

Úrskurður nr. 3/2012

Kærður er úrskurður tollstjóra um innheimtu eftirgefins vörugjalds af leigubifreið. Kærandi gerir kröfu um að úrskurðurinn verði felldur úr gildi. Ríkistollanefnd staðfesti niðurstöðu tollstjóra.

Með bréfi, dags. 19. mars 2012, sem barst ríkistollanefnd 23. s.m., kærði A., úrskurð Tollstjóra nr. 2/2012. Í nefndum úrskurði er staðfest ákvörðun Tollstjóra frá 3. nóvember 2011 um álagningu 30% vörugjalds á leigubifreið og innheimtu mismunar á fjárhæð vörugjalds, sem greitt var við tollafgreiðslu, og fulls vörugjalds auk virðisaukaskatts af því. Kærandi fer fram á að ákvörðun Tollstjóra verði felld úr gildi þar sem hann uppfylli skilyrði eftirgjafar vörugjalds skv. reglugerð 331/2000 um vörugjald af ökutækjum og reglur fjármálaráðuneytisins um reiknað endurgjald.

I

Í hinum kærða úrskurði er málavöxtum lýst þannig að kærandi, sem stundar leigubifreiðaakstur, hafi hinn 30. nóvember 2007 sótt um lækkun vörugjalds í 10% af leigubifreiðinni ... samkvæmt 1. tl. 2. mgr. 5. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Hinn 3. desember 2007 undirritaði hann yfirlýsingu þar sem hann skuldbatt sig til að hlíta þeim skilyrðum, sem sett eru um nýtingu bifreiðarinnar, m.a. um lágmarkstekjur af leigubifreiðaakstri og skyldu til að senda Tollstjóra staðfest endurrit af skattaskýrslum samkvæmt 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum. Í yfirlýsingunni er jafnframt kveðið á um skyldu kæranda til greiðslu ógreidds vörugjalds, verði brotið gegn fyrrgreindum skilyrðum, sbr. 2. mgr. 21. gr. reglugerðarinnar.

Með bréfi, dags. 5. janúar 2010, hafi embætti Tollstjóra farið þess á leit við kæranda að hann skilaði staðfestu endurriti af skattaskýrslum næstu tveggja heilla almanaksára eftir að eftirgjöf var veitt yrði skilað inn og var honum gefinn 15 daga frestur til þess að skila. Kærandi skilaði inn skattaskýrslu fyrir tekjuárið 2008. Hinn 28. apríl 2010 ákvað Tollstjóri með vísan til þess að tekjur kæranda teldust ekki nægjanlegar að innheimta eftirgefið vörugjald að fjárhæð 1.319.954 kr.

Hinn 12. október 2011 fór kærandi þess á leit við embætti Tollstjóra að það endurskoðaði framangreinda ákvörðun sína um innheimtu vörugjaldsins frá 28. apríl 2010. Með bréfi dags. 2. nóvember 2011 féllst embætti Tollstjóra á að taka málið upp á ný og ákvarða samkvæmt þeim gögnum, sem þá lágu fyrir þrátt fyrir að kærufrestur væri liðinn. Niðurstaða embættisins var enn á sömu lund og var innheimta vörugjalds af umræddri bifreið staðfest. Ákvörðun þessi var kærð til Tollstjóra með bréfi dags. 19. desember 2011.

Í úrskurði Tollstjóra er gerð svofelld grein fyrir meginröksemdum kæranda:

„Kærandi bendir á að í tollalögum nr. 88/2005 og reglugerð nr. 331/2000 sé að finna heimild til lækkunar og niðurfellingar vörugjalds, ef aflahæfi manns er verulega skert vegna veikinda eða varanlegs sjúkdóms og að ekki sé skilyrði að viðkomandi sé algjörlega óvinnufær. Kærandi leggur fram læknisvottorð sem sýnir fram á að hann sé 75% öryrki. Ennfremur

heldur kærandi því fram að það sé ekki ætlun löggjafans að 100% örorka sé skilyrði til niðurfellingar, þ.e. að einstaklingur sé 100% öryrki, rúmfastur og með umönnunarþörf.

