

Reykjavík, 14. desember 2017

Úrskurður nr. 23/2017

Í dag var hjá embætti Tollstjóra kveðinn upp svofelldur

Ú R S K U R Ð U R

Kærendur: A og B.

Kæruefni: Synjun á niðurfellingu virðisaukaskatts af silfurpeningum

I. Kæra

Með bréfi dags. 6. nóvember 2017, hafa A og B kært í sameiningu til úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005 ákvörðun Tollstjóra, dags. 2. október 2017, um synjun á niðurfellingu virðisaukaskatts vegna sendinga með viðtökunúmerin X og Y.

Kærendur krefjast þess að fá niðurfelldan virðisaukaskatt vegna nefndra sendinga, á grundvelli þess að um sé að ræða erlendan gjaldeyri í skilningi laga um gjaldeyrismál nr. 87/1992 sem fellur utan skattskyldusviðs 2. gr. virðisaukaskattslaga nr. 50/1988.

II. Málsmeðferð

Þann 17. ágúst 2017 komu til landsins póstsendingar kærenda með viðtökunúmerin X og Y og voru kærendum sendar tilkynningar um póstsendingarnar samdægurs. Í tilkynningunum kom fram að greiða þyrfti virðisaukaskatt fyrir hvora sendingu enda var talið að innihald þeirra, American Eagle silfurmynt, væri varningur í skilningi 2. gr. virðisaukaskattslaga.

Kærendur mótmæltu þessari afstöðu Tollstjóra með tölvupósti þann 22. ágúst 2017 og óskuðu eftir því að virðisaukaskattur yrði felldur niður af sendingunum. Eftir nokkur tölvupóstamskipti á milli kærenda og Tollstjóra var kærendum formlega tilkynnt með tölvupósti þann 2. október 2017 að kröfu þeirra um niðurfellingu virðisaukaskatts af nefndum sendingum væri hafnað á grundvelli meginreglna 3. gr. tollalaga nr. 88/2005 og 2. gr. laga um

virðisaukaskatt auk þess sem bent var á að í 36. gr. virðisaukaskattslaga væri tæmandi talning á þeim vörum sem undanþegnar væru virðisaukaskatti við innflutning. Einnig var tekið fram í tölvupósti Tollstjóra að gull- og silfurmynt, sem einnig væri löglegur gjaldeyrir, bæri samkvæmt tollskrá 24% virðisaukaskatt með vísan til vöruliða 7118 og 9705. Kærendum var leiðbeint um kærurétt skv. 117. gr. tollalaga og þann 6. nóvember 2017 kærðu kærendur ákvörðun Tollstjóra dags. 2. október 2017 um synjun niðurfellingu virðisaukaskatts vegna innflutnings á silfurpeningum.

III. Meginröksemdir kærenda

Kærendur telja að mynt sú sem þau fluttu inn sé gjaldeyrir enda hafi hann nafnvirði í Bandaríkjunum og sem slíkur sé hann undanþeginn skattskyldusviði 2. gr. virðisaukaskattslaga. Kærendur byggja á því að ákvæði 36. gr. virðisaukaskattslaga hafi enga sjálfstæða þýðingu í þeim tilvikum þegar vara er undanþegin skattskyldu skv. 2. gr. laganna.

Kærendur mótmæla því að mynt þeirra falli undir vöruliði 7118 og 9705 í tollskrá ásamt því að finna að því að ekki hafi verið tiltekinn nákvæmur tollflokkur í ákvörðun Tollstjóra. Kærendur benda á að undir vörulið 7118 séu tvo tollskrárnúmer, annars vegar *Mynt (þó ekki gullmynt)*, ekki gjaldgeng í tollskrárnúmeri 7118.1000 og hins vegar *Önnur* í tollskrárnúmeri 7118.9000. Hvorugt þessara tollskrárnúmera eigi við um mynt kærenda enda sé myntin gjaldgeng. Ef fella ætti myntina undir tollskrárnúmer 7118.9000 væri verið að endurskilgreina gjaldeyri sem vöru. Varðandi vörulið 9705 þá telja kærendur að sá vöruliður eigi augljóslega ekki við mynt þeirra.

Kærendur telja að bæði í tollskrá og lögum um virðisaukaskatt sé sérstaklega tilgreint að gjaldgeng mynt skuli vera undanskilin. Kærendur benda á að mynt þeirra sé gjaldeyrir, líkt og íslenska krónan, enda er myntin lögleg gjaldgeng mynt í Bandaríkjunum og erlendur gjaldeyrir skv. skilgreiningu laga um gjaldeyrismál nr. 87/1992. Kærendur hafi keypt myntina sem erlendan gjaldeyri sem hluta af sínum sparnaði en ekki sem söfnunargrip. Kærendur vísa máli sínu til stuðnings til bandarískra laga um myntsláttu umþrættrar myntar, skilgreiningu laga um gjaldeyrismál nr. 87/1992 á því hvað teljist erlendur gjaldeyrir og upplýsinga af vefsíðu um myntina. Að framlögðum gögnum og rökstuðningi sínum virtum telja kærendur ljóst að um löglega og gjaldgenga erlenda mynt sé að ræða og sem slík sé hún undanskilin greiðslu virðisaukaskatts, líkt og annar gjaldeyrir.

