

Úrskurður nr. 7/2002.

- Endurákvörðun

Kærður er úrskurður tollstjóra um endurákvörðun aðflutningsgjalda af 11 vörusendingum af frystu grænmeti. Kærandi krefst þess að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi. Ríkistollanefnd staðfesti úrskurðinn að hluta.

Lög nr. 55/1987 6. gr., 99. gr., 100. gr., 101. gr., 108. gr. og 148. gr. 12. og 22. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993. 1. mgr. 5. gr. vaxtalaga nr. 38/2001. Lög um vörugjald 12. gr. Reglugerð nr. 719/2000 og regl. 61/1989. Augl. 617/1989.

Með bréfi, dags. 20. júní 2002, sem barst nefndinni þann 24. s.m., kærir L., fyrir hönd G úrskurð tollstjóra frá 22 apríl 2002. Fyrirtækinu hafði verið veitt leyfisbréf, dags. 9. apríl 2001, þar sem því er veitt heimild frá fjármálaráðuneytinu til innflutnings á frystu grænmeti án tolla að uppfylltum ákveðnum skilyrðum. Skilyrðin sem sett voru eru þau helst að reikningar og önnur gögn varðandi vörurnar skuli vera aðgreind í bókhaldi innflytjanda og vörunni skuli umpakkað í smásölueiningar. Tollstjóri taldi að kærandi hafi ekki uppfyllt nefnd skilyrði og endurákvörðuði gjöld af 11 vörusendingum er innihéldu fryst grænmeti. Endurákvörðunin leiddi til hækkunar aðflutningsgjalda um kr. 10.930.808,00 auk dráttarvaxta frá tollafgreiðsludegi til greiðsludags. Kærandi krefst þess að hinn kærði úrskurður verði ógiltur. Verði ekki fallist á þá kröfu krefst hann þess að dráttarvextir á vangoldin aðflutningsgjöld verði ekki ákvarðaðir frá fyrra tímamarki en 30 dögum eftir birtingu hins kærða úrskurðar.

Í hinum kærða úrskurði tollstjóra segir m.a. að með bréfi dags. 8. febrúar 2002, hafi fyrirtækinu verið gerð grein fyrir því að fyrirhuguð væri endurákvörðun aðflutningsgjalda vegna neðangreindra sendinga:

S HEG 12 12 0 NL RTM W015
S HEG 29 11 0 NL RTM W028
S HEG 31 10 0 NL RTM W028
S ARN 20 02 1 NL RTM W011
S ARN 23 01 1 DK AAR W055
S HEG 24 04 1 NL RTM W006

S HEG 27 03 1 NL RTM W034
S HEG 28 02 1 NL RTM W023
S HEG 31 01 1 NL RTM W023
S HEG 05 06 1 NL RTM W004
S HEG 22 05 1 NL RTM W010

Telur tollstjóri að forsvarsmenn fyrirtækisins hafi ekki uppfyllt þau skilyrði sem upp eru talin í heimildarbréfi fjármálaráðuneytisins. Við vettvangsskoðun starfsmanna tollstjóra hafi komið í ljós að vöru, sem naut niðurfellingarheimildar, hafi ekki verið umpakkað nema að litlu leyti í smásölupakkningar og gögnum um kaup og sölu hennar hafi ekki verið haldið nægilega aðgreindum frá öðrum færslum í bókhaldi fyrirtækisins.

Varan sem um ræðir er:

1. Matjurtablöndur sem fluttar voru inn í tollskrárnúmeri 0710-9000 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:-Matjurtablöndur").

2. Sykurmaís sem fluttur var inn í tollskrárnúmeri 0710-4000 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:- Sykurmaís").
3. Belgávextir í tollskrárnúmerum 0710-2200 og 0710-2900 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:- Belgávextir, með eða án hýðis).
4. Paprika sem flutt var inn í tollskrárnúmerum 0710-8001 og 0710-8002 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:-Aðrar matjurtir:-Paprika).
5. Sliced onions" í tollskrárnúmeri 0710-8003 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar: Aðrar matjurtir: Laukur").
6. Fryst grænmeti í tollskrárnúmeri 0710-8009 (Matjurtablöndur (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:- Aðrar matjurtir:- Annars").
7. Spínat í tollskrárnúmeri 0710-3000 (Matjurtir (ósoðnar eða soðnar með gufu eða í vatni), frystar:- Spínat, Nýja-Sjálandsspínat og hrímblaðka (garðspínat)).

Það er mat tollstjóra að í þeim tilvikum sem aðflutningsgjöld hafa verið felld niður þrátt fyrir að skilyrðum um umpökkun í smásölueiningar og nægilegri aðgreiningu bókhaldsgagna hafi ekki verið fullnægt, sé rétt að krefja fyrirtækið um vangoldin aðflutningsgjöld að viðbættum dráttarvöxtum til greiðsludags. Endurákvörðun aðflutningsgjalda vegna umræddra sendinga er byggð á 1. mgr. og 1. tl. 5. mgr. 99. gr. tollalaga, nr. 55/1987, með síðari breytingum. Í 1. mgr. 99. gr. tollalaga kemur fram, að tollstjóri skuli í samræmi við ákvæði greinarinnar endurákvæða innflytjanda aðflutningsgjöld ef í ljós kemur að þau voru ekki rétt ákvörðuð við tollafgreiðslu. Samkvæmt 1. tl. 5. mgr. 99. gr. tollalaga er tollstjóra heimilt að endurákvæða aðflutningsgjöld sex ár aftur í tímann, talið frá tollafgreiðsludegi, hafi framlögðum gögnum eða upplýsingum sem látnin voru í té við tollafgreiðslu verið áfátt þannig að ekki var unnt að byggja á þeim rétta álagningu aðflutningsgjalda. Skiptir í því sambandi ekki máli hvort innflytjandi eða sá sem ráðstafaði vöru til tollafgreiðslu vissi eða mátti vita um réttmæti þessara gagna eða upplýsinga.

Dráttarvextir reiknast frá tollafgreiðsludegi til greiðsludags, sbr. 7. mgr. 99. gr. tollalaga, nr. 55/1987, með síðari breytingum og 10. gr. reglugerðar, nr. 61/1989, um greiðslustað, gjalddaga og fullnustu aðflutningsgjalda vegna tollmeðferðar á innfluttum vörum, með síðari breytingum.

