

## Úrskurður 8/2008

**Kærður er úrskurður tollstjóra um greiðslu virðisaukaskatts af innflutningi listaverks. Kærandi krefst þess að úrskurðurinn verði felldur úr gildi. Ríkistollanefnd staðfesti hinn kærða úrskurð.**

Með bréfi, dags. 18. júní 2008, sem barst til nefndarinnar 24. s.m. kærir L. f.h. A. úrskurð tollstjóra nr. 25/2008 frá 12. júní 2008, um greiðslu virðisaukaskatts af listaverki sem keypt var erlendis og flutt inn til landsins. Kærandi krefst þess að úrskurðinum verði hrundið og tollstjóra gert að endurgreiða hinn meinta virðisaukaskatt.

Í hinum kærða úrskurði tollstjóra segir m.a. að þann 18. febrúar 2008 hafi kærandi flutt inn listaverkið „Protest fashion. To go to war for peace is like fucking for virginity.“ eftir Thierry Geoffroy. Verkið var keypt á sýningu listamannsins í Asbæk gallerie við Bredgade í Kaupmannahöfn. Við innflutning verksins hingað til lands, var kæranda gert að greiða kr. 132.280 í virðisaukaskatt. Með bréfi, dags. 19. febrúar 2008, sem barst embættinu þann 3. mars s.l., var sú ákvörðun kærð.

Þá segir í hinum kærða úrskurði tollstjóra að samkvæmt 1. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt, með síðari breytingum, skuli greiða virðisaukaskatt af viðskiptum innanlands á öllum stigum, svo og af innflutningi vöru. Samkvæmt ákvæðinu sé meginreglan sú að greiða skuli virðisaukaskatt af öllum vörum. Undanþágur frá meginreglum skattalaga um gjaldskyldu eigi almennt að skýra þröngt. Því er það mat tollstjóra, með vísan til fordæma fjármálaráðuneytisins, að skilyrði undanþágu verði tvímælalaust að vera uppfyllt. Samkvæmt 34. gr. laga um virðisaukaskatt skuli virðisaukaskattur innheimtur af tollverði skattskyldrar vöru við innflutning á vöru að viðbættum tolli og öðrum gjöldum sem á eru lögð við tollmeðferð. Almenn tollskylda sé skilgreind í 3. gr. tollalaga nr. 88/2005.

Í 4. tl. 1. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt segir, að listaverk sem falla undir tollskrárnúmer 9701.1000-9703.0000 og listamaðurinn sjálfur flytur inn skuli undanþegin virðisaukaskatti við innflutning. Þessi undanþága gildi því einungis fyrir innlenda listamenn sem eru að flytja eigin verk til landsins og einnig séu listamenn undanþegnir virðisaukaskatti við sölu á eigin verkum hérlandis samkvæmt 2. tl. 4. gr. laga um virðisaukaskatt.

Tollstjóri telur að ofangreindur innflutningur listaverksins falli ekki undir tilgreint lagaákvæði og því beri að innheimta virðisaukaskatt við innflutning á því.

Varðandi það álitaefni hvort tiltekin ákvæði laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 séu andstæð ákvæðum EES-samningsins, telur tollstjóri að æðra stjórnvald sem hafi umsjón með framkvæmd þeirra laga eigi að taka afstöðu til þess álitafnis, fremur en hann.

Með vían til ofanritaðs úrskurðar tollstjóri að kröfu um endurgreiðslu virðisaukaskatts af ofangreindu listaverki sem flutt var til landsins þann 18. febrúar 2008 sé hafnað.

Kærandi kveður málsatvik þau að við innflutning hingað til lands á listaverki eftir Thierry Geoffroy, sem keypt var á sýningu listamannsins í ASBÆK gallerí við Bredgade í Kaupmannahöfn, var kæranda gert að greiða kr.132.280 í virðisaukaskatt. Reiknaðist sá skattur af tollverði verksins sem á innflutningsdegi þann 18. febrúar var kr. 544.001 (kaupverð verksins í Danmörku þann 17. janúar s.l. var DK 40.000).