IV. Niðurstöður

Almennt ber að greiða aðflutningsgjöld af öllum vörum sem fluttar eru til landsins, skv. meginreglu 3. og 5. gr. tollalaga nr. 88/2005. Að sama skapi nær skattskyldusvið 1. mgr. 2.

gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 til allra vara og verðmæta, nýrra og notaðra. Um er að ræða meginreglur laganna og samkvæmt almennum og viðteknum lögskýringarsjónarmiðum ber að túlka allar undanþágur frá þeim þröngt. Í 2. gr. virðisaukaskattslaga kemur fram að peningaseðlar, mynt og frímerki séu vörur þegar þeir hlutir eru seldir sem söfnunargripir en að auki er tiltekið í 6. mgr. 2. gr. laganna að frumsala tilefnismyntar útgefinni af Seðlabanka Íslands skuli vera undanþegin skattskyldu, „enda þótt söluverð sé hærra en ákvæðisverði nemur.“ Hefðbundnir peningaseðlar og mynt sem ætlað er að nota eftir nafnvirði í almennum viðskiptum falla því utan vörusviðs virðisaukaskattslaga, ásamt tilefnismynt útgefinni af Seðlabanka Íslands við frumsölu, en aðrir peningaseðlar og mynt teljast vara í skilningi virðisaukaskattslaga. Peningaseðlar og mynt teljast vera hefðbundin þegar gjaldeyrinn er gefinn út af þar til bæru stjórnvaldi viðkomandi ríkis í ótakmörkuðu upplagi og settur í almenna umferð. Hefðbundinn gjaldeyrir er notaður í öllum viðskiptum innan viðkomandi ríkis en auk þess er almennt hægt að nota hann í gjaldeyrisviðskiptum í öðrum ríkjum.

Í máli þessu er deilt um greiðslu virðisaukaskatts af mynt sem ber heitið „American Eagle Silver Bullion.“ Samkvæmt gögnum frá kærendum þá er slík mynt gerð úr 31 grammi af 99,9% hreinu silfri. Myntin er löglegur gjaldmiðill í Bandaríkjunum og hefur eins dollara nafnvirði. Samkvæmt upplýsingum frá kærendum þá er nafnvirðið, eða ákvæðisverð, að mestu táknrænt því raunvirði myntarinnar er töluvert meira en nafnvirðið, í ljósi þess silfurmagns sem er að finna í myntinni. Að sama skapi kemur fram í g-lið 202. gr. bandarískra laga nr. 99-61 (frá 9. júlí 1985), sem kærandi lagði fram með kæru sinni, að mynt gerð samkvæmt e-lið sömu lagagreinar, þ.e. mynt kærenda, skuli teljast vera myntsöfnunarhlutir (e. *numismatic items*). Myntin er útgefin af fjármálaráðherra Bandaríkjanna í takmörkuðu upplagi sem ráðherrann ákveður árlega og fer ekki í almenna umferð, líkt og hefðbundin mynt, heldur er hún seld sérstaklega á markaðsvirði, sbr. e- og f-liði 202. gr. fyrrnefndra bandarískra laga nr. 99-61. Umrædd mynt er því í eðli sínu nokkurs konar tilefnismynt, líkt og Seðlabanka Íslands er heimilt að slá skv. 1. mgr. 5. gr. laga um gjaldmiðil Íslands nr. 22/1968. Slíkar tilefnismyntir ganga kaupum og sölum ýmist í fjárfestinga- eða söfnunarskyni en eru ekki notaðar sem almennur gjaldmiðill eftir nafnvirði sínu í hefðbundnum viðskiptum, líkt og t.d. dollarar, evrur og íslenska krónan. Verður að telja að ætlun kaupanda sé að safna myntinni og varðveita hana en ekki nýta hana sem hefðbundinn gjaldmiðil. Að auki hefur löggjafinn talið nauðsynlegt að undanskilja sérstaklega frumsölu tilefnismyntar sem útgefin er af Seðlabanka Íslands frá virðisaukaskattskyldu, sbr. 6. mgr. 2. gr. virðisaukaskattslaga. Í ljósi fyrrnefndra lögskýringarsjónarmiða varðandi undanþágur frá meginreglum tolla- og virðisaukaskattslaga þá er ljóst að engin önnur tilefnismynt en útgefin af Seðlabanka Íslands er undanskilin greiðsluskyldu og það eingöngu við frumsölu.

