfðað sakamál: Málið Ákærvaldið gegn H, m.a. vegna innflutnings þeirra þriggja bifreiða sem hér eru til úrskurðar. Með dómi þann 3. nóvember s.l. var ákærði sýknaður af öllum kröfum ákærvaldsins. Rétt er að hafa í huga að þarna var um að ræða sakamál, þar sem sönnunarbyrðin um sekt hvílir alfarið á ákærvaldinu. Í nefndu sakamáli er forsvarsmaður X ehf. ákærður persónulega, eðli máls samkvæmt, en í máli því sem ríkistollanefnd er með til úrskurðar er málsaðili hins vegar X ehf. Engin frávísunarkrafa hefur verið sett fram af hálfu aðila fyrir ríkistollanefnd vegna dóms Héraðsdóms. Í „ösi framanritaðs telur ríkistollanefnd það samræmast dómi Héraðsdóms að hún kveði upp efnisúrskurð í máli þessu.

Í máli þessu er ágreiningur um tollverð þriggja bifreiða sem fluttar voru til landsins frá Kanada hinn 30. október 1996 en tollskjöl voru lögð fram á tímabilinu 11.–13. nóvember s.á. Tollyfirvöld töldu að á framlögðum reikningum frá Y kæmi ekki fram heildarverð bifreiðanna og reikningsverð væri því of lágt. Eftir að tollyfirvöld höfðu fengið upplýsingar erlendis frá um viðbótagreiðslur af hálfu kæranda vegna nefndra bifreiða lagði kærandi fram hinn 23. desember 1996 þrjá viðbótarreikninga frá seljanda bifreiðanna. Reikningarnir voru allir dagsettir 23. september 1996, en ekki sérgreindir á neina tiltekna bifreið. Upphæð reikninganna nam kanadískum dólum 4.580,-, 6.610,- og 6.000,- eða samtals CAD 17.190,- þ.e. um það bil 865.000 íslenskar krónur. Á reikningunum var tilgreint að þeir væru vegna „miscellaneous“ þ.e. ýmis kostnaður. Þar sem kærandi hélt því fram að á nefndum viðbótarreikningum væru svokölluð kaupumboðslaun, sem ekki ætti að bæta við tollverð viðkomandi bifreiðar kröfðu tollyfirvöld kæranda réttilega um sundurliðun á viðbótarreikningunum. Kærandi svaraði þessari kröfu skriflega með bréfi, dags. 3. janúar 1997. Tollyfirvöld töldu svar kæranda ófullnægjandi. Þrátt fyrir þessa niðurstöðu höfnuðu tollyfirvöld tollafgreiðslu bifreiðanna í marga mánuði eða allt þar til 10. júní 1997. Þá loks er heimiluð tollafgreiðsla bifreiðanna á grundvelli 20. og 21. gr. reglugerðar nr. 374/1995. Ástæða þess að tollstjóri beitti 20. og 21. gr. rgl. var sú að hann taldi ekki unnt að beita 10.–14. gr. rgl. þar sem ætla mætti að innflutningsverð sambærilegra bíla á þessum tíma væru ótrúverðug. Þessu mótmælti kærandi og gerði skriflegan fyrirvara, dags. 26. júní 1997, um afstöðu tollstjóra í málinu.

Að mati nefndarmanna var þegar með bréfi kæranda hinn 3. janúar 1997 ekkert að vanbúnaði fyrir tollstjóra að heimila tollafblaðsíða 3/4

greiðslu bifreiðanna samkvæmt 2. gr. rgl. 374/1995. Það var hins vegar ekki gert heldur var verðið ákvarðað 10. júní s.l. skv. 20. og 21. gr. reglugerðarinnar. Átelja verður þennan seinagang í afgreiðslu málsins hjá tollstjóra.

