

Úrskurður tollstjórans í Reykjavík nr. 22/2004.

Úrskurður tollstjórans í Reykjavík nr. 22/2004 varðandi höfnun á endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna rannsóknar.

I.

Embætti tollstjórans í Reykjavík hefur mótttekið erindi yðar, dags. 31. ágúst sl. þar sem kærður er hluti ákvörðunar embættisins frá 11. ágúst sl. varðandi höfnun á endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna rannsóknar.

II.

Málavextir eru á þann veg að þann 22. mars sl. sótti kærandi um endurgreiðslu á virðisaukaskatti vegna tækjakaupa A fyrir styrktarfé frá B í USA í tengslum við rannsókn á H. Þau tæki sem umsóknin náði til voru tilgreind í lista sem fylgdi með umsókninni og var sótt um endurgreiðslu virðisaukaskatts að fjárhæð kr. 12.772.019,00.

Þann 13. maí sl. sendi embættið tölvupóst til A þar sem ósakað var eftir upplýsingum um hvort að umrædd tæki yrðu nýtt með beinum hætti við þessa tilteknu rannsókn eða hvort þau væru ætluð til almennra nota. Þá óskaði embættið eftir upplýsingum um hvort að tölvurnar og hugbúnaðurinn yrði nýttur til rannsóknarverkefnisins auk þess sem óskað var upplýsinga um hvort umrædd tæki væru tilgreind á tækjakaupalista. Einnig var meðfylgjandi með tölvupósti embættisins listi yfir athugasemdir embættisins varðandi þau tæki sem sótt var um endurgreiðslu á.

Svar barst frá kæranda með tölvupósti 13. maí sl. Þar kemur fram að tækin séu notuð beint við þessa tilteknu rannsókn og að kærandi hafi ekki heimild til að nýta tækin til annarra hluta en þessa tilteknu verkefna. Síðan var tekið fram að allar tölvur, tæki, tól og hugbúnaður sem óskað var eftir endurgreiðslu virðisaukaskatts á væru vegna þessa tiltekna verkefnis. Þá er í tölvupósti kæranda vikið að því að öll tæki og tól séu tilgreind í mörgum og ítarlegum áætlunum sem samþykktar hafa verið af B. Um sé að ræða gríðarlegt magn samninga og trúnaðarupplýsinga. Í lok tölvupóstsins tilgreinir kærandi að unnt sé að óska eftir því við löggilta endurskoðendur kæranda að þeir sendi embættinu bréf þar sem staðfest er að þeir hafi endurskoðað umræddan kostnað og að hann sé að öllu leyti fjármagnaður af B, í samræmi við heimildir kæranda til tækjakaupa og í samræmi við ítarlega samninga/áætlanir þar að lútandi.

Tölvupósti kæranda var svarað með tölvupósti þann 27. maí sl. Í þeim tölvupósti eru raktar þær reglur sem gilda um endurgreiðslu virðisaukaskatts, sbr. 42. gr. virðisaukaskattslaga nr. 55/1987, með síðari breytingum og 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000 um undanþágu aðflutningsgjalda í ýmsum tilvikum. Tekið var fram að embættinu væri skylt við endurgreiðslu virðisaukaskatts að gæta þess að skilyrði reglugerðarinnar væru uppfyllt og því væri nauðsynlegt að framvísa þeim gögnum sem farið var fram á með tölvupósti embættisins og getið var í excel-skjali sem fylgdi tölvupóstinum. Þá tók embættið fram að í kjölfar tölvupóst kæranda, frá 13. maí 2004, hefði embættið komist að þeirri niðurstöðu að staðfesting umsækjanda á því að viðkomandi tæki séu þáttur í hinu tiltekna verkefni væri fullnægjandi, að öðrum

skilyrðum uppfylltum. Embættið taldi þó rétt að ábyrgðarmaður rannsóknarinnar staðfesti að tækin væru þáttur í verkefninu. Óskaði embættið eftir upplýsingum um hvort ábyrgðarmaður væri á rannsókninni og ef svo væri, að staðfesting bærisk frá honum um að tækin væru þáttur í verkefninu. Einnig fór embættið fram á að frekari upplýsingar yrðu veittar um það hversu mikil fjárhæð af umræddum styrk væri ætluð til tækjakaupa.