Á sama tíma voru keypt hér á landi í Gallerí 18 verk tveggja íslenskra listamanna. Af kaupverði þeirra þurfti ekki að greiða virðisaukaskatt. Það sé í samræmi við 3. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988. En samkvæmt 2. tl. 1. mgr. 3. gr. virðisaukaskattlaganna eru listamenn undanþegnir virðisaukaskatti að því er varðar sölu þeirra á eigin listaverkum, sem falla undir tollskrárnúmer 9701.1000-9703.0000.

Kærandi telur að það fái ekki samrýmst ákvæðum EES-samningsins, sem veitt var lagagildi hér á landi með lögum nr. 2/1993, að leggja virðisaukaskatt á listaverk sem keypt eru af listamönnum sem starfa innan EFTA og EES ríkja. Þessu til stuðnings vísar hann til dóms Hæstaréttar í málinu nr. 477/2002: íslenska ríkið gegn Herði Einarssyni. Í því máli var fjallað um virðisaukaskatt af innfluttum bókum. Hærrí virðisaukaskattur á innfluttar bækur var í málinu talinn andstæður reglu 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins um bann við skattlagningu, sem er til þess fallin að vernda óbeint framleiðsluvörur eins samningsaðila gagnvart framleiðsluvörum annarra aðila samningsins.

Með vísan til þess sem að framan greinir gerir kærandi þá kröfu að hinum kærða úrskurði verði hrundið og tollstjóra gert að endurgreiða kæranda virðisaukaskatt að fjárhæð kr. 132.280 vegna innflutnings á listaverki Thierry Geoffroy „Protest fashion. To go to war for peace is like fucking for virginity.”

Tollstjóra var send kæran til umsagnar sbr. 4. mgr. 118 gr. tollalaga nr. 88/2005 með bréfi þann 24. júní 2008. Í svari tollstjóra sem barst nefndinni þann 28. júlí s.á. segir m.a. að hlutverk tollstjóra sé meðal annars að annast sbr. 1. mgr. 42. gr. tollalaga nr. 88/2005, álagningu og innheimtu tolla og annarra skatta og gjalda sem greiða ber við tollafgreiðslu samkvæmt tollalögum eða öðrum lögum. Í 1. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt komi fram að greiða skuli virðisaukaskatt af viðskiptum innan lands á öllum stigum, svo og af innflutningi vöru. Samkvæmt ákvæðinu sé meginreglan sú að greiða skal virðisaukaskatt af öllum vörum. Í 14. gr. laganna komi fram að virðisaukaskattur sé 24,5% og renni hann í ríkissjóð. Jafnframt kemur fram í 34. gr. laga um virðisaukaskatt að virðisaukaskattur skuli innheimtur af tollverði skattskyldrar vöru við innflutning á vöru að viðbættum tolli og öðrum gjöldum sem á séu lögð við tollmeðferð. Við innflutning verksins var kæranda gert að greiða kr. 132.280 í virðisaukaskatt en kaupverð verksins í Danmörku var kr. 544.001, samkvæmt framlögðum reikningum kæranda, og reiknaðist skatturinn af tollverði verksins samkvæmt ofangreindum lögum.

Tollstjóri segir að undanþágu frá meginreglum skattalaga um gjaldskyldu eigi almennt að skýra þröngt og því sé það hans mat, með vísan til fordæma fjármálaráðuneytisins, að skilyrði undanþágu verði tvímælalaust að vera uppfyllt. Almenn tollskylda sé skilgreind í 3. gr. tollalaga nr. 88/2005. Í 4. tl. 1. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt segi að listaverk sem falli undir tollskránumer 9701.1000-9703.0000 og listamaðurinn flytur sjálfur inn skulu undanþegin virðisaukaskatti við innflutning. Þessi undanþága gildi því einungis fyrir innlenda listamenn sem séu að flytja eigin verk til landsins. Þá séu listamenn undanþegnir virðisaukaskatti við sölu á eigin verkum hérlendis samkvæmt 2. tl. 4. gr. laga um virðisaukaskatt. Ofangreindur innflutningur falli ekki undir tilgreint lagaákvæði og innheimta virðisaukaskatts við innflutning listaverksins sé því heimil.