Með hliðsjón af ofanrituðu úrskurðaði tollstjóri að innflytjandi skyldi greiða embætti tollstjórans í Reykjavík aðflutningsgjöld að fjárhæð kr. 10.930.808,00.- vegna endurákvörðunar aðflutningsgjalda af vörum í fyrrgreindum 11 sendingum, auk dráttarvaxta frá tollafgreiðsludegi til greiðsludags.

Í gögnum frá umboðsmanni kæranda kemur fram að forsaga málsins sé sú að innflytjandi, eins og önnur fyrirtæki á sama sviði, hafði frá árinu 1992 haft undanþágu frá greiðslu tolls af ákveðnum tollnúmerum frysts grænmetis. Var undanþágan grundvölluð á 13. tl. 6. gr. tollalaga nr. 55/1987, sbr. ákvæði auglýsingar nr. 617/1989 um niðurfellingu eða endurgreiðslu aðflutningsgjalda eða söluskatts af ýmsum aðföngum til samkeppnisiðnaðar. Tekið var fram að undanþágan tæki til niðurfellingar tolls af grænmeti vegna aðvinnslu fyrirtækisins. Aðvinnsla var ekki skilgreind nánar í leyfisbréfinu, og ekki voru gerðar athugasemdir við vinnubrögð kæranda í þessum efnum við endurteknar heimsóknir fulltrúa tollstjóraembættisins á tímabilinu 1992-2000. Nánari skilyrði fyrir undanþágunni voru ákveðin frágangur á aðflutningsskýrslu, framvísun leyfisbréfs ef eftir því væri leitað, tollyfirvöld hefðu aðgang að bókhaldi og gætu haft eftirlit með rekstrinum. Að öðru leyti skyldi fara eftir ákvæðum fyrrnefndrar auglýsingar.

Áður útgefin leyfisbréf til framleiðenda um undanþágu tolls af aðföngum til framleiðslu þeirra, meðal annars leyfi umbjóðanda okkar frá 5. mars 1992, voru felld úr gildi með bráðabirgðaákvæði í reglugerð nr. 719/2000.

Þá segir í kærinni að þar sem fjármálaráðuneytið hafi ekki sinnt upplýsingaskyldu sinni eins og um hafði verið rætt, hafi kæranda ekki verið kunnugt um að ný reglugerð hefði verið sett um þetta efni fyrr en eftir að hún hafði tekið gildi. Af þessum sökum var ekki samstundis sótt um nýja undanþágu. En þegar það hafi verið gert fékk kærandi á grundvelli jafnræðissjónarmiða sams konar tímabundna undanþágu og fyrirtækið E. hafði þegar fengið. Skilyrði fyrir þeirri undanþágu voru annars vegar þau að reikningar og önnur gögn skyldu vera aðgreind í bókhaldi fyrirtækisins og hins vegar að vörunni væri umpakkað í smásölueiningar.

Þá kemur fram í kærinni að tollstjóri hafi ritað innflytjanda bréf, dags. 27. ágúst 2001, en í því óskar hann svara við þremur spurningum en þær eru eftirfarandi lítillega stytta af umboðsmanni kæranda svo og svör:

“1. Af hvaða sökum var reikningum og öðrum gögnum varðandi vörur sem njóta undanþágu ekki haldið aðgreindum í bókhaldi fyrirtækisins?

Er því til að svara að bókhaldskerfi umbjóðanda okkar er þeim eiginleikum búið að hægt er að kalla fram án vandkvæða sérhverja færslu og fylgiskjöl hennar, sem og hópa færslna. Var talið að það fullnægði skilyrðum leyfisbréfsins að hægt væri að aðgreina þær færslur sem undanþágan tekur til á þennan hátt. Meðfylgjandi eru sundurliðanir á sölu grænmetis sem undanþágan tekur til fyrir tímabilið 1.nóvember 2000 til 31.ágúst 2001.

2. Niðurstöður heimsóknar leiddu í ljós að maís í tollskrárnúmeri 0710-4000 hafði verið umpakkað en engu öðru grænmeti. Embættið óskaði eftir upplýsingum um ástæður þess að ekki var umpakkað allri vöru sem aðflutningsgjöld hafa verið felld niður af.

Umbjóðandi okkar óskaði eftir að undanþága hans frá greiðslu tolls af frystu grænmeti yrði framlengd. Var í því sambandi vísað til jafnræðissjónarmiða, þar sem E. hefði þegar fengið sína undanþágu framlengda. Var fallist á að undanþágan yrði framlengd tímabundið, þ.e. til 1. nóvember 2001. Voru í hinu tímabundna leyfi gerð sömu skilyrði og fyrir tímabundnu leyfi E. Sá reginmunur er hins vegar á aðstöðu kæranda og E. að síðarnefnda fyrirtækið fékk sams konar undanþágu og það hafði verið með, þ.e. til umpökkunar frosins grænmetis. Umbjóðandi okkar hafði hins vegar ekki staðið í umpökkun grænmetis nema í mjög litlum mæli, og var sú starfsemi óverulegur þáttur í starfsemi fyrirtækisins, sem aðallega selur vörur til veitingahúsa en ekki í smásölu, enda var fyrri undanþága fyrirtækisins ekki bundin við slíkt. Hefur umbjóðandi okkar ekki yfir að ráða þeim tækjabúnaði sem nauðsynlegur er til stórfelldrar umpökkunar á grænmeti. Getur varla talist mikið jafnræði fólgið í því að krefjast þess að kærandi fjárfesti í dýrum búnaði til umpökkunar vegna tímabundinnar undanþágu, sem að öllum líkindum verður ekki framlengd.

Þar sem undanþágan sem E. var veitt og skilyrði hennar eiga sér hvorki stoð í tollalögum né reglugerð 719/2000, verður ekki séð nauðsyn þess að setja umbjóðanda okkar íþyngjandi viðbótarskilyrði af þessu tagi. Er því farið fram á að viðbótarskilyrðið um umpökkun verði fellt úr gildi og umbjóðandi okkar fái að flytja inn frosið grænmeti á sömu forsendum og áður á meðan tímabundna undanþágan er í gildi í samræmi við eldri undanþágu. Ekki er hægt að sjá rök fyrir því að setja umbjóðanda okkar viðbótarskilyrði sem ekki uppfylla skilyrði laga. Er hægt í því sambandi að benda á að umpökkun og festing merkja (t.d. dagstimplun) eru bæði nefnd í 3. tl. 5. gr. reglugerðarinnar sem óveruleg aðvinnsla aðfanga.