Kærandi telur sig þannig uppfylla skilyrði til þess að Tollstjóri geti fallist á lægra endurgjald en kveðið er á um í reglugerð nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum og reglum fjármálaráðuneytis um reiknað endurgjald, sbr. 4. ml. 3. tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000.“

Niðurstaða Tollstjóra var svohljóðandi:

„Greiða skal í ríkissjóð vörugjald af ökutækjum sem skráningarskyld eru skv. umferðarlögum, nr. 50/1987, sbr. 1. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Samkvæmt 3. gr. laganna skal vörugjald lagt á fólksbifreiðar og önnur vélknúin ökutæki, sem ekki eru sérstaklega tilgreind í 4. gr., eftir gjaldfloknum miðað við sprengirými aflvélar, mælt í rúmsentimetrum. Í flokk I falla ökutæki með 2.000 rúmsentimetra sprengirými eða minna og leggst á þau 30% vörugjald. Í flokk II falla ökutæki með yfir 2.000 rúmsentimetra sprengirými og leggst 45% vörugjald á þau. Umrædd leigubifreið fellur í flokk I og leggst því 30% vörugjald á slíkar bifreiðar að öllu jöfnu. Á leigubifreiðar til fólksflutninga leggst lægra vörugjald samkvæmt 1. tl. 2. mgr. 5. gr. laganna. Á ökutæki í flokki I leggst 10% vörugjald, en á ökutæki í flokki II leggst 13% vörugjald. Við tollafgreiðslu bifreiðarinnar var lagt á 10% vörugjald. Um er að ræða undanþágu frá skattskyldu sem bundin er ákveðnum skilyrðum. Nánar er kveðið á um skilyrði lækkunar í reglugerð nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum í samræmi við heimild í 3. mgr. 5. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl.

Álagning lægra vörugjalds á leigubifreiðar samkvæmt 3.tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum er m.a. háð því skilyrði að rétthafi lækkunar vörugjalds hafi í tekjur að lágmarki 70% af reiknuðu endurgjaldi í staðgreiðslu eins og það er ákvarðað af ráðherra árlega, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda, næsta heila almanaksár eftir að eftirgjöf var veitt. Miðað er við flokk E4 í reglum nr. 3/2008 um reiknað endurgjald á tekjuárinu 2008. Undir flokk E fellur ýmis starfsemi einyrkja, ófaglærðra og vélstjórnenda. Fyrir tekjuárin 2008 og 2009 skulu tekjur að lágmarksupphæð kr. 2.664.000.- taldar fram í tekjur í flokki E4. Rétthafi lækkunar vörugjalds samkvæmt 15. gr. reglugerðarinnar skal því hafa og telja fram a.m.k. kr. 1.864.800.- í tekjur af reiknuðu endurgjaldi af akstri leigubifreiða fyrir tekjuárið 2008 eða tekjuárið 2009. Samkvæmt skattframtali 2009 fyrir tekjuárið 2008 taldi kærandi fram kr. 888.000.- í reiknað endurgjald fyrir akstur leigubifreiðar. Er þessi fjárhæð kr. 976.800.-, eða rétt um 52% undir því lágmarki sem kveðið er á um og nægir því ekki til að uppfylla skilyrði 3. tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðarinnar. Engin heimild er skv. fyrrgreindum ákvæðum til að taka tillit til afskrifta eða tapreksturs innan rekstrarreiknings.

Eins og fram hefur komið hefur kærandi skerta starfsorku, sbr. framlagt læknisvottorð. Í 4. ml. 3. tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 er að finna heimild til handa Tollstjóra til að fallast á lægra endurgjald, t.d. vegna alvarlegra veikinda eða ef bifreið ónýttist, enda liggi fyrir viðhlítandi gögn og rökstuðningur rétthafa sem réttlætt geta slíka ákvörðun. Um er að ræða sérstaka undanþágu frá skattskyldu og ber þar af leiðandi að túlka skilyrði til uppfyllingar hennar þröngt í samræmi við viðtekin lögskýringarviðhorf. Tilgangur þessarar undanþágu er að íþyngja ekki aðila, sem ekki hefur getað unnið til að afla sér tekna, t.d. vegna alvarlegra

