

Fimmtudaginn 19. desember 1996.

Nr. 427/1995.

Protabú S. Óskarssonar & Co. hf.

(Jón Magnússon hrl.)

gegn

íslenska ríkinu

(Jón G. Tómasson hrl.)

(Ásgeir Magnússon hdl.)

Stjórnarskrá. Skattar. Jöfnunargjald. Framsal skattlagningarvalds.
Stjórnvaldsúrskurður. Tollalög. Búvörulög.

Dómur Hæstaréttar.

Mál þetta dæma hæstaréttardómararnir Haraldur Henrysson, Guðrún Erlendsdóttir, Hjörtur Torfason, Hrafn Bragason og Pétur Kr. Hafstein.

Áfrýjandi hefur skotið máli þessu til Hæstaréttar með stefnu 27. desember 1995. Hann krefst þess aðallega, að felldur verði úr gildi úrskurður ríkistollanefndar nr. 12/1993 frá 28. janúar 1994 vegna endurákvörðunar ríkistollstjóra á aðflutningsgjöldum af 144 sendingum af frönskum kartöflum, sem S. Óskarsson & Co. hf. hafði flutt til landsins. Til vara krefst hann þess, að aðflutningsgjöld vegna endurákvörðunar ríkistollstjóra á gjöldum af þessum 144 vörusendingum, sem staðfest var með umræddum úrskurði ríkistollanefndar, verði lækkuð eftir mati réttarins. Í báðum tilvikum krefst hann málskostnaðar í héraði og fyrir Hæstarétti.

Stefndi krefst staðfestingar á hinum áfrýjaða dómi og málskostnaðar fyrir Hæstarétti.

Nokkur ný gögn hafa verið lögð fyrir Hæstarétt.

I.

Mál þetta varðar innflutning á frystum og forsteiktum frönskum kartöflum, sem hlutafélagið S. Óskarsson & Co. í Reykjavík keypti af fyrirtækjum í Hollandi og tollafgreiddi á tímabilinu frá 17. febrúar 1988 til 27. febrúar 1992. Vara þessi féll undir tollskrárnúmer 2004.1000 og var háð sérstöku jöfnunargjaldi samkvæmt 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. þágildandi laga nr. 46/1985 um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, sbr. 1. gr. laga nr. 25/1986. Varan var einnig háð verðtolli samkvæmt tollskrá, sem nam 30% af tollverði til 1.

janúar 1990, en lækkaði þá í 20% og í 10% við næstu áramót, en féll niður 1. janúar 1992.

Síðla árs 1991 var innflutningur hlutafélagsins og fleiri aðila á frönskum kartöflum tekinn til rannsóknar hjá embætti ríkistollstjóra vegna grunsemda um, að innkaupsverð vörunnar samkvæmt aðflutningsskýrslum þessara aðila væri lægra en raunverulegt viðskiptaverð hennar í skilningi 1. mgr. 8. gr. tollalaga nr. 55/1987, sbr. 9. og 10. gr. sömu laga, og ákvæði reglugerðar nr. 395/1987 um tollverð og tollverðsákvörðun. Var rannsóknin talin leiða í ljós, að veruleg brögð væru að því, að vöruverð væri tilgreint óeðlilega lágt af hálfu innflytjenda í því skyni að ná fram lægri aðflutningsgjöldum. Að undangenginni athugun á viðskiptum hlutafélagsins gerði ríkistollstjóri leiðréttingu á tollverði í skýrslum þess vegna 186 vörusendinga á fyrrgreindu tímabili og endurákvæðaði gjöld á þeim grundvelli með úrskurði 1. nóvember 1993. Taldi hann vantalin og vangreidd aðflutningsgjöld að meðtöldum virðisaukaskatti nema alls 34.282.696 krónum. Félagið kærði þennan úrskurð til ríkistollanefndar, sem féllst á það tollverð, er ríkistollstjóri hafði lagt til grundvallar, en taldi endurákvörðun gjalda af innflutningi fyrir 1. nóvember 1989 ekki koma til álita vegna fyrningar. Staðfesti nefndin endurákvörðun ríkistollstjóra á gjöldum af 144 vörusendingum, sem tollafgreiddar voru eftir þann tíma, með fyrrgreindum úrskurði sínum. Eru vangreidd gjöld vegna þeirra talin nema samtals 19.365.607 krónum auk dráttarvaxta.

Aðalkröfu sína í máli þessu reisir áfrýjandi á því, að endurákvörðun aðflutningsgjalda af síðastgreindum vörusendingum hafi verið óheimil. Heldur hann því fram annars vegar, að félaginu hafi verið rétt að tilgreina tollverð vörunnar í aðflutningsskýrslum eins og gert var hverju sinni. Hins vegar hafi álagning hins sérstaka jöfnunargjalds verið ólögmæt, þar sem fyrrgreind ákvæði e-liðar 1. mgr. 30. gr. laga nr. 46/1985 og reglugerðir um gjaldið á grundvelli laganna hafi skort stjórnskipulegt gildi. Auk þess hafi meðferð tollyfirvalda á máli félagsins verið annmörkum háð.

II.

Með úrskurðum ríkistollstjóra og ríkistollanefndar, sem kveðnir voru upp á grundvelli 3. mgr. 32. gr. og 101. gr. tollalaga, var tollverð

innfluttrar vöru samkvæmt aðflutningsskýrslum S. Óskarssonar & Co hf. endurákværðað með skírskotun til b-liðar 1. mgr. 8. gr. tollalaga og eftir þeim forsendum, sem á var kveðið í 10. gr. reglugerðar nr. 395/1987. Var endurákvörðunin byggð á ýtarlegri rannsókn og innflytjanda veittur kostur á að tjá sig um málefnið. Ákvæði 99. gr. laganna voru því ekki til fyrirstöðu, að hún færi fram. Úrskurðirnir eru vandlega rökstuddir, og ekki verður séð, að efni þeirra styðjist við ólögmæt sjónarmið eða gallar séu á málsmeðferð af hálfu þessara stjórnvalda.

III.

Í lögum nr. 46/1985 var fjallað um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum og ýmis afskipti ríkisins af stjórnun mála á því sviði. Tilgangi laganna var lýst í 1. gr. þeirra, og var hann sá meðal annars að stuðla að framförum og hagkvæmni framleiðendum og neytendum til hagsbóta, að framleiðsla búvara til neyslu og iðnaðar yrði í sem nánustu samræmi við þarfir þjóðarinnar og tryggði nægjanlegt vöruframboð við breytilegar aðstæður í landinu og að innlend aðföng nýttust sem mest við framleiðslu búvara, bæði með hliðsjón af framleiðsluöryggi og atvinnu. Til þess að hafa stjórn á framleiðslu búvara, svo að hún yrði í samræmi við tilgang laganna, voru landbúnaðarráðherra veittar í 30. gr. þeirra ýmsar heimildir, sem lýst var í staflíðum a–d í 1. mgr. hennar, þar á meðal til gerðar búvörusamninga við bændur og til innheimtu og endurgreiðslu á fódurgjöldum. Einnig veittu lögin ráðherranum víðtækar heimildir til afskipta af innflutningi á búvörum, þar á meðal í 42. gr., er kvað svo á, að flutningur til landsins á kartöflum og fleiri nytjajurtum væri háður leyfi hans. Skyldi innflutningur þessara vara því aðeins leyfður, að innlend framleiðsla fullnægði ekki eftirspurn.