Ljóst er að sé haldið fast við það skilyrði að umbjóðandi okkar fjárfesti í búnaði til umpökkunar, mun fyrirtækið ekki vera samkeppnisfært á grænmetismarkaði. Skal sérstaklega bent á það að umrædd undanþága er veitt til mjög skamms tíma, og er alls óljóst hvernig farið verður með þessi mál eftir 1. nóvember n.k.

3. Óskað er skýringa á því hvers vegna ekki var sótt um undanþágu frá tollum á innflutningi á grænmeti í smásölueiningum og því ósamræmi sem virðist vera á umsóknum á niðurfellingu tolla af 400 gr. og 250 gr. einingum.

Þessu er til að svara að þegar sótt var um undanþágu frá tollum á árinu 1992, var þegjandi samkomulag milli fyrirsvarsmanna umbjóðanda okkar og fjármálaráðuneytis að um væri að ræða undanþágu vegna innflutnings á stórum pakkningum af grænmeti. Þessar stóru pakkningar yrðu svo annað hvort seldar til nánari aðvinnslu til iðnfyrirtækja/veitingahúsa, eða hlutaðar niður í smærri einingar og svo seldar í smásölu. Ekki væri hins vegar um að ræða niðurfellingu á vörum sem færu beint til smásölu, þ.e. vörur í 400 gr. og 1 kg umbúðum. Kærandi hefur talið að þetta samkomulag stæði enn þá, og því ekki sótt um undanþágu frá greiðslu tolla af þessu grænmeti. Til upplýsingar skal bent á að 250 gr. pakkningarnar sem sótt hefur verið um undanþágu fyrir innihalda kryddjurtir sem fara eingöngu til nánari aðvinnslu. Vegna eðliseiginleika þeirra er í raun um magnpakkningar að ræða.”

Þá er vísað til bréfs sem innflytjandi ritaði fjármálaráðherra þann. 14. maí s.l., en sambærilegt bréf var einnig sent af hálfu D. Það fyrirtæki hefur notið sams konar niðurfellingar og kærandi og tollstjóri hefur endurákvæðað aðflutningsgjöld vegna innflutnings þeirra. Var þar farið fram á að fjármálaráðherra felldi niður hina kærðu endurákvörðun tollstjórans á aðflutningsgjöldum. Í bréfi þessu er ítarlega rakin forsaga þessa máls og hvernig staðið hefur verið að veitingu undanþágu á aðflutningsgjöldum vegna frosins grænmetis. "Árið 1985 veitti fjármálaráðherra S. undanþágu frá aðflutningsgjöldum af frosnu grænmeti. Að mati undirritaðs lá fyrir frá upphafi að lagalegur grundvöllur undanþágunnar sem þar var veitt var mjög hæginn. Leggur undirritaður hins vegar áherslu á það, að upphaf þessa máls sem hér er til athugunar er að finna í nefndri undanþágu sem S. var veitt. Á árinu 1988 komst D. á snoðir um heimild S. og var D. mætt með sams konar heimild á grundvelli jafnræðissjónarmiða. Fleiri aðilar fylgdu síðan í kjölfarið og fékk G. undanþágu á árinu 1992.

Síðast þeirra félaga var E. sem hlaut sína heimild árið 1997. Í bréfaskiptum við ríkistollstjóra vegna niðurfellingar til þeirra tók ráðuneytið undir efasemdir um lögsmæti leyfisbréfanna, en taldi ekki fært að synja E. vegna jafnræðissjónarmiða. Í bréfinu tók ráðuneytið fram að það myndi skoða hvort ástæða væri til að afturkalla leyfisbréf allra undanþáguhafanna.

Þann 1.nóvember 2000 felldi ráðuneytið öll leyfisbréfin úr gildi með nýrri reglugerð, nr. 719/2000, um undanþágu aðflutningsgjalda af aðföngum til ýmissar atvinnustarfsemi. Þann 28.febrúar 2001 veitti ráðuneytið E. tímabundna undanþágu frá hinni nýju reglugerð til 1. nóvember 2001. Undanþágan var veitt á grundvelli sjónarmiða um að fyrirtækinu hafi ekki verið gefið nægilegt ráðrúm til aðlögunar að skilyrðum hinnar nýju reglugerðar. Voru það því sjónarmið um réttmætar væntingar og meðalhóf sem lágu til grundvallar því að veita fyrirtækinu þessa ívilnun. Tekið var fram að hin tímabundna undanþága væri veitt þrátt fyrir að ráðuneytið teldi fyrirtækið ekki uppfylla skilyrði 8. tl., 6. gr. tollalaga nr. 55/1987 og 3. tl. 5. gr. rgl. 719/2000. Má því segja að undanþágan hafi verið veitt þrátt fyrir að ráðuneytið teldi ekki að heimild væri fyrir hendi til að veita hana.

G. og D. óskuðu eftir sams konar undanþágu og E. hafði verið veitt, enda áttu sömu rök við, þ.e. félaginu var ekkert ráðrúm gefið til aðlögunar að hinni nýju reglugerð og telur undirritaður því að á grundvelli jafnræðissjónarmiða hafi félagið átt rétt á sambærilegri undanþágu og E. K. og að tekið yrði tillit til þess að starfsemi G. er ekki sams konar og nefnds félags. Þann 9. apríl 2001 var G. ehf. veitt undanþága á grundvelli jafnræðissjónarmiða. Sá galli var hins vegar á gjöf Njarðar að undanþágan var sérsniðin að þörfum E. og við veitingu hennar ekkert litið til þess, að starfsemi G. og E. var ekki fyllilega sambærileg.