veikinda sem krefjast langvarandi meðferðar og verða til þess að viðkomandi verði ótímabundið óvinnufær, s.s. hjartaveikinda, krabbameins eða svipaðra sjúkdóma eða ef bifreið ónýttist í slysi. Því verður að telja rétt að einvörðungu sé hægt að líta til ófyrirséðra atvika sem gera rétthafa lækkaðs vörugjalds ókleift að afla sér tekna með akstri leigubifreiðar, svo undanþáguheimild þessi eigi við. Er það mat Tollstjóra að fyrirbyggjandi mál falli ekki undir þau tilvik sem fjallað er um í 4. ml. 3. tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000. Veikindi kæranda urðu til þess að vinnuorka hans skertist en hann varð ekki með öllu óvinnufær. Auk þess að veikindi verða að teljast ófyrirséð tekur ofangreind heimild aðeins til veikinda sem koma almennt upp eftir að lækun vörugjalds hefur verið framkvæmd og verða til þess að undanþáguþegi er ótímabundið alfarið óvinnufær. Þar með geta skilyrði fyrrgreinds undanþáguákvæðis ekki talist uppfyllt.

Embætti Tollstjóra bendir í þessu samhengi á úrskurð Ríkisstollanefndar í máli nr. 10/2010, en þar staðfestir nefndin ofangreint mat Tollstjóra. Í úrskurði nefndarinnar kemur jafnframt fram að áður en breyting á reglugerð nr. 331/2000 kom til, sbr. reglugerð nr. 446/2009, gat tilvik kæranda aldrei fallið innan undanþágumarka. Með reglugerð nr. 446/2009 sé heimiluð ákveðin undanþágutilvik frá tekjumörkum, s.s. vegna alvarlegra veikinda eða að leigubifreið ónýttist. Tollstjóra ber að túlka og meta hvaða tilvik rúmast innan þessarar undanþágu. Meginsjónarmið Tollstjóra eru að ef taka eigi tillit til veikinda viðkomandi þurfi þau að hafa verið ófyrirséð.

Samkvæmt 3. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 gilda ákvæði 20. gr. reglugerðarinnar um greiðslu fulls vörugjalds og lögveð, sé brotið gegn skilyrðum fyrir lækun vörugjalds. Þar segir að brjóti aðili, sem nýtur lækkunar vörugjalds gegn skilyrðum sem sett eru um nýtingu ökutækis o.fl. skuli hann greiða ógreitt vörugjald, þ.e. mismun á fjárhæð vörugjalds sem greitt var og þeirri fjárhæð sem borið hefði að greiða ef ekki hefði komið til lækkunar eða niðurfellingar. Kæranda ber því að greiða til baka eftirgefið vörugjald að fjárhæð kr. 1.319.945.- auk dráttarvaxta.“

Í samræmi við það, sem að ofan er rakið, staðfesti Tollstjóri með úrskurði fyrri ákvörðun sína um álagningu 30% vörugjalds á leigubifreiðina ... og innheimtu mismunar á vörugjaldinu, sem greitt var við tollafgreiðslu, og fulls vörugjalds auk virðisaukaskatts af mismuninum.

II

Í upphafi kæru sinnar lýsir kærandi þeirri skoðun sinni að hann telji sig í máli þessu líða fyrir eigin mistök svo og mistök bæði Ríkisskattstjóra og Tollstjóra. Þá rekur hann ákvæði 7. og 58. gr. gildandi laga 90/2003 um tekjuskatt, með áorðnum breytingum, og gerir grein fyrir sínum skilningi á þeim. Hann telur að skilja beri þau ákvæði 7. gr. laganna, sem fjalla um reiknað endurgjald, þannig að mat á og ákvörðun um fjárhæð þess sé í höndum framteljanda sjálfs. Honum sé því í sjálfsvald sett hve hátt endurgjald hann reiknar sér telji hann umfang vinnu sinnar réttlæta endurgjaldið. Síðan segir kærandi svo orðrétt:

Ríkisskattstjóri er að setja reglur um reiknað endurgjald árlega. Er varðandi heimild vísað til 3. máls. 1. mgr. 58. gr. laga nr. 90/2003. Þessar reglur eru settar fram af skattayfirvöldum sem viðmið. Segir m.a. í reglum þessum „Endurgjald, sem manni ber að reikna sér, sbr.

framangreint, skal hann ákveða þannig að það sé eigi lægra en hann hefði haft sem laun fyrir sama starf hjá óskyldum eða ótengdum aðila. Skal sú fjárhæð að jafnaði ekki vera lægri en viðmiðunarfjárhæð sú sem ákveðin er í reglum þessum en getur verið hærri eða lægri eftir því sem tilefni er til með hliðsjón af raunverulega greiddum launum fyrir sambærileg störf hjá óskyldum eða ótengdum aðila, umfangi og eðli starfseminnar og starfs hans, taxta fyrir útselda vinnu í starfsgreininni, afkomu rekstrarins og fé sem bundið var í rekstrinum í ársbyrjun.“ Þessi texti er nokkuð skýr, finnst mér. Í reglur þessar eru sótt „lágmark“.