Með lögum nr. 25/1986 var nýjum e-lið aukið við 1. mgr. 30. gr. laganna, þar sem ráðherranum var heimilað í fyrrgreindu skyni að innheimta sérstakt jöfnunargjald af innfluttum kartöflum og vörum unnum úr þeim. Skyldi það greitt af tollverði hinnar innfluttu vöru og renna í ríkissjóð, en nánari ákvæði um álagningu þess og gjaldskyldar vörur skyldi ráðherra setja í reglugerð. Mátti hann ákveða hæð gjaldsins allt að tilteknu hámarki, eins og um getur í héraðsdómi, og hafa um það tvo kosti. Var hinn fyrri þannig, að samanlagt

tollverð og jöfnunargjald yrði ekki hærra en innlent heildsöluverð vörunnar, sem ákveðið væri af svokallaðri fimmmannanefnd samkvæmt 13.–15. gr. laganna. Síðari kosturinn átti við um þær vörur, sem ekki voru háðar slíkri verðlagsákvörðun, og mátti gjaldið þá nema allt að 200% af tollverði.

Í frumvarpi að lögum nr. 25/1986 var upphaflega lagt til, að jöfnunargjaldið gæti náð til allra innfluttra búvara. Í athugasemdum var málið skýrt þannig, að vegna náttúrufars og legu landsins væri „ekki unnt að tryggja nægjanlegt vöruframboð allt árið á vissum tegundum búvara, t. d. garðávöxtum, grænmeti og oft kartöflum. Verður því að flytja þessar vörur inn, en í ýmsum tilvikum eru hinar erlendu vörur greiddar niður verulega af þarlendum stjórnvöldum. Þegar innlend framleiðsla er enn á markaði, raskar innflutningur þessara vara því mjög samkeppnisaðstöðu innlendu framleiðslunnar og skerðir möguleika innlendra framleiðenda til að tryggja nægjanlegt vöruframboð í framtíðinni. Þessar aðstæður hafa m. a. gert þeim innlendu fyrirtækjum, sem vinna úr kartöflum, erfitt fyrir í samkeppni við niðurgreidda framleiðslu erlendis frá“. Þegar þáverandi landbúnaðarráðherra fylgdi frumvarpinu úr hlaði, sagði hann enn fremur, að tilgangur þess væri að jafna verð milli innfluttrar og innlendra framleiðslu, og myndi álagið á innflutta vöru þá geta orðið til að lækka verð hinnar innlendu framleiðslu á móti, svo að heildarútkoma fyrir neytendur yrði hin sama.

Við umfjöllun í þingnefnd kom fram, að við samningu frumvarpsins hefðu kartöflur sérstaklega verið hafðar í huga, og að tillögu meiri hluta nefndarinnar var samþykkt að breyta orðalagi þess í það horf, sem síðan varð á lögnum. Miklar umræður urðu um frumvarpið, og ítrekuðu fulltrúar ríkisstjórnarinnar, að hinni umbeðnu lagaheimild væri ætlað að mæta þeim vanda, sem innlendri framleiðslu stafaði af niðurgreiðslu og verðfellingu á erlendri vöru.

Hið sérstaka jöfnunargjald, sem heimilað var, verður að teljast skattur í skilningi 40. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands nr. 33/1944. Heimildin til skattlagningar var bundin við skilgreindan tilgang laganna, og telja verður, að í þeim skýringum, sem fram komu í athugasemdum við frumvarpið og umræðum á Alþingi, hafi einnig falist mikilvæg afmörkun. Var svigrúm ráðherra til ákvörðunar um gjaldið innan hinna lögfestu marka þannig ekki óheft. Með hliðsjón

af þessu verður ekki á það fallist, að þetta framsal löggjafans til ráðherra á skattlagningarvaldi hafi farið í bága við 40. gr. stjórnarskrárinnar, sbr. og þágildandi ákvæði 77. gr. hennar, eins og þessi ákvæði hafa verið skýrð.

IV.

Hið umdeilda gjald var fyrst lagt á í júní 1986 með reglugerð nr. 289/1986 um sérstakt jöfnunargjald af innfluttum kartöflum og vörum unnum úr þeim. Voru gjaldskyldar vörur þar taldar eftir tollskrárnúmerum og gjald af nýjum eða kældum kartöflum ákveðið 50%, en 40% af unnum vörum. Með reglugerð nr. 451/1986 var því bætt við, að vörurnar væru undanþegnar gjaldi í því tilviki, að þær væru fluttar inn sem hráefni til umtalsverðrar innlendrar framleiðslu. Í maí árið eftir var sett ný reglugerð, nr. 223/1987, og hélt hún gildi með nokkrum breytingum út það tímabil, sem málið varðar. Samkvæmt henni var sá vörflokkur felldur brott, sem borið hafði 50% gjald, þannig, að gjaldið var 40% af öllum upptöldum vörum. Með reglugerð nr. 1/1988 frá 5. janúar það ár var 1. gr. reglugerðarinnar breytt með tilliti til þess, að hinn 31. desember 1987 hafði gengið í gildi ný tollskrá í viðauka I við tollalög, sbr. lög nr. 96/1987 um breyting á þeim, og voru tollflokkanúmer þar önnur en áður. Við gjaldinu sjálfu var ekki hróflað.

Með reglugerð nr. 109 frá 26. febrúar 1988 gerði landbúnaðarráðherra hins vegar víðtækar efnisbreytingar á 1. gr. reglugerðarinnar. Var gjald af níu vörflokkum hækkað í 50% og tveimur í 100%, en í tollflokki 2004.1000, sem tók til hinnar umdeildu vöru, var gjaldið ákvarðað 190%. Á þeim átta vikum, sem liðnar voru frá áðurgreindri breytingu, hafði það gerst, að fjármálaráðuneytið hafði að gefnu tilefni tilkynnt ríkistollstjóra og landbúnaðarráðuneytinu í bréfi 15. febrúar 1988, að frosnar franskar kartöflur undir fyrrgreindu tollskrárnúmeri væru þar flokkaðar sem iðnaðarvara, en ekki landbúnaðarvara. Þyrftu innflytjendur því ekki að framvísa leyfi frá landbúnaðarráðuneyti fyrir innflutningi vörunnar, heldur bæri að tollafgreiða hana með sama hætti og aðrar iðnaðarvörur. Í málinu nýtur engra upplýsinga við um aðra atburði eða breytingar á aðstæðum, er orðið hefðu frá útgáfu reglugerðar nr. 223/1987 og haft gætu áhrif á forsendur jöfnunargjalds samkvæmt henni. Meðal

annars liggur ekkert fyrir um þróun markaðsaðstæðna og verðlags í landbúnaði hér á landi eða erlendis á þessu tímabili, og hið sama er um niðurgreiðslur eða styrki í þágu þessarar atvinnugreinar.

Það jöfnunargjald, sem þannig var ákveðið, hélst í sama horfi til júnímánaðar næsta ár, en með reglugerð nr. 335/1989 var gjald af vöru í tollflokki 2004.1000 lækkað í 120%. Hélt gjaldið síðan óbreytt fram yfir það tímabil, sem hin umdeilda endurákvörðun náði til, eða fram að gildistöku nýrrar heildarreglugerðar nr. 468/1993, þegar gjald af vörunni og nokkrum öðrum var ákvarðað 90%. Sú gjaldhæð nemur því hámarki, sem við er talið eiga samkvæmt ákvæðum Hins almenna samkomulags um tolla og viðskipti (GATT), eins og um getur í héraðsdómi.

V.

Ákvæði 40. gr. og 77. gr. stjórnarskrárinnar um skattlagningarvald löggjafans ber að skýra á þann veg, að skattar skuli lagðir á eftir almennum efnislegum mælikvarða og jafnræðisreglu. Þegar vald þetta er framselt með lögum til ráðherra, er hann háður þessari kvöð ásamt þeim takmörkunum, sem felast í lagaheimildinni sjálfri. Ákvarðanir sínar um beitingu heimildarinnar þarf hann að reisa á málefnalegum grunni og gæta um leið almennra stjórnsýslureglna, sem við eiga.