Þá segir í greinargerð tollstjóra að í þessu máli hafi tollstjóri sinnt hlutverki sínu samkvæmt ofangreindum lagaákvæðum. Varðandi það álitaefni hvort tiltekin ákvæði laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 séu andstæð ákvæðum EES-samningsins eins og fram komi í kærinni, telur tollstjóri að æðra stjórnvald sem hafi umsjón með framkvæmd þeirra laga eigi að taka afstöðu til þess álitaefnis fremur en hann. Tollstjóri sé úrskurðaraðili á stjórnslustigi en ekki almennur dómstóll og beri að úrskurða samkvæmt gildandi íslenskum lögum hverju sinni.

Tollstjóri fellst því ekki á kröfu kæranda um að endurgreiða honum virðisaukaskatt að fjárhæð 132.280 vegna innflutnings og krefst þess að hinn kærði úrskurður nr. 25/2008, dags. 12. júní 2008, verði staðfestur.

Greinargerð tollstjóra var send umbjóðanda kæranda til umsagnar með ábyrgðarbréfi þann 29. júní 2008. Kærandi sendi ríkistollanefnd ekki umsögn um greinargerð tollstjóra.

Ríkistollanefnd hefur haldið fundi um málið og nefndarmenn hafa kynnt sér þau gögn sem lögð hafa verið fram. Deilt er um hvort innheimta eigi virðisaukaskatt af innflutningi listaverks eftir Thierry Geoffroy „Protest fashion. To go to war for peace is like fucking for virginity.” sem keypt var á sýningu í Danmörku. Fram kemur hjá kæranda að ekki hafi verið greiddur virðisaukaskattur við kaup á verkinu. Varan var flutti til landsins af kæranda, þann 18. febrúar 2008, í sendingu nr. F 783 15 02 8 BE LGG K004.

Kærandi heldur því fram að það samrýmist ekki ákvæðum EES-samningsins, sem lögfestur var hér á landi með lögum nr. 2/1993, að leggja virðisaukaskatt á listaverk sem keypt séu af listamönnum sem starfa innan EFTA og ES ríkja. Kærandi vísar til dóms Hæstaréttar í málinu nr. 477/2002: Íslenska ríkið gegn Herði Einarssyni. En í honum staðfesti Hæstiréttur niðurstöðu Héraðsdóms um að óheimilt hafi verið að innheimta hærri virðisaukaskatt af bókum á erlendum tungumálum en af bókum á íslensku. Var það ekki talið samrýmast 2. mgr. 14. gr. EES-samningsins.

Í 44.gr tollalaga nr. 88/2005 segir að ríkistollanefnd skuli vera óháður úrskurðaraðili í ágreiningsmálum sem til hennar er skotið um ákvörðun tolla og annarra skatta og gjalda

sem greiða ber við tollafgreiðslu, tollverð, tollflokkun og annað sem tollalög mæli fyrir um. Í 11. mgr. 118 gr. tollalaga segir að úrskurðir nefndarinnar séu fullnaðarúrskurðir á stjórnarsýslustigi. Í 36. gr. virðisaukaskattslaga 50/1988 eru tilgreindar vörur sem eru undanþegnar virðisaukaskatti við innflutning. Þar segir í 4. lið: *“Listaverk sem falla undir tollskrárnúmer 9701.1000–9703.0000 og listamaðurinn sjálfur flytur inn.”*

Í hinum kærða úrskurði tollstjóra svo og í greinargerð hans segir að ákvæði þetta taki aðeins til innlendra listamanna. Að mati nefndarmanna tekur undanþágan til listamanna, óháð þjóðerni þeirra eða búsetu, sem flytja hingað til lands eigin verk sem falla undir tilvitnuð tollskrárnúmer. Af innflutningi annarra á listaverkum ber því að greiða virðisaukaskatt við tollafgreiðslu.

Samkvæmt framanrituðu verður ekki séð að um mismunun sé að ræða milli listamanna annars vegar innlendra og hins vegar erlendra þegar þeir flytja eigin listaverk milli landa. Ekki er heldur um að ræða mismun í gjaldtöku við innflutning annarra á listaverkum til landsins undir fyrrgreindum tollnúmerum. Því verður ekki séð að 36. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt brjóti í bága við 14. gr. EES samningsins eða feli í sé mismun.

Ríkistollanefnd úrskurðar með vísan til 1. mgr. 118. gr. nr. 88/2005 að hinn kærði úrskurður tollstjóra nr. 25/2008 sé staðfestur.