Þá túlkar kærandi 2. mgr. 58. gr. laga um tekjuskatt á þá lund að ákvæðið „setur þá kvöð á Ríkisskattstjóra að hækka framtalið reiknað endurgjald, hafi það verið of lágt áætlað, jafnframt setur þetta ákvæði Ríkisskattstjóra tiltekna takmarkanir.“ eins orðrétt segir í kærinni.

Þá segir svo í kærinni:

„Mín mistök felast í eftirfarandi: Á árinu 2008 tók ég að kenna krankleika. Þetta leiddi m.a. til að mér þvarr bjartsýni. Ég tók í þessu ástandi upp á því, að lækka hjá mér hið s.k. reiknaða endurgjald, þ.e. að greiða mánaðarlega lægri fjárhæðir í staðgreiðsluskatt og lægri fjárhæðir í tryggingagjald. Þegar ég síðan tel fram árið 2009 vegna starfsemi minnar á árinu 2008, kemur m.a. eftirfarandi í ljós. Ég reikna mér til gjalda kr. 888 þús. sem reiknað endurgjald, ég gjaldfæri kr. 526 þús. sem fyrningar og rekstrarreikningur minn árið 2008, sýnir tekjur að fjárhæð kr. 821. þús. Framtaldar tekjur mínar þetta ár voru því kr. 1.709 þús. (888 + 821). Í ljósi framangreindra staðreynda hefði Ríkisskattstjóri (þá skattstjóri) haft heimild til að hækka hjá mér reiknað endurgjald í allt að kr. 2.235 þús. (888 + 821 + 526). Ég hefði hins vegar þá, þ.e. þegar ég taldi fram, getað ákvarðað reiknað endurgjaldið kr. 1.865 þús.

Mistök Ríkisskattstjóra eru hugsanlega tvö, þ.e. að hækka ekki reiknað endurgjald mitt í framtali 2009, fyrir álagningu 2009. Samkvæmt verklagsreglum hans, hefði hann átt að gera það. Seinni tíma mistök(?) felast síðan í eftirfarandi: Þann 12. maí 2010 sendi ég Ríkisskattstjóra erindi og bið hann breyta framtali mínu 2009, þ.e. hækka reiknað endurgjald mitt úr kr. 888 þús. í kr. 1.865. þús. Þann 9. júní 2011 (rúmu ári síðar) kemur úrskurður frá Ríkisskattstjóra vegna þessa erindis. Erindinu er þá hafnað. Sendi með kæru þessari afrit af úrskurði Ríkisskattstjóra. Ríkisskattstjóri tekur í úrskurði sínum ekki efnislega afstöðu til erindis míns frá 12. maí 2010, heldur byggir höfnun sína á þeirri skoðun sinni, að framteljendur eigi ekki að vera að breyta framtölum sínum sínt og heilagt. Þeim beri að standa og falla með því framtali, sem þeir upphaflega senda skattyfirvöldum. Ég er afar ósáttur við þessa afgreiðslu skattyfirvalda og ætla mér að senda skattyfirvöldum nýtt erindi, freista þess að fá efnislega niðurstöðu í mál þetta. Eftir stendur að mínu mati þetta; mér var heimilt á sínum tíma að reikna mér sem reiknað endurgjald kr. 1.865 þús. Tel þessa heimild enn til staðar.

Skattayfirvöld hafa ekki gert ágreining um þennan skilning minn, höfnuðu erindi mínu á forsendum þessu óviðkomandi.

Mistök tollstjóra felast í eftirfarandi að mínu mati. Í reglugerð nr. 331/200 stendur í 3. tölulið 15. gr. “Rétthafi skal hafa að lágmarki 1.164.000 kr. í reiknað endurgjald af leiguakstri, sbr. 2. mgr. 1. tölul. a-liðar 7. gr. laga nr. 75/1981“. Hér stendur ekkert um að skilyrt sé að

Ríkisskattstjóri hafi lagt blessun sína yfir hið reiknaða endurgjald. Hér stendur ekkert um að skilyrt sé að Tollstjóri geti sannreynt þetta með því að skoða framtöl viðkomandi.