Þetta varð G. hins vegar ekki ljóst fyrr en endurákvörðunarferli tollstjóra hófst með bréfi til fyrirtækisins, dags. 20. júlí 2001. Í því bréfi tollstjóra komu fram efasemdir um að fyrirtækið uppfyllti skilyrði til að njóta undanþágunnar. Kom bréf þetta fyrirtækinu í opna skjöldu, enda hafði það flutt inn grænmeti í góðri trú á grundvelli undanþágunnar, sem byggðist á því að veita þyrfti fyrirtækinu

hæfilegt svigrúm til aðlögunar að nýju regluumhverfi, þrátt fyrir að lagaskilyrði væru ekki fyrir hendi að mati ráðuneytisins til að veita undanþágu. Í þessu sambandi vill undirritaður leggja áherslu á, að G. hafði fengið endurgreidd þau aðflutningsgjöld, sem félagið hafði innt af hendi og styrkti það vitaskuld enn frekar réttmætar væntingar félagsins sem og D. um að félögin stæðu þannig að málum að litið væri svo á, að skilyrði undanþágunnar væru virt. Upphófust mikil bréfaskipti við embætti tollstjóra en sjónarmið fyrirtækisins hafa ekki hlotið náð fyrir augum tollstjóra og hefur tollstjóri boðað endurákvörðun aðflutningsgjalda að fjárhæð kr. 10.930.808.

Að mati undirritaðs er kjarni málsins sá, að við veitingu hinnar síðari undanþáguheimildar til G., sem tryggja átti jafnræði gagnvart keppinautnum E., hafi ekki verið gætt nægjanlega að því að undanþágan var sérsniðin að starfsemi E. og byggð á beiðni hans. Af þeim sökum gagnast undanþágan ekki G., ef beita á strangri bókstafstúlkun líkt og embætti tollstjóra hefur boðað. Telur undirritaður eðlilegt að komið verði til móts við fyrirtækið með sanngjarnari túlkun undanþágunnar og þess jafnræðis sem að var stefnt með veitingu undanþágunnar þar með gætt.

Hafa verður í huga að starfsemi fyrirtækjanna er ekki að öllu leyti hin sama. Þau nutu hins vegar þrátt fyrir það samsvarandi undanþágu á grundvelli leyfisbréfa ráðuneytisins um langt árabíl. Þess vegna eiga rök um að veita nægilegt ráðrúm til aðlögunar að breyttu umhverfi vitaskuld jafnt við um öll fyrirtæki á þessum markaði sem og þau sjónarmið um meðalhóf og réttmætar væntingar sem lágu ákvörðunni til grundvallar. En undirritaður leggur áherslu á að um er að ræða harðan samkeppnismarkað og mun endurákvörðun tollstjóra koma mjög harkalega niður á G. og er hún til þess fallin að skekkja samkeppnisstöðu félagsins á þessum markaði. Bendir undirritaður á, að þar sem þær vörur sem endurákvörðunin snýst um hafa löngu verið seldar hefur G. glatað þeim möguleika að takmarka tjón sitt með því að leitast við að velta aðflutningsgjöldum út í verðlagningu varanna.

G. sem og D. hafa gert allt sem í þeirra valdi stendur til þess að koma til móts við skilyrði í undanþáguheimild ráðuneytisins og óskir tollstjóra um aðgang að bókhaldsgögnum. Telja félögin ekkert á skorta í þeim efnum. Hvorki voru veittar leiðbeiningar um að breytingar á bókhaldskerfi væru nauðsynlegar, sem reyndar er tæknilega flókið ferli, né gerðar athugasemdir við að það hafi ekki verið fullnægjandi fram að þessu. Starfsmenn tollstjóra hafi a.m.k. komið í tvígang í vitjun á starfsstöð G. á liðnum árum, m.a. til að skoða bókhald, og engar athugasemdir gert. Hér verður jafnframt að hafa í huga að þegar undanþáguheimildin barst, þann 9. apríl 2001, hafði hluti sendinganna sem njóta átti undanþágunnar þegar verið tollafgreiddur og því með öllu útilokað að taka tillit til skilyrðanna við tollafgreiðslu þeirra.

Með skírskotun til þess sem að framan er rakið fer undirritaður fram á, að ákveðið verði að fella niður endurákvörðun tollstjóra á aðflutningsgjöldum frá 22. apríl s.l. Með því verði tryggt, að jafnræðis sé gætt og eins í heiðri hafðar reglur stjórnarsýsluréttar um meðalhóf og réttmætar væntingar málsaðila. Verði ekki fallist á þá beiðni er óskað eftir því að felldur verði niður sá hluti gjalda sem stafar frá þeim tíma áður en undanþága var veitt, þ.e. fyrir 9. apríl 2001.

Var enda ómögulegt að verða við kröfum þeim sem tollstjóri gerir til fyrirtækjanna fyrir þann tíma og fyrirtækin einnig ótvírætt í góðri trú m.a. á grundvelli þeirrar endurgreiðslu sem Garri ehf. fékk eftir að undanþágan hafði verið veitt.”

Um röksemdir fyrir varakröfu kæranda segir að dráttarvextir verði ekki lagðir á frá fyrra tímamarki en að ofan greinir, þ.e. 30 dögum eftir birtingu hins kærða úrskurðar sbr. 3. mgr. 5. gr. laga nr. 38/2001. Telur kærandi að í samræmi við það ákvæði geti hann ekki verið skyldugur til greiðslu dráttarvaxta fyrr en mánuður er liðinn frá því að honum var birt endurákvörðun tollstjóra. Þá telur hann að ekki séu fyrir hendi lagaskilyrði til að líta svo á, að 7. gr. reglugerðar nr. 61/1989, um greiðslustað, gjalddaga, o.fl. með síðari breytingum, eigi við í tilviki eins og þessu. Ekki sé um það að ræða að vanreiknuð hafi verið aðflutningsgjöld heldur komst tollstjóri að þeirri niðurstöðu, að umbjóðandi kæranda uppfyllti ekki þau skilyrði sem fjármálaráðuneytið hafi sett undanþágu frá greiðslu aðflutningsgjalda. Kærandi vill vekja sérstaklega athygli á því, að rökstuðningur tollstjóra fyrir þeirri niðurstöðu að greiða beri dráttarvexti frá tollafgreiðsludegi er ekki í samræmi við ákvæði 22. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993. Samkvæmt nefndu ákvæði stjórnarsýslulaga er stjórnvaldi ekki heimilt að mótmæla þeim málsástæðum, sem aðili teflir fram málstað sínum til stuðnings, líkt og tollstjóri gerir, heldur ber að taka þær til rökstuddrar úrlausnar.