Þann 2. júní 2004 barst tölvupóstur frá kæranda þar sem tilgreindar voru skýringar og tekið fram að gögn myndu berast embættinu innan fárra daga. Þá var einnig tekið fram að staðfesting frá ábyrgðarmanni rannsóknarinnar myndi berast embættinu síðar í mánuðinum. Með tölvupósti embættisins, þann 30. júlí 2004, var kæranda bent á að yfirlýsing frá ábyrgðarmanni rannsóknarinnar hefði ekki borist embættinu. Einnig óskaði embættið eftir frekari gögnum og skýringum varðandi einstök tæki. Í lok tölvupóstsins var þess getið að undirskrift vantaði á umsókn kæranda um endurgreiðslu virðisaukaskatts. Í tölvupósti frá kæranda, þann 4. ágúst sl., var þess getið að yfirlýsing frá ábyrgðarmanni verkefnisins yrði send embættinu innan skamms. Yfirlýsing ábyrgðarmanns á rannsókn A barst síðan þann 6. ágúst sl. og í henni var staðfest að rannsóknartæki þau sem tilgreind voru í erindi A til embættisins, dags. 22. mars. 2004, væru að öllu leyti þáttur í H rannsókn C og A. Frekari upplýsingar og skýringar um einstök tæki bárust síðan með tölvupósti þann 6. ágúst 2004 og óskað var eftir að umsókn kæranda um endurgreiðslu virðisaukaskatts yrði endursend kæranda til undirritunar. Undirrituð umsókn um endurgreiðslu virðisaukaskatt barst frá kæranda þann 10. ágúst sl.

Þann 11. ágúst sl. heimilaði embætti tollstjórans í Reykjavík endurgreiðslu virðisaukaskatts að fjárhæð kr. 10.557.753,00. Með ákvörðun embættisins sama dag hafnaði embættið endurgreiðslu virðisaukaskatts að fjárhæð kr. 2.007.870,00, og voru þau tæki sem ákvörðunin varðaði tilgreind í lista sem fylgdi ákvörðuninni. Eins og að framan er rakið var hluti ákvörðunar embættisins kærður til úrskurðar embættisins með bréfi dags. 31. ágúst sl.

III.

Í 1. mgr. 36. gr. virðisaukaskattslaga nr. 50/1988, með síðari breytingum segir að eftirfarandi vörur skulu undanþegnar virðisaukaskatti við innflutning. Í 1. tl. 1. mgr. 36. gr. virðisaukaskattslaga eru tilgreindar vörur sem eru tollfrjálsar eða undanþegnar tolli skv. 3. gr., 5. gr. og 2.–6. og 11. tölul. 1. mgr. 6. gr. tollalaga, nr. 55/1987, með síðari breytingum.

Í 1. mgr. 5. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, segir að auk þeirra vara sem tollfrjálsar eru samkvæmt beinum fyrirmælum í tollskrá skulu eftirfarandi vörur vera tollfrjálsar. Í 9. tl. 1. mgr. 5. gr. tollalaga eru síðan tilgreind vísindatæki og vísindabúnaður sem íslenskar vísindastofnanir eða vísindastofnanir sem Ísland er aðili að kaupa fyrir styrki eða eiga kost á endurgjaldslaust frá erlendum aðilum.