Ágreiningurinn í máli þessu snýst um skilgreiningu á svokölluðum kaupumboðslaunum, sbr. undanþáguákvæði 1. tl. a. liðar 1. mgr. 9. gr. tollalaga nr. 55/1987 með síðari breytingum. Hugtakið kaupumboðslaun er ekki nánar skilgreint í tollalögum, greinargerð með frumvarpi laganna né reglugerðum sem settar eru á grundvelli laganna. Leitast er við að skilgreina hugtakið kaupumboðslaun í túlkun Tollverðsnefndar Alþjóðatollastofnunarinnar í Brussel (Technical Committee on Customs Valuation), sem starfar skv. tollverðssamningi GATT 1994, sbr. skýringu 17. 1 KAUPUMBOÐSLAUN og skýringu 2.1 UMBOÐSLAUN OG MIÐLARALAUN Í TENGLUM VIÐ 8. GR. SAMNINGSSINS, en enski textinn svo og þýðing Sigvalda Friðgeirssonar skrifstofustjóra hjá Tollstjóranum í Reykjavík eru lögð fram sem gögn í máli þessu. Vísað er til beinnar tilvitnunar hér að framan í 9. tl. skýringa 2.1 um hugtakið kaupumboðsmaður. Samandregið sem niðurstaða í skýringum 2.1 segir orðrétt í 15. tl.: „Við ákvörðun viðskiptaverðs innfluttrar vöru er nauðsynlegt að telja með í því verði umboðslaun og miðlaralaun sem borin eru af kaupanda, nema kaupumboðslaun. Ákvörðun um það hvort greiðslum frá kaupanda til milligöngumanna, sem ekki eru innifaldar í því verði sem er í raun greitt eða greiða ber, skuli bætt við það verð eða ekki fer endanlega eftir því hvaða hlutverki milligöngumaðurinn gegnir og ekki eftir því hugtaki („umboðsmaður“ eða „miðlari“) sem hann er þekktur undir. Einnig er ljóst af ákvæðum 8. gr. að umboðs- eða miðlaralaunum sem seljanda ber að greiða, en sem ekki eru lögð á kaupandann, er ekki hægt að bæta við það verð sem greitt er í raun eða greiða ber.“ Í skýringum 17.1 Kaupumboðslaun segir í 2. tl. „Þótt ákvæði samningsins séu skýr og veki ekki sérstakar spurningar um meginreglu er meðferð umboðslauna vegna tollverðsákvörðunar háð nákvæmri skilgreiningu á eðli þeirrar þjónustu sem milligöngumenn inna af hendi.“ Í 5. tl. segir: „Í þessu sambandi skal tollurinn hafa aðgang að öllum viðkomandi skjölum sem nauðsynleg eru til að gengið verði úr skugga um tilvist og nákvæmlega eðli þeirrar þjónustu sem um er að ræða.“ Í 8. tl. segir: „Í tilvikum þegar ekki hefur verið framvísað fullnægjandi sönnunargögnum varðandi umboðstengsl, getur tollurinn ályktað að ekki sé um kaupumboðstengsl að ræða.“

Við skoðun á framangreindum tilvitnunum og reyndar reglunum í heild má draga þá ályktun að oft geti verið um óljós skil að ræða milli umboðslauna, miðlaraþóknunar og kaupumboðslauna. Ljóst er, sbr. einkum 5. tl. hér að framan, að sönnunarbryðin fyrir því að um kaupumboðslaun sé að ræða hvílir alfarið á innflytjanda vörunnar. Er það í samræmi við að það að undanþiggja kaupumboðslaun frá tollverði er undantekningarregla. Þá er og í þessu tiltekna máli rétt að líta til þess að hinn meinti erlendi kaupumboðsmaður er óumdeilt sérstakur söluumboðsmaður fyrir S bifreiðar í Kanada, þ.e. þá vöru sem verið er að flytja inn. Ennfremur er ekki framhjá því lítið að hin meintu kaupumboðslaun, hvort sem þau teljast tilheyra þremur eða fjórum bifreiðum eru mjög há í prósentum talið, allt að 27% m.v. heildarverðs hvernar bifreiðar. Þá er rétt að vekja athygli á því að kærandi treystir sér sjálfur ekki til að ganga lengra í fullyrðingum sínum um nefnda viðbótarreikninga, en að þeir feli einkum í sér kaupumboðslaun, m.ö.o. verður því að gagnálykta að mati kæranda feli reikningarnir ekki eingöngu í sér kaupumboðslaun. Þessi atriði gera að mati ríkistollanefndar auknar kröfur til innflytjanda vörunnar um að sýna fram á skjallega og með sundurgreindum hætti hvaða kostnaðarþættir teljist vera kaupumboðslaun og hvers eðlis nákvæmlega þessir kostnaðarliðir eru.

Samkvæmt framansögðu hefur kærandi að mati nefndarinnar ekki sýnt fram á það með neinum gögnum að tilgreindir viðbótarreikningar feli í sér kaupumboðslaun í skilningi 1. mgr. 1. tl. a. liðar 9. gr. tollalaga, enda ekkert sem bendir til slíks við skoðun á reikningunum sjálfum. Ríkistollanefnd hafnar því að margnefndir viðbótarreikningar feli í sér kaupumboðslaun og ber að leggja þá til grundvallar tollverði bifreiðanna þriggja, þannig að þeir bætist við þegar framlagða reikninga að tiltölu.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan úrskurð:

Með vísan til 101. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, úrskurðar ríkistollanefnd að við útreikning tollverðs af þremur bifreiðum af S gerð sem fluttar voru inn á sendingarnúmerum S GRS 30 10 6 CA HAL A003, S GRS 30 10 6 CA HAL A004 og S GRS 30 10 6 CA HAL A005 skuli telja kostnað sem fram kemur á þremur reikningum, útgefnum 23. september 1996 af Y til X ehf., samtals að fjárhæð CAD 17.190 til viðskiptaverðs og bæta þeim við áður framlagða reikninga að tiltölu.