Ríkistollanefnd sendi kröfugerð kæranda til umsagnar tollstjórans í Reykjavík þann 9. ágúst 2002. Í svari hans sem barst nefndinni þann 30. s.m. er því m.a. mótmælt sem fram kemur í kærunni að í fyrra niðurfellingarbréfi ráðuneytisins hafi umpökkun vörunnar ekki verið sett fram sem skilyrði. Tollstjóri segir að í bréfinu frá 5. mars 1992 komi skýrt fram að verið sé að veita niðurfellingu vegna aðvinnslu fyrirtækisins á vörunni. Á meðan fjármálaráðuneytið hafi ekki fallið frá umræddu skilyrði sé embættinu skylt að innheimta aðflutningsgjöld af þeim sendingum sem hér um ræðir, þar sem ekki séu uppfyllt skilyrði til undanþágu aðflutningsgjaldanna.

Að öðru leyti vísar embættið til forsendna hins kærða úrskurðar og bréfa embættisins, dags. 27. ágúst 2001 og 8. febrúar 2002.

Um varakröfu kæranda segir tollstjóri m.a. að með úrskurði embættisins um endurákvörðun aðflutningsgjalda á Garra ehf. sé komist að þeirri niðurstöðu að innflytjandi hafi ekki uppfyllt þau skilyrði sem undanþáguheimild hans var bundin við. Samkvæmt 2. mgr. 108. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, og 7. gr. reglugerðar nr. 61/1989, um greiðslustað, gjalddaga og fullnustu aðflutningsgjalda vegna tollmeðferðar á innfluttum vörum, með síðari breytingum, sé eindagi aðflutningsgjalda, sem innflytjandi hefur vanreiknað í aðflutningsskýrslu eða vanreiknuð reynast samkvæmt upplýsingum sem gefnar hafa verið vegna tollmeðferðar á vöru og tollstjóri hefur leyft afhendingu á, tollafgreiðsludagur varanna. Endurákvörðunin sé byggð á 1. tl. 5. mgr. 99. gr. tollalaga, en þar segir að tollstjóra sé heimilt að endurákværða aðflutningsgjöld sex ár aftur í tímann, talið frá tollafgreiðsludegi, hafi framlögðum gögnum eða þeim upplýsingum, sem látin voru í té við tollafgreiðslu, verið áfátt þannig að ekki var unnt að byggja á þeim rétta álagningu aðflutningsgjalda. Skiptir í því sambandi ekki máli hvort innflytjandi

eða sá sem ráðstafaði vöru til tollafgreiðslu vissi eða mátti vita um réttmæti þessara gagna eða upplýsinga. Með vísan til framangreinds telur tollstjóri að aðflutningsgjöld hafi verið vanreiknuð samkvæmt þeim upplýsingum sem gefnar voru við tollmeðferð varanna og því hafi vanreiknuð aðflutningsgjöld fallið í eindaga á tollafgreiðsludegi sendinganna.

Þá bendir tollstjóri á í greinargerð sinni að í 7. mgr. 99. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, komi fram að um greiðslu dráttarvaxta af vangreiddum aðflutningsgjöldum gildi ákvæði vaxtalaga, nr. 25/1987, með síðari breytingum. Þau lög hafa nú verið leyst af hólmi með lögum nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu. Í 1. mgr. 5. gr. þeirra laga segir að hafi gjalddagi verið fyrir fram ákveðinn sé kröfuhafa heimilt að krefja skuldara um dráttarvexti sem reiknast af ógreiddri peningakröfu frá og með gjalddaga fram að greiðsludegi.

Með vísan til framangreinds telur embættið að gjalddagi vangreiddra aðflutningsgjalda hafi verið fyrirfram ákveðinn og því beri að reikna dráttarvexti samkvæmt 1. mgr. 5. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, en ekki 3. mgr. sömu greinar.

Tollstjóri mótmælir þeirri fullyrðingu kæranda að dráttarvaxtakrafa hans sé ekki í samræmi við 22. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993. Embættið telur að í hinum kærða úrskurði, dags. 22. apríl 2002, hafi málsástæðum fyrirtækisins verið mótmælt og sú niðurstaða embættisins hafi verið rökstudd í samræmi við fyrrgreint ákvæði stjórnarsýslulaga. Vísað hafi verið skilmerkilega til þeirra réttarreglna sem ákvörðunin byggði á og túlkun embættisins á þeim skýrð. Andmælir embættið því framangreindri fullyrðingu og telur rökstuðning hafa uppfyllt skilyrði stjórnarsýslulaga á allan hátt.

Með vísan til framangreinds og forsendna umrædds úrskurðar krefst tollstjóri þess að hinn kærði úrskurður verði staðfestur.

Ríkistollanefnd sendi kæranda greinargerð tollstjóra til umsagnar með bréfi þann 2. september 2002. Í svari sem barst nefndinni þann 25. s.m. leggur umboðsmaður kæranda sérstaka áherslu á að umbjóðandi hans hafi verið í góðri trú um að hann uppfyllti skilyrði til að njóta hinnar umdeildu undanþágu. Vísar hann í fyrrnefnt bréf umbjóðanda síns til fjármálaráðuneytisins, dags. 14. maí s.l., því til stuðnings. Til stuðnings varakröfu sinni vísar hann sérstaklega til þeirra röksemda sem raktar eru í bréfi hans, dags. 4. mars s.l., en í því leggur hann m.a. áherslu á að engan veginn sé unnt að líta svo á að fyrir hendi sé gjaldkræf krafa fyrr en endurákvörðun hefur verið birt honum.

Ríkistollanefnd óskaði eftir því við fjármálaráðuneytið að það léti nefndinni í té þau bréf sem tengjast niðurfellingum aðflutningsgjalda vegna innflutnings og aðvinnslu á frystu grænmeti og þá sérstaklega til handa þeim innflytjendum sem nú sæta endurákvörðun aðflutningsgjalda vegna þess innflutnings.