Í máli þessu hefur stefndi ekki reynt að skýra að marki þær ákvarðanir um álagningu sérstaks jöfnunargjalds samkvæmt e-lið 1. mgr. 30. gr. laga nr. 46/1985, sem teknar voru með fyrrgreindum reglugerðum, hvorki í heild né varðandi þá vöru, sem um er deilt. Er afstaða hans fyrst og fremst sú, að gjaldinu hafi verið ætlað að jafna samkeppnisstöðu íslenskrar framleiðslu gagnvart erlendum framleiðendum, og hafi gjaldið ávallt verið innan þeirra marka, sem þannig ættu við. Hefur hann í því tilliti skírskotað til upplýsinga um verð til bændna fyrir kartöflur til steikingar á Íslandi og í Danmörku, sem fyrir liggja í samandregnu yfirliti og vísað er til í héraðsdómi. Þetta sjónarmið um hlutverk gjaldsins var aðeins eitt af mörgum, sem gæta þurfti, og umgetnar upplýsingar nægja ekki einar sér til að skýra þá jöfnunarþörf, sem stefndi vísar til. Um tengsl gjaldsins við þau sjónarmið, sem sérstaklega komu fram við meðferð málsins á Alþingi, liggja engar skýringar fyrir. Hefur stefndi meðal annars

ekki fært fram upplýsingar um vægi erlendra niðurgreiðslna eða styrkja í verðlagi á þeim vörum, sem gjaldið náði til, en áfrýjandi heldur því fram, að það vægi hafi verið hverfandi.

Við það verður að miða, að við lögleiðingu heimildarinnar hafi það verið mat löggjafans, að raunhæf þörf væri á gjaldinu í þeim tilgangi, sem lýst var áður í III. kafla. Áfrýjandi hefur ekki leitt sérstakar líkur að því, að álagning gjaldsins árin 1986 og 1987 hafi farið í bága við þær takmarkanir, sem í heimildinni fólust, og í raun ekki mótmælt umfangi þess á þeim tíma. Öðru máli gegnir um þá breytingu, sem á varð með reglugerð nr. 109/1988, þegar gjald á hina umdeildu vöru var nær fimmfaldað í einum áfanga. Rök til þeirrar breytingar hafa ekki verið skýrð. Einsýnt er þó, að með henni hafi orðið straumhvörf á ferli gjaldsins, er gætt hafi út það tímabil, sem um er deilt.

Þegar það er virt, sem hér hefur verið rakið, verður stefndi ekki talinn hafa sýnt fram á, að álagning hins sérstaka jöfnunargjalds, sem hér um ræðir, fái samrýmst þeim takmörkunum, sem heimild ráðherra voru settar, og þeim kvöðum um málefnalegan grundvöll skattheimtu og stjórnsýslu, sem gæta varð. Álagning gjaldsins á þær vörusendingar, sem úrskurðir ríkistollstjóra og ríkistollanefndar náðu til, var þannig ólögmat. Í niðurstöðu úrskurðar nefndarinnar er ekki greint á milli gjaldsins og annarra þátta, er réðu fjárhæð þeirra aðflutningsgjalda, sem með honum voru staðfest. Af því leiðir, að taka verður aðalkröfu áfrýjanda um ógildingu hans til greina, eins og hún liggur fyrir.

Eftir þessum úrslitum verður stefnda gert að greiða áfrýjanda málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

D ó m s o r ð:

Úrskurður ríkistollanefndar nr. 12/1993 frá 28. janúar 1994 á að vera ógildur.

Stefndi, íslenska ríkið, greiði áfrýjanda, þrotabúi S. Óskarssonar & Co. hf., 350.000 krónur í málskostnað í héraði og fyrir Hæstarétti.

Dómur Héraðsdóms Reykjavíkur 29. september 1995.

Mál þetta var höfðað með stefnu, áritaðri um birtingu 29. nóvember 1994, til þingfestingar hér fyrir dómi 1. desember s. á.

Það var dómtekið 7. september sl. að loknum munnlegum málflutningi.

Stefnandi málsins var upphaflega S. Óskarsson og Co. hf., kt. 470881-0469, Vatnagördum 6, Reykjavík, en félagið var lýst gjaldþrota undir rekstri málsins. Hróbjartur Jónatansson hrl., skipaður skiptastjóri þrotabúsins, veitti Georg Tryggvasyni, fyrrum framkvstj. félagsins, heimild til að halda málinu áfram f. h. þrotabúsins með yfirlýsingu, dags. 4. maí sl., enda héldi hann þrotabúinu algjörlega skaðlausu af málarekstrinum.

Stefndi er íslenska ríkið.

Dómkröfur.

Dómkröfur stefnanda eru þessar:

Aðallega, að felldur verði úr gildi úrskurður ríkistollanefndar nr. 12/1993, dags. 28. janúar 1994, vegna endurákvörðunar ríkistollstjóraembættisins á aðflutningsgjöldum af 144 sendingum af frönskum kartöflum.

Til vara, að aðflutningsgjöld vegna endurákvörðunar ríkistollstjóraembættisins, sbr. úrskurð ríkistollanefndar nr. 12/1993 frá 28. 1. 1994, vegna innflutnings á frönskum kartöflum af þar tilgreindum 144 sendingum verði stórlega lækkuð skv. mati dómsins. Í öllum tilvikum er þess krafist, að stefnda verði gert að greiða stefnanda málskostnað skv. mati dómsins.

Dómkröfur stefnda eru þær, að hann verði sýknaður af öllum kröfum stefnanda og sér tildæmdur málskostnaður að mati réttarins.

Málavextir.

Stefnandi lýsir málavöxtum þannig:

Með lögum nr. 46/1985 um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, búvörulögum, hafi heildarlög verið sett um þennan málaflokk. Í 1. gr. laganna segi m. a., að tilgangur þeirra sé að stuðla að framförum og aukinni hagkvæmni í búvöruframleiðslu og vinnslu og sölu búvara til hagsbóta fyrir framleiðendur og neytendur.

Í VII. kafla laganna sé fjallað um stjórn búvöruframleiðslunnar. Í 30. gr. þeirra sé þannig fjallað um þau meginatriði, sem hafa skuli að leiðarljósi við stjórn á framleiðslu búvara, svo að markmiði laganna verði náð.

Í lögnum hafi ekki verið vikið að meðferð á innfluttum kartöflum. Með lögum nr. 25/1986 hafi núgildandi e-lið verið aukið við 30. gr. búvörulaga. Í frumvarpi til breytinga á búvörulögum hafi upphaflega verið gert ráð fyrir því, að ákvæðið tæki til innfluttrar búvöru og vara unninna úr henni. Frumvarpinu hafi síðan verið breytt þannig, að ákvæðið næði eingöngu til innfluttra kartaflna og vara unninna úr þeim. Í greinargerð með frumvarpinu

segi m. a., að í ýmsum tilvikum séu ávextir, grænmeti og kartöflur greiddar niður af stjórnvöldum framleiðslu- og/eða sölulandanna. Rökin fyrir þeirri breytingu hafi verið þau, eins og segi í greinargerð með frumvarpinu og umræður á Alþingi beri með sér, að nauðsynlegt væri, að íslensk stjórnvöld gætu rétt hlut innlendra framleiðenda, þegar um það væri að ræða, að þeir yrðu fyrir óréttmætri samkeppni frá útlöndum vegna niðurgreiðslna og annarra styrkja stjórnvalda við viðkomandi framleiðendur erlendis.