- Ég lít þannig á, að mér hafi verið heimilt og sé heimilt að ákvarða sjálfur hið s.k. reiknaða endurgjald
- Ég hefði og hef einhliða heimild til að ákvarða hið reiknaða endurgjald vegna ársins 2008, kr. 1.865 þús.
- Ekkert í tekju- né efnahagslegu umhverfi mínu, ár 2008, hamli því að reiknað endurgjald sé kr. 1.865. þús.
- Ég hefi sent Ríkisskattstjóra erindi og óskað þess að framtali mínu 2009 verði breytt, m.a. þannig að reiknað endurgjald verði kr. 1.865. þús. árið 2008
- Ríkisskattstjóri hafnar erindi mínu á forsendum, er varða ekkert hið s.k. reiknaða endurgjald.

Af ofangreindu leiðir, að ég hefi á tilfinningunni, að ég sé fórnarlamb aðstæðna, sem ég hefi ekki stjórn á.“

Í ljósi þess sem nú hefur verið rakið fór kærandi síðan fram á að ríkistollanefnd endurmeti úrskurð Tollstjóra.

Með kærinni fylgdi afrit af úrskurði Ríkisskattstjóra um skatterindi kæranda skv. 101. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Í erindinu lagði kærandi fram nýtt skattframtal 2009 með ósk um að það yrði lagt til grundvallar álagningu opinberra gjalda í stað fyrra framtals vegna sama árs.

Niðurlag úrskurðar Ríkisskattstjóra hljóðar svo:

Með vísan til þess sem að framan greinir telur ríkisskattstjóri ekki efni til að fallast á breytingu á áður álögðum opinberum gjöldum gjaldanda gjaldárið 2009 á þeim forsendum einum að gjaldandi hafi að löngu liðnum kærufresti kosið að endurmeta fyrri framtalsgerð. Ekki verður talið að ný gögn eða upplýsingar liggi til grundvallar beiðni gjaldanda um endurskoðun og breytingar á fyrri framtalsskilum sínum. Er við þá ákvörðun horft til meginreglna IX. og X. kafla laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, tilgangs og túlkunar ákvæða 2. mgr. 101. gr., skattframtala gjaldanda undanfarin ár og skila hans á staðgreiðslu opinberra gjalda af reiknuðu endurgjaldi.

Að öllu framangreindu virtu þykir verða að synja beiðni skattaðila um breytingu á ákvörðun um skattstofn og skattálagningu gjaldárið 2009 skv. ákvæðum 2. mgr. 101. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.“

III.

Kæran var send Tollstjóra til umsagnar með bréfi dags. 26. mars 2012. Í svari, sem barst nefndinni 2. maí s.l., er ágreiningi aðila stuttlega lýst en vísað að öðru leyti til hins kærða úrskurðar. Síðan segir svo orðrétt:

„Í kæru til Ríkistollanefndar heldur kærandi því fram að um sé að ræða mistök þriggja aðila, þ.e. hans sjálfs, Ríkisskattstjóra og Tollstjóra. Embætti Tollstjóra lítur svo á að sá hluti kærunnar þar sem kærandi heldur því fram að embætti Tollstjóra hafi orðið á mistök eigi að

vera svarað af embættinu. Embættið telur sig ekki vera bærán aðila til að taka til efnislegrar skoðunar þau málsatvik sem varða aðkomu Ríkisskattstjóra að málinu. Í eftirfarandi máli verður því aðeins litið til þeirra atriða sem heyra beint undir verksvið Tollstjóra.“

Þá gerir Tollstjóri stuttlega grein fyrir kröfum kæranda, sem raktar hafa verið í II. kafla hér að framan. Síðan segir svo orðrétt í umsögn Tollstjóra:

Í 3. tl. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum kemur fram að réttthafi skuli hafa í tekjur að lágmarki 70% af reiknuðu endurgjaldi í staðgreiðslu eins og það er ákvarðað af ráðherra árelega, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 45/1987 um staðgreiðslu opinberra gjalda, næsta almanaksár eftir að eftirgjöf var veitt. Þar að auki kemur fram í 2. ml. ákvæðisins að réttthafa ber að loknum tveimur árum frá eftirgjöf að senda Tollstjóra staðfest endurrit af skattskýrslu næsta heila almanaksárs eftir að eftirgjöf var veitt, til sönnunar á tekjum réttthafa. Berist tollstjóra ekki framangreint skattframtal skal hann innheimta eftirgefið vörugjald að fullu.