Í svari sem barst nefndinni þann 25. september s.l. er forsaga málsins rakin ítarlega og ljósrit af bréfum sem tengjast henni. Í nefndu bréfi ráðuneytisins segir meðal annars að fyrir gildistöku auglýsingar nr. 617/1989, um

niðurfellingu eða endurgreiðslu aðflutningsgjalda af ýmsum aðföngum til samkeppnisiðnaðar, er tók gildi hinn 1. janúar 1990, hafi ráðuneytið gefið út heimildarbréf til niðurfellingar aðflutningsgjalda af frystu grænmeti á grundvelli heimildar 13. tl. 1. mgr. 6. gr. þágildandi tollalaga og II. kafla auglýsingar nr. 69/1988, um niðurfellingu eða endurgreiðslu aðflutningsgjalda eða sölugjalds af ýmsum aðföngum til samkeppnisiðnaðar, til handa fyrirtækjunum S.Ó. (afturkallað með bréfi ráðuneytisins, dags.3. maí 1993), S., N, O., K, B., S., Kv., og D.

Með auglýsingu nr. 617/1989 var framkvæmd heimildarinnar falin ríkistollstjóra. Það var mat ríkistollstjóra að ráðuneytið hafi hugsanlega gengið of langt varðandi niðurfellingar aðflutningsgjalda af frystu grænmeti og taldi embættið ekki rétt að það hefði afskipti af erindum sem bærust því og vörðuðu niðurfellingar aðflutningsgjalda af frystu grænmeti og lýsti því yfir að erindum þar að lútandi yrði vísað til ráðuneytisins. Ráðuneytið gaf út niðurfellingarbréf til G. og fleiri fyrirtækja eftir að auglýsing 617/1989 tók gildi. Í einu þessara bréfa er þess getið að ráðuneytið væri að endurskoða framkvæmdina og þess mætti vænta að niðurfellingarbréfin yrðu felld niður. Þessu til stuðnings vísaði ráðuneytið til athugasemda umboðsmanns Alþingis í álit nr. 112/1989.

Þá segir í bréfi ráðuneytisins að með lögum nr. 104/2000 um álagningu gjalda á vörur, sem tóku gildi hinn 1. júlí 2000, var 13. tl. 6. gr. þágildandi tollalaga breytt og í stað heimildar til ráðherra til niðurfellingar tolls kom lögbundin regla um að tollur af hráefni, efnivörum og hlutum til innlendar framleiðsluvöru skuli falla niður að uppfylltum skilyrðum laga og áðurnefndrar reglugerðar nr. 719/2000. Í henni er framkvæmd heimildarinnar falin tollstjóra. Í athugasemdum um frumvarpið sem varð að lögum nr. 104/2000 um álagningu gjalda á vörur, kom fram að gera mætti ráð fyrir að útgefnar heimildir til niðurfellingar yrðu afturkallaðar og sækja þyrfti um niðurfellingu að nýju. Í ákvæði til bráðabirgða í reglugerð nr. 719/2000 var mælt fyrir um að útgefin leyfisbréf skyldu falla niður við gildistöku hennar þann 1. nóvember 2000. Ráðuneytið kynnti hagsmunaaðilum efni reglugerðarinnar með bréfi þann 18. október 2000.

Fyrirtækið E. sótti um nýtt leyfisbréf til tollstjórans í Reykjavík þann 15. nóvember 2000. Tollstjóri ritaði ráðuneytinu bréf og óskaði eftir því að fá túlkun á hugtakinu "óveruleg aðvinnsla" í 3. tl. 5. gr. reglugerðar um undanþágu aðflutningsgjalda af aðföngum til ýmissar atvinnustarfsemi. Tilefnið var umsókn E. um niðurfellingu tolls af grænmeti til framleiðslu fyrirtækisins. Það kom fram í bréfi tollstjóra að bæði hann og ríkistollstjóri hefðu efasemdir um að starfsemi fyrirtækisins uppfyllti skilyrði nefndrar reglugerðar. Ráðuneytið komst að þeirri niðurstöðu að aðvinnsla fyrirtækisins, þ.e. pökkun og blöndun á frystu grænmeti uppfyllti ekki skilyrði 8. tl. 6. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum og 3. tl. 5. gr. reglugerðar nr. 719/2000. Þrátt fyrir þessa niðurstöðu taldi ráðuneytið rétt að veita fyrirtækinu undanþágu frá greiðslu tolla af frystu grænmeti til 1. nóvember 2001 þar sem ráðuneytið hafði ekki tilkynnt fyrirtækinu með hæfilegum fyrirvara að leyfisbréfið frá 28. október 1987 yrði fellt úr gildi við gildistöku reglugerðar nr. 719/2000. Áður en ráðuneytið framlengdi heimild til handa E. lét það kanna hvort önnur fyrirtæki væru í sambærilegri starfsemi, þ.e. umpökkun á frystu

grænmeti í smásölueiningar. Sú athugun leiddi í ljós að svo var ekki. Þess vegna taldi ráðuneytið ekki þörf á að vekja athygli annarra fyrrverandi leyfishafa á mögulegri framlengingu.

Í framhaldi af bréfi frá Samtökum verslunarinnar þar sem óskað var eftir samsvarandi niðurfellingu til handa D. og E. hafði fengið ákvað ráðuneytið með vísan til jafnræðissjónarmiða að veita fyrirtækjunum D. og G. sambærilega undanþágu og E. hafði fengið til 1. nóvember 2001. Það bréf er dagsett 28. febrúar 2001. Var tollstjóranum í Reykjavík falið að hafa eftirlit með því að fyrirtækin uppfylltu þau skilyrði sem ráðuneytið hafði sett fyrirtækjum í niðurfellingarbréfunum, þ. e. umpökkun vörunnar í smásölueiningar og aðgreining reikninga vegna þessarar sölu frá öðrum í bókhaldi sínu.

Það var mat tollstjórans í Reykjavík eftir athugun á starfsemi fyrirtækjanna að skilmálum undanþáganna hafi ekki verið fullnægt af hálfu þeirra. Þess vegna endurákvæðaði tollstjórinn fyrirtækjunum aðflutningsgjöld af grænmeti sem sannanlega fór ekki til umpökkunar í smásölueiningar samkvæmt bókhaldi fyrirtækjanna. Ráðuneytið telur ekki þörf á sérstökum skýringum af þess hálfu af því tilefni.