Reglugerð nr. 289/1986 um sérstakt jöfnunargjald af innfluttum kartöflum og vörum unnum úr þeim hafi verið sett í framhaldi setningar laga nr. 25/1986 og jöfnunargjald lagt á samkvæmt henni. Þar hafi jöfnunargjaldið verið ákveðið 50% af kartöflum, en 40% af vörum unnum úr þeim. Reglugerð nr. 223/1987 hafi felld úr gildi reglugerð nr. 289/1986 og komið í hennar stað. Þar hafi sú breyting orðið, að 40% jöfnunargjald skyldi nú greiða af kartöflum og vörum unnum úr þeim, sem flokkuðust undir þar tilgreind tollskrárnúmer. Sú meginbreyting hafi þó orðið með setningu reglugerðar nr. 223/1987, að skv. henni sé ráðherra heimilt að fella niður jöfnunargjald af vörum, sem falli undir framangreinda tollflokka, enda séu þær fluttar inn sem hráefni til umtalsverðrar innlendra iðnaðarframleiðslu. Í reglugerðinni segi, að hún sé sett með heimild í lögum nr. 25/1986 um breytingu á búvörulögum. Síðan hafi reglugerð nr. 223/1987 verið breytt með reglugerð nr. 1/1988, en efnislega sé enginn munur á þessum tveimur reglugerðum, að því er mál þetta varðar. Með bréfi, dags. 30. apríl 1987, hafi landbúnaðarráðuneytið farið fram á það við fjármálaráðuneytið, að það beitti sér fyrir því, að töllyfirvöld stöðvuðu innflutning á frosnu grænmeti og frosnum kartöflum, því að leyfi landbúnaðarráðuneytisins þyrfti til skv. 42. gr. búvörulaga. Fjármálaráðuneytið hafi tekið undir sjónarmið landbúnaðarráðuneytisins með bréfi til tollstjóra og tollgæslustjóra, dags. 5. maí 1987. Í bréfi landbúnaðarráðuneytisins til fjármálaráðuneytisins, dags. 3. júlí 1987, gerði ráðuneytið grein fyrir skilyrðum innflutnings á frosnu grænmeti. Þar komi sú lögskýring fram, að ferskt grænmeti og frosið mætti flokka sem nýtt grænmeti, þar sem aðeins væri um stigsmun á hitastigi að ræða.

Landbúnaðarráðuneytið hafi farið þess á leit við innflutningsnefnd jarðargröða með bréfi, dags. 26. nóvember 1987, að nefndin kannaði birgðir af frönskum kartöflum, bæði innlendri og innfluttri framleiðslu, en taldi rétt að stöðva útgáfu innflutningsleyfa fyrir frönskum kartöflum, meðan á könnun stæði. Samstarfsráð verslunarinnar hafi mótmælt þessum áformum harkalega í bréfum til fjármála- og landbúnaðarráðuneytisins og tekið þar fram, að hér væri um iðnaðarvöru að ræða, en ekki landbúnaðarvöru, m. a. vegna þess, að kartöflur séu einungis 20% af framleiðslukostnaði franskra kartaflla.

Í bréfi fjármálaráðuneytisins til ríkistollstjóra, dags. 15. febrúar 1988, sé tekið fram, að franskar kartöflur flokkist sem iðnaðarvara, en ekki landbúnaðarvara, og nái því fyrirmæli landbúnaðarráðuneytisins, dags. 5. maí 1987, ekki til þess vöruflokks. Landbúnaðarráðuneytið hafi gert athugasemd við ákvörðun fjármálaráðuneytis með bréfi, dags. 16. febrúar 1988. Því bréfi hafi verið svarað með bréfi, dags. 19. sama mánaðar, og hafi ákvörðun fjármálaráðuneytisins þar verið skýrð. Sjö dögum eftir dagsetningu bréfs fjármálaráðherra, 26. sama mánaðar, hafi þáverandi landbúnaðarráðherra breytt reglugerð nr. 223/1987 með rgl. nr. 109/1988, en þar var jöfnunargjald af kartöflum ýmist hækkað í 50% eða 100% að undanskildu jöfnunargjaldi á franskar kartöflur, sem hafi verið hækkað í 190%.

Hinn 9. júlí 1992 hafi framkvæmdastjóri stefnanda verið kallaður á fund tollgæslustjóra. Hafi honum þar verið tjáð, að grunur léki á, að hann hefði ekki gefið upp rétt innkaupsverð á frönskum kartöflum. Hefði hann að áliti tolfyrirvalda samið við erlenda útflytjendur um, að hluti af verðinu flyttist á aðrar vörur.

Með bréfi ríkistollstjóraembættisins, dags. 12. maí 1993, hafi verið tilkynnt um fyrirhugaða endurákvörðun aðflutningsgjalda. Stefnandi hafi mótmælt bréflega þessum áformum ríkistollstjóra. Aðflutningsgjöld stefnanda hafi verið endurákvörðuð með bréfi, dags. 1. nóvember 1993. Stefnandi hafi kært þessa ákvörðun til ríkistollanefndar með ódagsettu bréfi, sem borist hafi nefndinni 30. nóvember s. á. Ríkistollanefnd hafi felld úrskurð í málinu 28. janúar 1994. Skv. úrskurðinum séu fyrstu 33 sendingarnar taldar fyrndar, en endurákvörðun tollgæslustjóra staðfest óbreytt að öðru leyti. Tollstjóri hafi krafist greiðslu hinna endurákvörðuðu gjalda og aðför verið gerð hjá stefnanda af því tilefni 4. október 1994.

Stefndi lýsir málavöxtum svo til viðbótar því, sem fram kemur í málavaxtalýsingu stefnanda.

Málið varði algerlega úrskurð ríkistollanefndar nr. 12/1993, þar sem fjallað sé um kærnu stefnanda skv. ódagsettu bréfi, er barst nefndinni 30. nóvember 1993. Kæruefnið hafi varðað endurákvörðun ríkistollstjóra, dags. 1. nóvember 1993, á greiðslu aðflutningsgjalda af 177 vörusendingum af frönskum kartöflum. Sú endurákvörðun hafi byggst á því, að stefnandi hafi í samráði við þrjú hollensk fyrirtæki, Helmink Groep, H. E. M. (Hamstra Exploitatie Maatschappij b.v.) og Meijer Frozen Foods b.v., lækkað verð á reikningum, ýmist með því að hækka á móti verð á öðrum vörum, sem báru lág eða engin aðflutningsgjöld hér á landi, eða með því að útbúa kostnaðar-reikninga fyrir mismuni reikningsfærðs verðs og þess, sem raunverulega hafi verið greitt fyrir kartöflurnar, allt í þeim tilgangi að greiða lægri aðflutningsgjöld af frönskum kartöflum en skylt var.

Ekki sé deilt um fjárhæðir í þessu máli, og varði málsókn stefnanda því ekki ágreining um málsatvik, sem endurákvörðun ríkistollstjóra og úrskurður ríkistollanefndar byggist á, þ. á m., hvort uppgengið verði í aðflutningsskýrslum vegna franskra kartaflna hafi verið raunverulegt viðskiptaverð. Því líti stefndi svo á, að ágreiningur málsaðila varði eingöngu lögmæti hins álagða jöfnunargjalds og að einhverju leyti lagalegan grundvöll úrskurðar ríkistollanefndar, en ekki um sönnunaratríði eða efnislegar forsendur endurákvörðunarinnar eða úrskurðar ríkistollanefndar.

Málsástæður og lagarök málsaðila.

Að mati stefnanda snýst mál þetta um eftirfarandi atriði:

1. Stjórnskipulegt gildi 1. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga, sbr. lög nr. 25/1986.
2. Lögmæti reglugerða, sem jöfnunargjald á innfluttar kartöflur sé reist á.
3. Lögmæti álagningar jöfnunargjalds á innfluttar kartöflur.
4. Heimild töllyfirvalda til að hækka tollverð á vörusendingum til stefnanda, sem ríkistollanefnd samþykkti að mestu leyti, án tillits til sjónarmiða um lögmæti og álagningar jöfnunargjalds, svo og málalíbúnað fyrir ríkistollanefnd og úrskurð nefndarinnar.

Stefnandi reisir kröfu sína um ógildingu úrskurðar ríkistollanefndar einkum á því, að endurákvörðunin hafi verið óheimil og að aðflutningsgjöld skuli að öðru leyti vera í samræmi við aðflutningsskýrslur stefnanda með vísan til neðangreindra sjónarmiða. Varakrafa sé studd sömu rökum og liggi til grundvallar aðalkröfu hans, en því aðeins reyni á hana, fallist dómurinn ekki á aðalkröfu. Stefnandi áskilur sér allan rétt til að hafa uppi endurgreiðslukröfu síðar vegna oftekinna aðflutningsgjalda í framhaldi niðurstöðu í máli þessu.