Nánari útfærslu á umræddum reglum er að finna í 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000 um undanþágu aðflutningsgjalda í ýmsum tilvikum. Þar segir að vísindatæki og vísindabúnaður sem íslenskar vísindastofnanir eða vísindastofnanir sem Ísland er aðili að kaupa fyrir styrki eða eiga kost á endurgjaldslaust frá erlendum aðilum skulu undanþegnar aðflutningsgjöldum. Skilyrði undanþágu aðflutningsgjalda eru eftirfarandi:

1. Vísindastofnun skal leggja fram gögn um styrkveitingu, sé tæki keypt fyrir styrkfé.
2. Einungis skal fella niður aðflutningsgjöld að því marki sem tæki eða búnaður eru keypt fyrir styrk eða fengin að gjöf.
3. Séu kaup á tækjum eða búnaði fjármögnuð með styrk sem veittur hefur verið til ákveðins rannsóknarverkefnis, án þess að tilgreint sé að um sé að ræða styrk til kaupa á tilteknum tækjum eða búnaði, skal fella niður aðflutningsgjöld að því leyti sem kaupverð þeirra rúmast innan fjárhæðar styrksins, enda liggi fyrir staðfesting umsækjanda á að tækjakaupin séu þáttur í hinu tiltekna verkefni.
4. Sé um að ræða gjöf skulu ekki vera fjárhagsleg tengsl á milli gefanda og gjafþega.
5. Tæki eða búnaður nýtist með beinum hætti til rannsókna hjá vísindastofnun sem fær búnað að gjöf eða styrk til kaupa á búnaði. Ekki skal fella niður aðflutningsgjöld ef tæki eru einungis nýtt á óbeinan hátt við rannsóknir eða ef þau eru ætluð til almennra nota. Tölvur og hugbúnaður falla því aðeins undir heimildina ef búnaðurinn er nýttur til rannsóknaverkefna.

IV.

Kæra kæranda, dags. 31. ágúst 2004, vikur í fyrsta lagi að Dell tölvu og skjá frá fyrirtækinu D (bókun 1177), sbr. reikningur frá D. Í ákvörðun embættisins, dags. 11. ágúst sl., var talið að ekki væri sýnt fram á greiðslu umrædds reiknings með fullnægjandi hætti. Í kærinni kemur fram að heildarreikningar frá D er komu til greiðslu þann 22. maí 2003 voru að upphæð kr. 501.039,00 og að frádregnum kreditreikningi dags. 18. apríl 2003 að fjárhæð kr. 484.390,00 mynda þeir þá upphæð sem greiðslukvittunin hljóðar upp á eða kr. 16.649,00. Með kærinni var framvísað þeim reikningum sem komu til greiðslu þann 22. maí 2003 ásamt skriflegri staðfestingu frá fjármálasviði D um að reikningur nr. 367078 væri að fullu greiddur. Þá liggur fyrir yfirlýsing kæranda um að tölvun sé nýtt á beinan hátt við rannsóknina. Með hliðsjón af þeim gögnum sem nú hafa verið lögð fram telur embættið að sýnt hafi verið fram á það, með fullnægjandi hætti, að umræddur reikningur sé greiddur og því fellst embættið á að heimilt sé að endurgreiða virðisaukaskatt að fjárhæð kr. 29.377,00 af reikningi frá D.

V.

Í kærinni er farið fram á að embættið endurskoði ákvörðun sína frá 11. ágúst 2004 um að hafna endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa á skáp fyrir ofurtölvu frá fyrirtækinu E (bókun 2952) og kælikerfi frá fyrirtækinu F, einnig vegna ofurtölvu (bókun 3101). Reikningur vegna skáps fyrir ofurtölvu frá E, að fjárhæð kr. 211.650,00 og þar af er virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 41.650,00. Reikningur vegna kælikerfis frá F er að fjárhæð kr. 1.094.258,00 og þar af er virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 215.336,00.