Með vísan í skýrt orðalag ofangreinds ákvæðis telur Tollstjóri að ekki verði tekin gild önnur framtöl en þau sem staðfest hafa verið af skattyfirvöldum. Ríkisskattstjóri hefur synjað beiðni kæranda um breytingu á ákvörðun um skattstofn og álagningu fyrir gjaldárið 2008, sbr. úrskurður Ríkisskattstjóra dags. 9. júní 2011. Tollstjóri getur ekki virt að vettugi gildandi skattframtal og verður þar af leiðandi ekki lagt annað framtal til grundvallar í máli þessu en það sem hinn kærði úrskurður Tollstjóra er byggður á.

Þegar sótt er um eftirgjöf vörugjalds af leigubifreið undirritar umsækjandi yfirlýsingu um skuldbindingu til uppfyllingar skilyrða fyrir lækkun vörugjalds og innheimtu eftirgefins vörugjalds ef skilyrði eru ekki uppfyllt. Kærandi undirritaði slíka yfirlýsingu þann 3. desember 2007. Með undirritun yfirlýsingarinnar skuldbatt kærandi sig m.a. til að senda Tollstjóra, að loknum tveimur árum frá eftirgjöf, staðfest endurrit af skattaskýrslu næsta heila almanaksárs eftir að eftirgjöf var veitt, til sönnunar á tekjum, ella er Tollstjóra heimilt að innheimta eftirgefið vörugjald að fullu. Að auki felur yfirlýsingin í sér aðgang Tollstjóra að skattframtölum í þágu eftirlits með því að skilyrði um tekjulágmark hafi verið uppfyllt. Þá er í umræddri yfirlýsingu skýrt kveðið á um hverjar afleiðingar eru sé brotið gegn skilyrðum laga nr. 29/1993 og reglugerðar nr. 331/200 um vörugjald af ökutækjum.

Með vísan til framangreinds mátti kæranda vera ljóst hver skilyrði fyrir lækkuðu vörugjaldi eru sem og hvað það kynni að hafa í för með sér ef þau skilyrði yrðu ekki uppfyllt. Þau rök kæranda að ekki komi fram í áðurnefndu ákvæði 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 að Tollstjóra sé skylt að sannreyna reiknað endurgjald með því að skoða framtöl viðkomandi umsækjanda standast ekki. Bæði í reglugerðarákvæðinu sem og yfirlýsingu sem kærandi undirritaði hjá Tollstjóra kemur skýrt fram að farið yrði fram á staðfest endurrit af skattskýrslu kæranda að loknum tveimur árum frá eftirgjöf vörugjalds að öðrum kosti yrði eftirgefið vörugjald innheimt að fullu. Kæranda mátti því vera ljóst að Tollstjóri myndi staðreyna allar fram komnar upplýsingar enda verður slíkt að teljast til eðlilegra og góðra stjórnsýsluhátta.“

Að öðru leyti vísaði Tollstjóri til hins kærða úrskurðar nr. 2/2012 og krafðist þess að hann verði staðfestur.

IV

Greinargerð tollstjóra var send kæranda til umsagnar 3. maí 2012. Umsókn hans barst nefndinni 24 s.m. Hún hljóðar svo:

„Vill hnykkja á eftirfarandi:

- Mér ber að ákvarða mér s.k. reiknað endurgjald, sem taki mið af þeirri vinnu, sem ég lagði rekstri mínum til. Skal þá við það miðað, að reiknaða endurgjaldið, sé eigi lægra, en hefði mér óskyldur aðili, unnið sama verk. Þetta hef ég gert, þ.e. ákvarðað reiknað endurgjald mitt, kr. 1.865 þús. vegna starfsársins 2008.
- Ríkisskattstjóra er skylt að gæta þess, að ég ákvarði „reiknað endurgjald“ eigi lægra, en hann telur eðlilegt. Hvað ríkisskattstjóri telur eðlilegt frá tíma til tíma, kemur fram í s.k. viðmiðunar–reglum hans.
- Telji ríkisskattstjóri reiknað endurgjald of lágt tilgreint, er honum skylt að hækka það. Þó má ríkisskattstjóri ekki hækka reiknað endurgjald meir en svo, að ekki myndist tap í rekstri gjaldandans.
- Gjaldanda er hins vegar heimilt að tilgreina reiknað endurgjald eins hátt og honum sýnist, þ.e. gjaldandanum er heimilt að mynda tap í rekstri, með gjaldfærslu reiknaðs endurgjalds.
- Tekjur mínar af rekstri 2008 voru nægar, til að gjaldfæra kr. 1.865 þús. sem reiknað endurgjald.
- Ég sendi ríkisskattstjóra nýtt, endurbætt framtal fyrir ár 2008, þar sem ég tilgreini reiknað endurgjald kr. 1.865 þús. Ríkisskattstjóri hafnar að endurúrskurða gjöld mín vegna þessa rekstrarárs. Ríkisskattstjóri tekur enga afstöðu til þess í úrskurði sínum, hvort tilgreint reiknað endurgjald sé eðlilegt, eða óeðlilegt. Hann hafnar framtali á þeirri forsendu, að menn eigi að ganga þannig frá framtali sínu, að ekki þurfi að koma til leiðréttinga. Hann gerir sem sagt þær kröfur til annarra, að þeir séu óskekulir.

Samkvæmt lögum ber mér að ákvarða hið reiknaða endurgjald.

Það hefi ég gert.

Það er mat mitt, að ríkisskattstjóri sé óþarflega stífur í þessari afstöðu sinni, varðandi 'skeikulleika okkar manna. Vont fyrir mig, ef ég á að gjalda þess, að vera ekki jafnfullkominn og sumir.“

V

Svo sem rakið hefur verið hér að framan fór Tollstjóri þess á leit hinn 5. janúar 2010 að kærandi legði í samræmi við 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum fram staðfest endurrit af skattskýrslum sínum næstu tveggja heilla almanaksára eftir að honum var veitt eftirgjöf af vörugjaldi af leigubifreið.

Samkvæmt framlagðri skattskýrslu kæranda fyrir tekjuárið 2008 reyndust tekjur kæranda mun lægri en áskilið er. Kæranda mátti vera fullkunnugt um þenna áskilnað, sbr. yfirlýsing hans frá 3. desember 2007 vegna eftirgjafarinnar. Í ljósi þessa ákvað Tollstjóri að krefja kæranda um hið eftirgefna vörugjald. Kærandi reisir málatilbúnað sinn einkum á því að honum hafi orðið á þau mistök að ákvarða sér of lágt endurgjald af eigin atvinnurekstri á árinu 2008. Hvað sem þessu líði telur hann að sér hafi engu að síður verið heimilt að ákvarða einhliða hið reiknaða endurgjald vegna ársins 2008 á

ný þannig að tekjur hans fullnægðu skilyrðum framangreindrar reglugerðar. Í samræmi við þetta fór hann þess á leit við Ríkisskattstjóra að endurgjald hans yrði hækkað úr 888 þús kr. í 1865 þús kr vegna ársins 2008. Þessu erindi kæranda hafnaði Ríkisskattstjóri með úrskurði hin 9. júní s.l. svo sem að framan er rakið.

Ríkistollanefnd lítur svo á að hvorki Tollstjóri né hún séu bærir stjórnsýsluaðilar til þess að taka efnislega afstöðu til álagningar afgreiðslu skattfyrvalda og úrskurða þeirra um erindi kæranda varðandi reiknað endurgjald hans skv. lögum um tekjuskatt nr. 90/2003. Því er óhjákvæmilegt að mati nefndarinnar að leggja ákvarðanir þeirra í því efni til grundvallar við úrlausn málsins. Því fellst hún á það með Tollstjóra að honum sé óheimilt að taka aðrar upplýsingar um tekjur þess, sem fengið hefur eftirgefið vörugjald skv. lögum 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. og áður nefndri reglugerð nr. 331/2000, en staðfest endurrit af skattskýrslu hans, sbr. skýlaus fyrir mæli þar um í 2. ml. 3. tl. 2. mgr. 15. gr reglugerðarinnar.

Með hliðsjón af því sem nú hefur verið rakið og að öðru leyti með vísan til forsenda hins kærða úrskurðar er það álit nefndarmanna að staðfesta skuli hinn kærða úrskurð Tollstjóra nr. 2/2012.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan úrskurð með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 með síðari breytingum er úrskurður Tollstjóra nr. 2/2012 staðfestur.