Málsókn stefnanda er m. a. studd því, að lagaheimild hafi skort fyrir álagningu jöfnunargjalds og/eða að jöfnunargjaldið hafi ekki verið lagt á í samræmi við lagaheimildir, enda þótt talið verði, að þær hafi verið í gildi. Kröfur stefnanda í því sambandi séu reistar á því, að heimild ráðherra til álagningar 200% jöfnunargjalds skv. 2. tl. a-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga, sbr. lög nr. 25/1986, brjóti gegn 40. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944. Framsal á álagningarheimild til ráðherra með þessum hætti sé óheimil, þar sem engar viðmiðanir eða takmarkanir séu gerðar innan 200% jöfnunargjaldsins gagnstætt því, sem mælt sé fyrir um í 1. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga, sbr. lög nr. 25/1986.

Í þessu tilliti skipti máli, hversu hátt gjaldið megi vera. Hámarksgjaldið

40% gæti verið innan skynsamlegra marka, sé unnt að tala um skynsemi í þessu sambandi, en ógerningur sé að segja slíkt um 200% gjaldið, eins og dæmin sanni. Ef dómstólar heimila löggjafarvaldinu að framselja 200% gjaldheimild án nokkurrar skilgreiningar eða takmörkunar, væri eins hægt að framselja 1000% álagningarheimild.

Pá reisir stefnandi kröfur sínar jafnframt á því, að 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga skerði með ólögætum hætti atvinnufrelsi manna, sem lögvarið sé með 69. gr. stjórnarskrárinnar. Ráðherra geti ekki skert frelsi manna til atvinnu með því að leggja að geðþóttá á jöfnunargjald allt að 200% og gera mönnum þannig ókleift að halda áfram viðskiptum. Röksemd þessi taki einnig til álagningar jöfnunargjalds, einkum í 190%, enda þótt ofangreind lagagrein verði talin standast lög.

Stefnandi heldur því fram, að ráða megi af greinargerð með frumvarpi til laga nr. 25/1986, að tilgangur laganna hafi umfram allt verið sá að koma í veg fyrir, að niðurgreiðslur erlendis valdi óeðlilegri verðmyndun á Íslandi.

Í þessu sambandi sé þess að gæta, að kartöflur séu ekki og hafi ekki verið niðurgreiddar í Hollandi né heldur í Evrópubandalagsríkjunum, að því er best sé vitað, en lög þessi fjalli eingöngu um kartöflur og innflutning á þeim. Af þessu leiði, að framkvæmdarvaldið hafi ekki gætt lagaskilyrða við álagningu jöfnunargjaldsins, því að nauðsynlegt hafi verið að kanna einmitt þetta atriði með hliðsjón af tilgangi laganna. Í XII. kafla tollalaga nr. 55/1987 séu ákvæði um undirboðs- og jöfnunartolla, svo að lögin séu að þessu leyti óþörf.

Stefnandi skírskotar enn fremur til þess, að brotið hafi verið gegn þeim yfirlýsta vilja löggjafarvaldsins, sem komið hafi fram við umræður um breytingafrumvarpið, er varð að lögum nr. 25/1986, að vernda ætti íslenska framleiðslu. Gjaldið hafi átt að lækka verð innlendrar vöru, eins og landbúnaðarráðherra hafi sérstaklega tekið fram í umræðum á Alþingi svo og forsætisráðherra. Ríkisvaldið hafi ekki getað upplýst um jöfnun verðs með þessum hætti, heldur bendi allt til þess, að gjaldið hafi runnið óskert til ríkisins eins og hver annar skattur.

Pá styður stefnandi kröfur sínar þeim rökum, að lagaskilyrði hafi brostið til að leggja á jöfnunargjald skv. rgl. nr. 223/1987, nr. 109/1988 og nr. 335/1989, þar sem innlendir framleiðendur hafi notað erlendar kartöflur við framleiðslu sína. Búvörulögin eigi eingöngu við um innlenda búvöru, en ekki erlenda.

Því er einnig haldið fram af hálfu stefnanda, að ekki hafi verið gætt lagaskilyrða við álagningu jöfnunargjalds, þ. e., að álagningin hafi ekki stuðst við útreikninga, sem sýnt hafi raunverulega verðjöfnun, eins og lögin og

umræður á Alþingi hafi gert ráð fyrir. Álagningin hafi þurft að vera með rökrænum hætti að þessu leyti að mati stefnanda, og eigi stefndi að bera hallann af því, að þetta atriði sé ekki upplýst. Nauðsynlegt hafi verið, að álagning jöfnunargjaldsins styddist við vandaða útreikninga, þar sem álagning þess hafi ætíð falið í sér röskun á jafnrétti þegnanna.

Stefnandi vísar og til þess, að jöfnunargjaldið eigi eingöngu að lúta að þætti búvara í framleiðslu franskra kartaflna, en ekki iðnaðarþættinum. Kartöflur séu um 20% af heildarverðinu. Jöfnunin eigi því ekki að ná til stærri þáttar, þ. e., ef kartöflur til framleiðslunnar séu ódýrari í Hollandi en á Íslandi, sé einungis heimilt að jafna verðið með álagningu jöfnunargjalds á hrákartöflur. Að öðrum kosti væri verið að jafna verð á iðnaðarframleiðslu gagnstætt tilgangi laganna.

Stefnandi heldur því einnig fram, að landbúnaðarráðherra hafi beitt valdníðslu, þegar rgl. nr. 109/1988 var sett. Tilgangur hans hafi eingöngu verið sá að hamla gegn innflutningi á frönskum kartöflum og beint samhengi verið milli innflutningsbanns og hins háa jöfnunargjalds. Auk þess hafi óskilgreind heimild til álagningar jöfnunargjalds allt að 200% og/eða álagningar 190% gjalds raskað jafnræði borgaranna. Þegar tveir eða fleiri aðilar keppi á sama markaði, verði að telja það ólögmeta röskun á jafnræði þegnanna, sé 190% óskilgreint jöfnunargjald einungis lagt á suma. Slíkt framsal löggjafans, sem fólst í lögum nr. 25/1986 um álagningu jöfnunargjalds allt að 200% og beiting ákvæðisins hljóti því að fara í bága við 40. gr. stjórnarskrárinnar að mati stefnanda.

Stefnandi vísar og til þess, að endurákvörðun ríkistollstjóraembættisins og úrskurður ríkistollanefndar styðjist við ætlaðar heimildir í b-lið 1. mgr. 8. gr. tollalaga nr. 55/1987 og 10. gr. rgl. nr. 395/1987 um tollverð og tollverðsákvörðun, sbr. 3. mgr. 32. gr. tollalaga nr. 55/1987. Þá sé vísað til 7. gr. rgl. nr. 61/1989 um greiðslustað, gjalddaga og fullnustu aðflutningsgjalds vegna tollmeðferðar á innfluttum vörum, og um dráttarvexti er vísað til 10. gr. sömu reglugerðar.

Stefnandi heldur því fram, að endurákvörðun ríkistollstjóra fái ekki staðist, með vísan til þess, sem rakið hefur verið um lagaskilyrði, og tilgreinir eftirfarandi málsástæður og lagarök því til staðfestu.

Stefnandi telur, að b-liður 1. mgr. 8. gr. tollalaga eigi ekki við, þar sem lagaákvæði þetta eigi einungis við, ef verð sé háð einhverjum skilmálum, sem ekki sé hægt að ákveða verð fyrir með tilliti til þeirra vara, sem verið sé að virða. Ljóst sé, að um þau skilyrði, sem framangreint lagaákvæði áskilji, hafi ekki verið að ræða.