Í kærinni kemur fram að gríðarlegt magn af gögnun eru unnin upp úr rannsókninni og tiltekið er að þegar öllum gögnum um viðkomandi einstaklinga hefur verið aflað þá séu þau vistuð í ofurtölvu og síðan sé unnið áfram með þau gögn sem þar hafa safnast saman. Rakið er í kærinni að ofurtölvun sé staðsett í sérstöku lokuð rými þar sem enginn óviðkomandi hefur aðgang, um sé að ræða mikla fjárfestingu í tækjum sem eiga að varðveita mjög verðmæt gögn og því sé skápur sem geymir tölvuna ásamt kælikerfi óaðskiljanlegur partur af ofurtölvunni. Þá fylgdu með kærinni myndir af aðstæðum og útskýringar á notagildi skáps og kælitækis fyrir ofurtölvu frá kerfisstjóra

A. Um skáp fyrir ofurtölvu segir m.a. að rekkinn sé notaður til þess að geta sett mörg tæki ofan á hvort annað og að í rekknum séu sérstök tölvurafmagnsfjöltengi svo allar rafmagnssnúrir sem koma frá vélunum fari á einn stað og þaðan fer ein snúra í innstungu. Þá er tekið fram að í þessum fjöltengjum séu einnig öryggi ef að skammhlaup kemur á rafmagn. Um kælitæki segir að það sé notað til að kæla 40+ netþjóna í herberginu og að það sé nauðsynlegt til að halda kjörhita í herberginu þar sem hiti við kjör hitastig eykur endingu og minnar bilanatíðni búnaðarins. Tekið er fram að nauðsynlegt sé að hafa kælitæki þar sem hitinn verði gríðarlegur án þess og að slíkur hiti myndi skemma búnaðinn á mjög skömmum tíma.

Eins og að framan er rakið kemur fram í 5. tl. 1. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000 að tæki eða búnaður skuli nýtast með **beinum hætti** til rannsókna hjá vísindastofnun sem fær búnað að gjöf eða styrk til kaupa á búnaði. Ekki skal fella niður aðflutningsgjöld ef tæki eru einungis nýtt á **óbeinan hátt** við rannsóknir eða ef þau eru ætluð til **almennra nota**. Tölvur og hugbúnaður falla því aðeins undir heimildina ef búnaðurinn er nýttur til rannsóknaverkefna. Miðað við lýsingu kæranda á skáp fyrir ofurtölvu, sem tilgreindur er á reikningi frá E, og kælikerfi, sem tilgreint er á reikningi frá F, telur embættið ekki unnt að líta svo á að þessi búnaður nýtist með beinum hætti við rannsóknina. Embættið telur að skápur fyrir ofurtölvu sé í raun hirsla fyrir tölvuna og líta verði svo á að skápur fyrir tölvu sé búnaður sem nýtist á óbeinan hátt við rannsóknina. Einnig telur embættið að miðað við lýsingu kæranda á kælikerfi sé ljóst að hlutverk kælikerfisins sé að viðhalda kjör hitastigi svo að tölvubúnaður kæranda skemmist ekki. Að mati embættisins nýtist umrætt kælikerfi ekki með beinum hætti við rannsóknina heldur nýtist það aðeins á óbeinan hátt. Embættið hafnar því endurgreiðslu virðisaukaskatts á skáp fyrir ofurtölvu (bóknunarnúmer 2952) og kælikerfi fyrir ofurtölvu (bóknunarnúmer 3101), sbr. 5. tl. 1. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000.

VI.

Einnig er í kærinni farið fram á að embættið endurgreiði virðisaukaskatt af frystum ásamt rekkum og geymsluboxum. Um er að ræða reikning frá fyrirtækinu G, að fjárhæð kr. 3.068.295,00 þar af virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 603.801,00 (bóknunarnúmer 368) og reikninga frá G, að fjárhæð kr. 1.003.754 þar af virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 197.526,00, reikning að fjárhæð kr. 129.219,00 þar af virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 25.429,00 og reikning að fjárhæð kr. 2.956.890,00 þar af virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 581.878,00 (bóknunarnúmer 2383). Í greinargerð yfirlæknis rannsóknarstofnu A kemur fram að mikilvægur hluti af öldrunarrannsókninni sé geymsla lífsýna, sem fengin eru hjá þátttakendum. Tekið er fram að eftir viðeigandi meðhöndlun sé sýnum skipt niður í lítil glös sem geymd eru við -80°C í þar til gerðum frystum. Síðan segir að lífsýnasafn rannsóknar kæranda sé mikilvægur hluti rannsóknarinnar og að lífsýnasafnið verði síðan notað til nýrra og ítarlegri rannsókna eftir því sem tilefni gefa til. Frystarnir gegni því lykilhlutverki við varðveislu sýnanna við kjöraðstæður sem gerir áframhald rannsóknarinnar mögulegt.