Mynt sú sem hér er deilt um er útgefin af þar til bæru stjórnvaldi í upprunaríki sínu og telst þar vera gjaldgeng mynt, líkt og hefðbundin mynt. Aftur á móti er hún gefin út í takmörkuðu

upplagi og seld sérstaklega á hærra verði en nafnvirði í stað þess að vera sett í almenna umferð, eins og gert er með hefðbundna mynt. Þar að auki er myntin ekki nýtt sem hefðbundinn gjaldmiðill, heldur keypt í söfnunar- eða fjárfestingaskyni, enda er markaðsvirði hennar töluvert hærra en nafnvirði. Að þessu virtu er það mat Tollstjóra að silfurmynt af gerðinni „American Eagle Silver Bullion“ telst ekki vera hefðbundin mynt og af þeim sökum fellur hún undir vörusvið virðisaukaskattslaga.

Kærendur vísa máli sínu til stuðnings til skilgreiningar laga um gjaldeyrismál nr. 87/1992 á því hvað teljist vera erlendur gjaldeyrir og telja að þar sem mynt þeirra falli undir skilgreiningu 2. tl. 1. gr. laganna þá skuli hún ekki bera gjöld. Í því sambandi vill Tollstjóri taka fram að ákvæði laga um gjaldeyrismál hafa hvorki áhrif á tollflokkun né gjaldskyldu myntarinnar. Hvergi í tolla- eða virðisaukaskattslögum kemur fram að erlendur gjaldeyrir samkvæmt skilgreiningu laga um gjaldeyrismál skuli vera undanskilin greiðsluskyldu. Það er eðli vöru sem ræður bæði því hvort hún sé gjaldskyld og í hvaða tollflokk hún fer. Hér ber að nefna að undir ákveðnum kringumstæðum gætu gull, silfur og aðrir dýrir málmar talist vera erlendur gjaldeyrir í skilningi 2. tl. 1. gr. laga um gjaldeyrismál en þar sem slíkir málmar, líkt og mynt kærenda, teljast ekki vera hefðbundinn gjaldmiðill er það mat Tollstjóra að slíkir óhefðbundnir gjaldmiðlar séu vörur í skilningi 2. gr. laga um virðisaukaskatt.

Í 1. gr. almennra reglna um túlkun tollskrárinnar, sem lögfestar voru sem viðauki við tollalög nr. 88/2005, kemur fram að við flokkun samkvæmt tollskrá skuli fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum einungis vera til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skuli tollflokkun byggð á orðalagi vöruliða og athugasemdum við tilheyrandi flokka eða kafla. Mynt fer í vöruliði 7118 eða 9705 í tollskrá eftir því hvort myntin sé myntfræðilegur safnmunur eða annars konar mynt. Myntfræðilegir safnmunir fara í tollskrárnúmer 9705.0090 en önnur mynt fer annað hvort í tollflokk 7118.9000, þegar um gullmynt eða gjaldgenga mynt er að ræða, eða í tollflokk 7118.1000, þegar um ógjaldgenga mynt, aðra en gullmynt, er að ræða. Taka ber fram að vörur í öllum þremur ofangreindum tollflokkum bera 24% virðisaukaskatt samkvæmt tollskrá. Í athugasemdum við vörulið 9705 í skýringarþókum við tollskrá kemur fram að ef mynt er gjaldgeng í upprunalandi sínu þá beri að flokka hana í vörulið 7118, þrátt fyrir að hún sé seld í sýningaröskjum. Af þessu leiðir að sé mynt keypt í söfnunar- eða varðveisluskyni þá telst hún ekki vera myntfræðilegur safnmunur í skilningi tollskrár ef myntin er um leið gjaldgeng í upprunalandi sínu. Mynt sú sem hér er til umfjöllunar er gjaldgeng mynt í Bandaríkjunum og af þeim sökum telst hún ekki vera safnfræðilegur munur í skilningi tollskrár samkvæmt skýringum við vörulið 9705, þrátt fyrir að ætla megi að tilgangur með útgáfu myntarinnar sé fyrst og fremst að henni sé safnað og hún varðveitt. Því ber að flokka myntina í tollskrárnúmer 7118.9000 í samræmi við túlkunarreglur 1 og 6 við tollskrá. Vörur sem falla undir tollskrárnúmer 7118.9000 bera 24% virðisaukaskatt samkvæmt tollskrá.

Með vísan til þess sem hér hefur verið rakið er það mat Tollstjóra að mynt sú sem kærendur fluttu inn frá Bandaríkjunum með sendingum sem komu til landsins 17. ágúst 2017 og báru viðtökunúmerin X og Y sé virðisaukaskattskyld vara í skilningi 2. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988 og því beri samkvæmt tollskrá að greiða 24% virðisaukaskatt við tollafgreiðslu hennar.

ÚRSKURÐARORÐ

Embætti Tollstjóra úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, með síðari breytingum, að ákvörðun Tollstjóra, dags. 2. október 2017, um synjun á niðurfellingu virðisaukaskatts vegna sendinga með viðtökunúmerin X og Y, er staðfest.