Sé sú fullyrðing tolyfyrvalda rétt, að kaupverð kartaflna hafi verið flutt á

aðrar vörur, sé ljóst, að vitneskja um verðið lá fyrir. Því verði ekki vitnað til b-liðar 1. mgr. 8. gr. tollalaga. Auk þess sé það álit stefnanda, að 1. mgr. 10. gr. rgl. nr. 395/1987, sem sett sé skv. 10. gr. tollalaga, standist ekki lög. Í 10. gr. reglugerðarinnar segi, að ef tollverð vöru verði ekki ákvarðað skv. 1.–9. gr. reglugerðarinnar, skuli ákvarða það með rökréttum hætti skv. meginreglum og almennum ákvæðum um framkvæmd 7. gr. GATT-samkomulagsins og á grundvelli fánlegra upplýsinga hér á landi. GATT-samkomulagið hafi ekki öðlast lagagildi hér á landi. Tilvísun í texta þjóðréttarsamninga, sem hafa ekki lagagildi hér, án þess að taka textann upp í lögin eða reglugerðir sé ekki réttargrundvöllur.

Komist dómurinn að þeirri niðurstöðu, að GATT-samkomulagið hafi öðlast gildi hér á landi, eigi ofangreind röksemd ekki við, en þá hafi jafnframt borið að takmarka álagningu gjalda, eins og síðar verði vikið að.

Þá telur stefnandi, að af auknu viðskiptafrelsi leiði, að sér hafi verið heimilt að semja um hvaða verð, sem var, við hina erlendu seljendur. Það felist í eðli viðskipta milli landa, að gríðarleg hækkun aðflutningsgjalda geti lækkað vöruverð að miklum mun. Ljóst sé, að stefnandi hafi ekki getað flutt inn franskar kartöflur, nema verðið lækkaði til mikilla muna. Því hafi verðið verið lækkað í kjölfar þess, að gjaldið hafi verið lagt á. Virðist þetta hafa gerst hjá öllum innflytjendum.

Stefnandi reisir jafnframt kröfur sínar á því, að tollyfirvöld hafi haft 60 daga frest til að endurákvæða aðflutningsgjöld samkvæmt ákvæðum 1. mgr. 99. gr. i. f. tollalaga. Sá frestur hafi verið löngu liðinn, þegar endurákvörðun var gerð, og hafi hún því verið óheimil. Innflutningsskjöl þau, sem stefnandi afhenti við tollafgreiðslu, hafi ekki verið ófullnægjandi, óglögg eða tortryggileg, enda hafi því ekki verið haldið fram. Ef skýra ætti 2. mgr. 98. gr., sbr. 2. mgr. 99. gr. i. f., þannig, að ávallt skuli heimila endurákvörðun, þegar tollar séu vangreiddir, væri 60 daga reglan í 1. mgr. 99. gr. gjörsamlega óþörf og án merkingar, hvað tollyfirvöld varði.

Ljóst sé, að 60 daga reglan sé sett m. a. í því skyni að girða fyrir tómlæti tollyfirvalda og hvetja til skilvirkra vinnubragða. Hafi tollyfirvöld talið, að mismunur fob-verðs stefnanda og ætlaðs verðs sé svo mikill sem haldið sé fram, sé einsýnt, að þau hafi sýnt tómlæti, og eigi 60 daga reglan því enn frekar við.

Eins og áður sé rakið, hafi framkvæmdarvaldið kosið að lögfesta í rgl. nr. 395/1987 ákvæði GATT-samkomulagsins. Ekki verði bæði sleppt og haldið í þeim efnum. Því heldur stefnandi því fram, að í raun hafi GATT-samkomulagið verið lögfest, og því takmarkist aðflutningsgjald í heild við 90%, þ. e. bæði tollar og jöfnunargjöld. Jafnframt sé því fram haldið, að GATT-samn-

ingurinn sé bindandi gagnvart stefnanda, hvernig sem á málið sé litið. Benda megi á, að stjórnvöld hafi nú lækkað heildargjöld af frönskum kartöflum í 90%, sbr. rgl. nr. 468/1993.

Stefnandi tekur fram, að því er varðar kröfugerð sína í málinu, að kröfur, sem samþykktar voru með úrskurði ríkistollanefndar, eigi ekki að ná fram að ganga. Ljóst sé, að tollar, söluskattur og virðisaukaskattur hafi ávallt verið greiddir.

Aðalkrafa hans miðist við, að álagning jöfnunargjalds hafi ávallt verið ólögmæt og af því leiði, að endurákvörðun ríkistollstjóra og úrskurður ríkistollanefndar fái ekki staðist.

Varakrafan sé m. a. studd því, verði ekki fallist á aðalkröfu, að aldrei hafi verið heimilt að krefjast herra aðflutningsgjalds en 90% skv. GATT-samningi og að lækka beri álagningu aðflutningsgjalda til samræmis því.

Stefndi styður kröfur sínar eftirfarandi rökum:

Hann hafnar með öllu þeirri málsástæðu stefnanda, að álagning jöfnunargjalds samkvæmt 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga brjóti gegn 40. gr. stjórnarskrárinnar. Þá sé því enn fremur hafnað, að um sé að ræða framsal til ráðherra til álagningar jöfnunargjalds. Heimildin sé ákveðin í tilgreindu lagaákvæði, og stefnandi hafi ekki sýnt fram á, að ráðherra hafi farið út fyrir ramma laga við setningu reglugerða. Álagning hins sérstaka jöfnunargjalds af innfluttum kartöflum og vörum unnum úr þeim eigi sér því ótvíræða lagastoð í 1. gr. laga nr. 25/1986 um breytingu á búvörulögum. Gjaldtaka sú, sem endurákvörðun ríkistollstjóra lúti að, styðjist við rgl. nr. 109/1988 og 335/1989 og sé innan áðurnefndrar lagaheimildar.

Í íslenskum stjórnskipunarrétti hafi sú réttarregla hlotið viðurkenningu, að ráðherra sé veitt heimild til að ákveða, hvort innheimta skuli tiltekna skatta innan lögleyfðra marka. Við álagningu hins umdeilda jöfnunargjalds hafi ráðherra eingöngu ákveðið, hvert hlutfall álagningar skuli vera innan marka laganna, en gjaldið hafi verið innheimt allt frá setningu laga nr. 25/1986.

Þá mótmælir stefndi því, að álagning jöfnunargjalds feli í sér brot á ákvæði 69. gr. stjórnarskrárinnar. Stefnandi hafi ekki sýnt fram á, að löggjafinn hafi með því skert möguleika hans á atvinnurekstri, hvorki almennt né við þá starfsemi, sem snýr að innflutningi á frönskum kartöflum.

Álagning skatta eða tolla geti ekki ein sér falið í sér skerðingu á atvinnufrelsi, þannig, að bönd séu lögð á það samkvæmt 69. gr. stjórnarskrárinnar. Engin bönd hafi verið lögð á atvinnu stefnanda umfram það, sem almennt felist í skyldu hans til að greiða tolla sem og önnur opinber gjöld. Verði talið, að með álagningu jöfnunargjalds hafi verið sett bönd á

atvinnufrelsi stefnanda, geti það ekki brotið í bága við ákvæði 69. gr. stjórnarskrárinnar, enda bæði skilyrði þess ákvæðis uppfyllt og álagningin sé samkvæmt fortakslausu lagaboði og til almenningsheilla með því að jafna samkeppnisstöðu íslenskrar framleiðslu.