Miðað við lýsingu kæranda á umræddum frystum ásamt rekkum og geymsluboxum telur embættið ljóst að meginhlutverk þeirra sé varðveisla sýnanna. Því telur embættið að um sé að ræða *hirslur* undir lífsýni og því sé ekki unnt að líta svo á að um sé að ræða tæki eða búnað sem *nýtist með beinum hætti til rannsókna* hjá vísindastofnun, sbr. 5. tl. 1. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000. Embættið hafnar

Því endurgreiðslu virðisaukaskatts á framangreindum frystum og geymsluboxum (bókunarnúmer 368 og 2383).

VII.

Að lokum er í kæru kæranda farið fram á endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna frumuræktunarskráps frá fyrirtækinu H, reikningur að fjárhæð kr. 580.926,00 þar af virðisaukaskattur að fjárhæð kr. 114.319,00 (bókunarnúmer 3375). Í greinargerð frá yfirlækni rannsóknastofu A kemur fram að einn þáttur í rannsókninni sé einangrun og ræktun fruma sem síðan eru varðveittar í fljótandi köfnunarefni og nýttar til frekari áframhaldandi rannsókna. Frumuræktunarskápur hafi verið keyptur sérstaklega til að nota í það verkefni. Ferkari skýringar á hlutverki frumuræktunarskáps bárust með tölvupósti þann 14. október 2004. Þar kemur fram að skápurinn sem er stilltur á 37°C og tengdur við koldíoxíðkút til að stilla rétt magn af CO₂ í skápnunum er eingögnu notaður við að rækta frumur. Frumurnar séu látnar vaxa í ákveðinn tíma í hitaskápnunum og síðan meðhöndlaðar á ákveðinn máta svo unnt sé að geyma þær og nota síðar. Þær séu geymdar í ákveðnum glösum í sérhönnuðum geymslukútum, sem í er fljótandi köfnunarefni.

Í ljósi framangreindra skýringa frá kæranda telur embættið ljóst að framangreindur frumuræktunarskápur er notaður til ræktunar fruma í rannsókn þessari og því sé ljóst að hann nýtist með beinum hætti við rannsóknina, sbr. 5. tl. 1. mgr. 11. gr. reglugerðar nr. 797/2000. Embættið fellst því á endurgreiðslu virðisaukaskatts, að fjárhæð kr. 114.319,00, af framangreindum frumuræktunarskáp, sbr. reikning frá H.

ÚRSKURÐUR:

Embætti tollstjórans í Reykjavík úrskurðar skv. 100. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, með vísan til þess sem rakið er hér að framan, að hafna skuli kröfu A um endurgreiðslu virðisaukaskatts af skáp fyrir ofurtölvu frá E, kælikerfis frá F, og frystum ásamt rekkum og geymsluboxum frá G. Þá heimilar embættið endurgreiðslu virðisaukaskatts af Dell tölvu og skjá frá D og frumuræktunarskáps frá H.

Úrskurðurinn er kæránlegur til fjármálaráðuneytisins, Arnarhvoli, 150 Reykjavík, að því er varðar höfnun á endurgreiðslu virðisaukaskatts, og er kærufrestur 60 dagar taldið frá póstlagningardegi bréfs þessa, sbr. 1. mgr. 102. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum og 2. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988, með síðari breytingum.

Reykjavík 15. október 2004.