Fyrirsvarsmenn G og D. komu til fundar við ráðherra að gengnum úrskurðum tollstjórans um endurákvörðun og í kjölfar fundarins sendi G. ráðuneytinu erindi dags. 14. maí s.l., þar sem þess var farið á leit að úrskurður tollstjóra um endurákvörðun verði felldur úr gildi. Ráðuneytið svaraði bréfinu þann 15. júlí s.l. og vísaði til skilyrða undanþága til innflutnings á frosnu grænmeti án tolls á tímabilinu 1. nóvember 2000 til 1. nóvember 2001 um umpökkun í smásölueiningar, bókhaldslega aðgreiningu og tiltekinn frágang aðflutningsskýrslu. Eftir vandlega skoðun komst ráðuneytið að þeirri niðurstöðu að G. hafi ekki farið eftir skilyrðum undanþágunnar og þess vegna var ekki unnt að verða við erindinu. Það var mat ráðuneytisins að samræmis hafi verið gætt við ákvörðun á skilyrðum undanþága til þeirra sem fluttu inn frosið grænmeti til umpökkunar og dreifingar á smásölumarkað. Undanþágurnar náðu ekki til frosins grænmetis til dreifingar með öðrum hætti. Það er því niðurstaða ráðuneytisins að allir sætu við sama borð annars vegar á smásölumarkaði og hins vegar á heildsölumarkaði.

Í umfjöllun ríkistollanefndar kemur fram að nefndin hafi farið yfir gögn málsins á fundum sínum. Þá segir að eins og fram komi hér að framan sé deilt um endurákvörðun tollstjórans í Reykjavík á alls 11 vörusendingum af frystu grænmeti, sem fluttar voru inn án aðflutningsgjalda á grundvelli niðurfellingar fjármálaráðuneytisins, sbr. bréf ráðuneytisins, dags. 9. apríl 2001 og 7. ágúst 2001, en bréfin byggja á heimild tollalaga sbr. 6. gr. og 148. gr. tollalaga nr. 55/1987 og 12. gr. laga nr. 97/1987 um vörugjald og reglugerð nr. 719/2000 um undanþágu aðflutningsgjalda af aðföngum til ýmissar atvinnustarfsemi. Endurákvörðunin snýst um innflutning á vörusendingum sem fluttar voru til landsins á tímabilinu 1. nóvember 2000 til 1. nóvember 2001. Endurákvörðunarkrafa tollstjóra nemur kr. 10.930.808,- auk dráttarvaxta frá tollafgreiðsludegi til greiðsludags. Innflytjandi heldur því fram að skilyrði þau sem fjármálaráðuneytið setti í bréfi sínu dags. 9. apríl 2001 séu sniðin að

pörfum annars fyrirtækis, og hann hafi ekki getað uppfyllt þau. Skrifaði hann fjármálaráðuneytinu bréf dags. 14. maí 2002 þar sem hann gerði grein fyrir máli sínu og krafðist þess að fallið yrði frá hinni kærðu endurákvörðun tollstjóra. Fjármálaráðuneytið hafnaði erindi kæranda með bréfi dags. 15. júlí 2002.

Á hinn bóginn telur tollstjóri að skilyrði ráðuneytisins í bréfi dags. 9. apríl 2001 séu alveg skýr. Tollstjóri gerði vettvangskönnun hjá innflytjanda og athugaði hvort hann uppfyllti skilyrði þau sem upp eru talin í bréfi ráðuneytisins dags. 9. apríl 2001. Tollstjóri skoðaði m.a. hvort innflytjandi pakkaði vörunni í smásölueiningar og hvort bókhaldsleg aðgreining væri viðhöfð í bókhaldi innflytjanda yfir þessa vöru. Niðurstaða tollstjóra var ótvírætt sú að innflytjandi hefði ekki uppfyllt skilyrði fjármálaráðuneytisins fyrir niðurfellingu gjalda af tilgreindum vörusendingum, og því fór endurákvörðunin fram.

Með bréfi fjármálaráðuneytisins, dags. 5. mars 1992, var G. veitt leyfi til innflutnings á grænmeti án greiðslu aðflutningsgjalda. Upp eru talin nokkur tollskrárnúmer í 7. kafla tollskrár. Niðurfellingin er bundin þeim skilyrðum í fyrsta lagi að frágangur aðflutningsskýrslu skuli vera í samræmi við 3. gr. auglýsingar nr. 617/1989 auk þess sem innflytjandi skuli vitna til tilgreinds bréfs. Í öðru lagi að tollyfirvöld skuli hafa aðgang að bókhaldi innflytjanda og í þriðja lagi að ákvæði auglýsingar nr. 617/1989 skuli gilda að öðru leyti eftir því sem við á um tollmeðferð framangreindrar efnivöru. Innflytjandi notaði þetta bréf við innflutning þessarar vöru allt þar til að ráðuneytið gaf út reglugerð nr. 719/2000. Þó vissi ráðuneytið eða mátti vita að "aðvinnsla" vörunnar var ekki önnur en sú að innflytjandi seldi hana aðallega í stórum einingum til veitingahúsa. Ríkistollstjóri vakti athygli ráðuneytisins með bréfi þann 29. ágúst 1991 á þeirri staðreynd að það að fella niður toll af frystu grænmeti sem flutt væri inn og umpakkað í pakkningar með tilliti til markhópa breytti á engan hátt eðli vörunnar. Hún væri eftir sem áður landbúnaðarvara en ekki iðnaðarvara, og væri því gjaldskyld. Þá komst umboðsmaður Alþingis að sömu niðurstöðu í máli nr. 112/1989.

Eins og fyrr segir var niðurfellingarheimildin felld úr gildi með birtingu reglugerðar nr. 719/2000. Ráðuneytið ákvað, þrátt fyrir að það teldi að pökkun grænmetis félli ekki undir skilyrði 8. tl. 6. gr. tollalaga, að veita E., sem stundað hafði pökkun á innfluttu frystu grænmeti í smásölupakkningar og flutt inn á leyfisbréfi, umpóttun til gjaldfrjáls innflutnings frá 1. nóvember 2000 til 1. nóvember 2001. Heimildin var veitt fyrirtækinu með sömu skilyrðum og upp voru talin í fyrra leyfisbréfi til fyrirtækisins.