Stefndi heldur því fram, að lög nr. 25/1986 um breytingu á búvörulögum séu sett með stjórnskipulegum hætti. Lögin veiti ráðherra heimild til að setja nánari ákvæði í reglugerð um álagningu jöfnunargjalds og hvaða vörur skuli gjaldskyldar. Það hafi verið gert og ákvæðum þeirra beitt gagnvart stefnanda og öðrum, sem stunduðu hliðstæða starfsemi. Engu máli skipti í þessu tilliti, hvernig háttað sé niðurgreiðslum til kartöfluframleiðenda í Hollandi eða öðrum löndum Evrópubandalagsins. Vilji löggjafans komi skýrt fram í tilvitnuðum lögum, og eftir þeim verði stjórnvöld að fara. Þá breyti engu, hvernig andvirði jöfnunargjaldsins hafi verið ráðstafað, eins og stefnandi heldur fram, enda segi það eitt í lögum nr. 25/1986, að tekjur af jöfnunargjaldi skuli renna í ríkissjóð. Sama gildi um þá málsástæðu stefnanda, að innlendir framleiðendur franskra kartaflna hafi notað erlent hráefni, og sé því verið að hygla hinni innlendu framleiðslu á kostnað innflytjenda franskra kartaflna. Úrskurður ríkistollanefndar verði ekki ógiltur af þeirri ástæðu.

Þá mótmælir stefndi því, að tollyfirvöldum hafi borið að sýna stefnanda útreikninga á jöfnunargjaldi eða verðjöfnun, og vísar í því sambandi til framangreindra laga og reglugerða, en þar sé það ekki sett að skilyrði, að álagning jöfnunargjalds sé bundin skilyrðum um útreikning gjaldsins. Stefndi hafi ekki vefengt útreikning þeirrar álagningar, sem lúti að greiðsluskyldu hans miðað við forsendur hinnar kærðu endurákvörðunar, sbr. og úrskurð ríkistollanefndar.

Í 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga sé það eitt skilyrði sett, að heildarsöluverð viðkomandi framleiðsluvöru sé ekki ákveðið samkvæmt 13.–15. gr. laganna.

Enn fremur mótmælir stefndi þeirri málsástæðu stefnanda, að jöfnunargjaldið eigi eingöngu að lúta að þætti búvara í framleiðslu franskra kartaflna, en ekki iðnaðarþættinum. Ákvæði 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga nái til innflutnings á kartöflum og vörum unnum úr þeim, þ. m. t. til allra annarra aðfanga við framleiðslu á frönskum kartöflum. Sé átt við innlenda framleiðslu, sé um að ræða landbúnað, meðan þær vörur eru að stofni til unnar úr landbúnaðarafurðum, þ. m. t. kartöflum.

Þá sé og mótmælt þeirri málsástæðu stefnanda, er lýtur að valdniðslu landbúnaðarráðherra, enda virðist stefnandi líta svo á, að setning reglugerðar nr. 109/1988 teljist valdniðsla. Í fyrsta lagi samrýmist málsástæða

Þessi ekki dómkröfum málsins, enda geti ógildi reglugerðarinnar ekki leitt til ógildingar á umræddum úrskurði ríkistollanefndar nr. 5/1993. Henni beri að úrskurða í þeim málum, sem undir valdsvið hennar heyri, eftir gildandi lögum og lagaheimildum. Stefnandi hafi ekki sýnt fram á neitt, sem bendi til þess, að ómálefnaleg sjónarmið hafi ráðið nokkru um þá stjórnvaldsákvörðun, sem hann krefst ógildingar á. Í annan stað geti setning reglugerðar ekki talist valdníðsla, hvorki í skilningi stjórnskipunarréttar né stjórnssýsluréttar.

Þá verði ekki talið, að brotin hafi verið jafnræðisregla gagnvart stefnanda, enda hafi hann ekki sýnt fram á, að hann hafi sætt þyngri tollaálögum en aðrir, sem lúti ákvæðum 2. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. búvörulaga. Tilgangur laganna hafi verið sá að vernda íslenska framleiðslu, og verði ekki talið, að í því felist brot á jafnræðisreglu að gera innflytjendum búvara skylt að greiða jöfnunargjald samkvæmt tilgreindu lagaákvæði.

Stefndi skírskotar til eftirfarandi sjónarmiða, að því er varðar lagalegan grundvöll endurákvörðunar ríkistollstjóra og úrskurð ríkistollanefndar.

Að ákvæði b-liðar 1. mgr. 8. gr. tollalaga eigi við um ákvörðun tollverðs, þegar salan eða verðið sé ekki háð einhverjum skilyrðum eða skilmálum, er ekki sé unnt að ákvarða verð fyrir með tilliti til þeirra vara, sem verið sé að virða. Ákvæðið hafi átt beint við í tilviki stefnanda. Líta verði til hinnar almennu reglu 1. mgr. 8. gr. um, að tollverðið sé viðskiptaverðið, þ. e. það verð, sem raunverulega sé greitt eða greiða beri fyrir vörunar að fullnægðum þar tilgreindum skilyrðum, m. a. ákvæði nefnds b-liðar. Bersýnilegt sé af gögnum málsins, að stefnandi hafi verið bundinn við umsamda skilmála í viðskiptum sínum við hina erlendu viðskiptavinina sína. Þeim viðskiptum sé þegar lýst, og ekki sé deilt um framgang þeirra í máli þessu. Því verði að gera ráð fyrir því, að stefnandi hafi þurft að greiða sérstaklega umræddum fyrirtækjum þann mun, sem svaraði til lækkunar hinna innflutta frönsku kartaflna. Ríkistollstjóri hafi því haft lögmæta og réttmæta ástæðu til að hafna hinu reikningsfærða innkaupsverði á frönskum kartöflum og til ákvörðunar tollverðs að nýju með vísan til nefnds ákvæðis.

Ráðherra sé veitt heimild í 10. gr. tollalaga til að setja nánari reglur um ákvörðun tollverðs óháð því, hvert sé gildi Hins almenna samkomulags um tolla og viðskipti (GATT) að íslenskum landsrétti. Þær reglur miðist við ákvæði 8. og 9. gr. tollalaga svo og alþjóðlegar skuldbindingar, þ. á m. samning um framkvæmd 7. gr. Hins almenna samkomulags um tolla og viðskipti (tollverðssamþykktina). Virðist stefnandi ekki gera neinn greinarmun á þessum tveimur samningum, þ. e. GATT-samningnum sjálfum annars vegar og hins vegar samningnum um framkvæmd 7. gr. GATT (tollverðssamþykktinni).

Ákvæði 10. gr. reglugerðar nr. 395/1987 um tollverð og tollverðsákvörðun sé sett með heimild í 10. gr. tollalaga, og saki umrætt reglugerðarákvæði bæði formlega og efnislega heimild til laganna. Efnisatriði ákvæðisins séu þrenns konar, í fyrsta lagi, að verð skuli ákvarðað með rökréttum hætti samkvæmt meginreglum, í öðru lagi samkvæmt almennum ákvæðum samnings um framkvæmd 7. gr. GATT og í þriðja lagi á grundvelli fánlegra upplýsinga. Öll séu þessi ákvæði í samræmi við efnisákvæði tollalaga um ákvörðun tollverðs. Tilvísun til tollverðssamþykktarinnar sé eðlileg í því ljósi, að tollalög séu að efni til í samræmi við þessar þjóðréttarskuldbindingar, sbr. greinargerð, sem fylgdi frumvarpi til tollalaga. Í almennum athugasemdum í greinargerð með frumvarpi til laganna, sem varðar ákvörðun tollverðs, segi m. a., að tilgangur hinna nýju tollalaga sé að samræma ákvæði þeirra tollverðssamþykktinni. Í athugasemdunum komi fram, að henni var „ætlað að vera sanngjarnt, samræmt og hlutlaust kerfi til að ákvarða tollverð vara, kerfi, sem sé í samræmi við raunveruleika í viðskiptum og útlöki, að tollverð sé ákveðið að geðþótta eða tilbúið“. Auk þess komi þar fram, að túlkunarreglum tollverðssamþykktarinnar sé greinilega ætlað að vera til skýringar við túlkun tollalaganna sjálfra, enda hvort tveggja birt til viðbótar frumvarpinu í Alþingistíðindum. Í lok almennra athugasemda við frumvarp til tollalaga segi, að telja verði „tímabært, að verðákvörðunarreglur tollverðssamþykktarinnar séu teknar upp í íslensk tollalög, og fjalli 8.–10. gr. frumvarpsins um það“. Stefnandi hafi ekki bent á neitt atriði í umræddum alþjóðasamningi, sem eigi sér ekki beina stoð í landsrétti og gilda eigi um heimildir til að vefengja aðflutningsskýrslur og endurákværða aðflutningsgjöld.