Ráðuneytið ákvað að veita G. umpóttun til sambærilegs innflutnings, til þess að gæta jafnræðis með fyrirtækjunum, og var tollstjóranum í Reykjavík tilkynnt þetta með bréfi dags. 9. apríl 2001. Þar eru skilyrði til gjaldfrjáls innflutnings þau sömu og hjá E., en ekki þau sömu og í upphaflega leyfisbréfinu til G. Helstu breytingar eru að kveðið er á um aðgreiningu bókhalds frá annarri starfsemi fyrirtækisins og kveðið er á um að grænmetinu sé pakkað í smásöluumbúðir. Þetta eru ríkari kröfur en í fyrra leyfisbréfi til G. Fyrirtækið hafði þegar leyfisbréf ráðuneytisins var gefið út tollafgreitt átta vörusendingar og greitt af þeim full aðflutningsgjöld. Ekki verður annað séð en að fyrirtækinu

hafi verið endurgreidd þau gjöld. Fljótlega eftir útgáfu leyfisbréfs ráðuneytisins hóf tollstjórinn í Reykjavík að kanna hvort fyrirtækið uppfyllti skilyrði þau sem bréfið kvað á um. Kom þá í ljós að fyrirtækið umpakkaði ekki grænmeti í neytendapakningar eins og kveðið er á um í leyfisbréfinu. Í framhaldi af því endurákvörðaði tollstjóri gjöld af samtals 11 vörusendingum, þ.m.t. þeim vörusendingum sem hann hafði áður endurgreitt innflytjanda gjöldin af.

Ljóst er að í leyfisbréfi, dags 9. apríl 2001, eru gerðar ríkari kröfur til innflytjanda en í upphaflegu leyfisbréfi frá 5. mars 1992, þ.e. kveðið er á um að vörunni sé pakkað í smásöluumbúðir, og að full aðgreining sé í bókhaldi á þeirri vöru sem nýtur niðurfellingar gjalda. Jafnframt liggur fyrir að innflytjandi gat ekki staðið við skilyrði þau sem ráðuneytið gerði honum í bréfi sínu vegna þegar tollafgreiddra vörusendinga.

Ríkistollanefnd fellst ekki á endurákvörðun aðflutningsgjalda af þeim sendingum sem tollafgreiddar voru fyrir útgáfu leyfisbréfs ráðuneytisins dags 9. apríl 2001. Endurákvörðun gjalda á sendingar sem tollafgreiddar voru áður en kæranda barst leyfisbréf ráðuneytisins í hendur, brjóta að mati ríkistollanefndar gegn hinni svonefndu meðalhófsreglu 12. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993. Ríkistollanefnd lítur svo á að alls séu sendingar sem tollafgreiddar voru fyrir útgáfu leyfisbréfsins átta, en ekki hefur fengist staðfest hjá fjármálaráðuneytinu hvenær tollstjóranum í Reykjavík var sent títtnefnd leyfisbréf, en áttunda sendingin var tollafgreidd 10. apríl 2001 hjá tollstjóranum í Reykjavík. Endurgreiðsla tollstjóra til kæranda vegna tiltekinnar vörusendinga sem tollafgreiddar höfðu verið með gjöldum leiddu einnig til þess að kærandi mátti vera í góðri trú. Þá ber þess að geta að landbúnaðarráðuneytið sendi tollstjóranum í Reykjavík bréf dags. 1. febrúar 2001, þar sem honum er tilkynnt að ráðuneytið hafi ákveðið að á meðan unnið sé að setningu reglugerðar um úthlutun tollkvóta á landbúnaðarhráefnum til framleiðslu iðnaðarvara skuli þeir aðilar sem hafa haft heimild ráðuneytisins og eða Ríkistollstjóra til niðurfellingar á tolli til slíkrar starfsemi njóta þeirrar heimildar áfram fram til 31. mars 2001.

Það er hins vegar samdóma álit nefndarmanna að skilyrði þau sem fram eru sett í leyfisbréfi til innflytjanda þann 9. apríl 2001 séu skýr og ótvíræð. Þegar skilyrði ráðuneytisins lágu fyrir bar innflytjanda að hlíta þeim. Af þeim ástæðum er fallist á endurákvörðun tollstjóra af þeim sendingum sem sannanlega voru fluttar inn og tollafgreiddar eftir að títtnefnt leyfisbréf var gefið út eða mátti verða innflytjanda kunnugt.

Að því er varðar kröfu um dráttarvexti kemur fram í 7. mgr. 99. gr. tollalaga að þeir reiknist skv. vaxtalögum nr. 38/2001. Í 2. og 3. mgr. 108. gr. tollalaga segir að eindagi aðflutningsgjalda sé tollafgreiðsludagur vöru. Jafnframt segir að séu aðflutningsgjöld ekki greidd á eindaga skuli reikna dráttarvexti af vörunni frá tollafgreiðsludegi fram að greiðsludegi hennar. Það er því mat ríkistollanefndar að þar sem gjalddagi aðflutningsgjalda er óumdeilanlega ákveðinn í 2. mgr. 108. gr. tollalaga sem tollafgreiðsludagur vöru, þá skuli beita 1. mgr. 5. gr. vaxtalaga nr. 38/2001 og reikna dráttarvexti skv. henni. Með vísan til 99. gr., 101. gr. og 108. gr. tollalaga nr. 55/1987 með síðari breytingum, sbr. og 13. tl. 6. gr. sömu laga, reglugerð nr. 719/2000 og

vaxtalög nr. 38/2001 úrskurðar ríkistollanefnd að endurákvörðun aðflutningsgjalda af eftirtöldum vörusendingum sem fluttar voru til landsins á sendingarnúmerum S HEG 12 12 0 NL RTM W015, S HEG 27 03 1 NL RTM W034, S HEG 29 11 0 NL RTM W028, S HEG 28 02 1 NL RTM W023, S HEG 31 10 0 NL RTM W028, S HEG 31 01 1 NL RTM W023, S ARN 20 02 1 NL RTM W011 og S ARN 23 01 1 DK AAR W055 er felld niður. Endurákvörðun er staðfest af eftirtöldum vörusendingum S HEG 24 04 1 NL RTM W006, S HEG 22 05 1 NL RTM W010 og S HEG 05 06 1 NL RTM W004.