Um hliðstætt ákvæði b-liðar 1. mgr. 8. gr. tollalaga sé sagt í túlkunarreglum tollverðssamþykktarinnar:

„Ef sala eða vara er háð einhverjum skilyrðum eða skilmálum, sem ekki er hægt að ákvarða verð fyrir með tilliti til þeirrar vöru, sem verið er að virða, skal ekki samþykkja viðskiptaverðið í tollalegu tilliti. Sem dæmi um þetta má nefna eftirfarandi: a) Seljandi ákveður verð hinnar innfluttu vöru með því skilyrði, að kaupandi muni einnig kaupa tiltekið magn af öðrum vörum.“

Á sama hátt sé skýrt tekið fram í 8. gr. laganna, að tollverð skuli miðast við það viðskiptaverð, sem kaupandi greiddi eða bar að greiða fyrir vöruna.

Sú málsástæða stefnanda, að honum hafi verið heimilt að semja um hvaða verð, sem var, fyrir hina innfluttu vöru, breyti því engu um fyrrgreindar heimildir ríkistollstjóra til endurákvörðunar tollverðs samkvæmt framangreindum reglum.

Stefndi mótmælir því, að ákvæði 1. mgr. 99. gr. tollalaga eigi við í þessu máli. Sá 60 daga frestur, sem þar sé tilgreindur, sé bundinn því skilyrði, að innflytjandi hafi látið í té í aðflutningsskýrslu sinni og meðfylgjandi gögnum fullnægjandi upplýsingar, sem reisa mátti rétta álagningu aðflutningsgjalda á. Þessu hafi ekki verið til að dreifa um stefnanda, og hafi því verið rétt og eðlilegt að beita ákvæði 2. mgr. tilvitnaðs lagaákvæðis, sbr. og niðurlags-ákvæði um, að endurákvörðun skuli talin heimil, sé fram lögðum gögnum áfátt, sbr. 1. mgr. 98. gr., og gjöld þannig vanreiknuð við tollafgreiðslu. Samkvæmt 16. gr. laganna ber innflytjandi ábyrgð á því, að upplýsingar í aðflutningsskýrslu og öðrum tollskjölum séu réttar. Svo hafi ekki verið í tilviki stefnanda. Því sé málsástæðu stefnanda um tómlæti mótmælt.

Þá bendi stefndi á, að Hið almenna samkomulag um tolla og viðskipti (GATT) hafi ekki hlotið lagagildi hér á landi, þegar mál stefnanda hafi verið til meðferðar hjá tollýfirvöldum. Það sé ekki fyrr en með reglugerð nr. 468/1993, sem svonefnd „GATT-binding“ hafi gilt við ákvörðun aðflutningsgjaldsins.

Loks mótmælir stefndi þeirri málsástæðu stefnanda, að aðrar viðmiðanir hafi gilt á þeim tíma, sem umræddar sendingar af frönskum kartöflum voru tollafgreiddar, en þær, sem rgl. nr. 223/1987 með síðari breytingum mælir fyrir um. Þær breytingar, sem hér sé vísað til, sé að finna í reglugerðum nr. 1/1988, 109/1988, 335/1989 578/1989 og 229/1990, sbr. heimild í e-lið 1. mgr. 30. gr. búvörulaga.

Stefndi vísar til XXI. kafla laga nr. 91/1991 til stuðnings málskostnaðar-kröfu sinni.

Forsendur og niðurstaða.

Stefndi krafðist upphaflega frávísunar málsins, en féll frá þeirri kröfu undir rekstri þess á þeirri forsendu, að því bæri að vísa frá af sjálfsdáðum.

Aðalkrafa stefnanda lýtur að því að fá felldan úr gildi úrskurð ríkistollanefndar nr. 12/1993, sem upp var kveðinn 28. janúar 1994. Úrskurðurinn staðfesti í meginatriðum endurákvörðun ríkistollstjóra á aðflutningsgjöldum stefnanda af 144 sendingum af frönskum kartöflum. Endurákvörðunin fól í sér veruleg fjárútlát fyrir stefnanda, og þykir hann því eiga lögvarða hagsmuni af því að fá efnisúrlausn um ágreiningsefni það, sem hér er til úrlausnar.

Það er álit dómsins, að aðalkrafa stefnanda sé ekki svo óljós eða ómarkviss, að varða eigi frávísun málsins. Öðru máli gegnir um varakröfu stefnanda. Verða henni gerð skil síðar.

Stefnandi reisir kröfur sínar einkum á fjórum málsástæðum, eins og áður er lýst. Þær eru:

1. Stjórnskipulegt gildi 1. tl. e-liðar 1. mgr. 30. gr. l. nr. 46/1985, sbr. lög nr. 25/1986.
2. Lögmæti reglugerða, sem jöfnunargjald á innfluttar kartöflur er reist á.
3. Lögmæti álagningar jöfnunargjalds á innfluttar kartöflur.
4. Heimild tollfyrivalda til að hækka tollverð á vörusendingum til stefnanda, sem ríkistollanefnd samþykkti að mestu leyti, án tillits til sjónarmiða um lögmæti og álagningar jöfnunargjalds, svo og málatilbúnað fyrir ríkistollanefnd og úrskurð nefndarinnar.

Hér á eftir verður tekin afstaða til þessara málsástæðna og fjallað um fyrstu þrjár í einu lagi.

Stefnandi vísar í fyrsta lagi til þess, að tilvitnuð lagagrein feli í sér framsal á álagningarheimild til ráðherra, sem fari í bága við 40. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands nr. 33/1944, þar sem engar viðmiðanir eða takmarkanir séu gerðar innan 200% jöfnunargjaldsins.

Fyrsti málslíður 40. greinar stjórnarskrárinnar, sem stefnandi vitnar til, er svohljóðandi: „Engan skatt má á leggja né breyta né af taka nema með lögum.“

Síðastgreind lög eru sett með stjórnskipulegum hætti og eru því gild réttarheimild, sem ríkistollanefnd bar að fara eftir við mat á endurákvörðun ríkistollstjóra á aðflutningsgjöldum stefnanda, enda er það ekki á verksviði þessara stjórnvalda að leggja mat á gildi laga.

Í 2. tl. 1. mgr. 1. gr. laganna er mælt fyrir um það, að heimilt sé að leggja á allt að 200% jöfnunargjald á tollverð viðkomandi vörutegunda við tilgreind skilyrði. Í 2. mgr. laganna er ráðherra veitt heimild til að setja í reglugerð nánari ákvæði um álagningu jöfnunargjalds og hvaða vörur skuli gjaldskyldar. Þær reglugerðir, sem stefnandi vísar til og beitt var við endurákvörðun aðflutningsgjalda hans, vísa til þessarar lagaheimildar.

Dómstólar hafa litið svo á, að framsal skattlagningarheimilda til ráðherra sé ekki í andstöðu við 40. gr. stjórnarskrárinnar, hafi heimildin að geyma takmörkun eða afmörkun. Meta verður í hverju einstöku tilviki, hvort framsal löggjafans á álagningarheimild til ráðherra brjóti í bága við 40. gr. stjórnarskrárinnar. Við það mat þarf að kanna, hvort framsalsheimildin sé of óljóst afmörkuð eða svo víðtæk, að jafna megi við óheft, ótakmarkað framsal.

Í máli því, sem hér er til úrlausnar, veitti löggjafinn ráðherra heimild til að leggja á jöfnunargjald allt að 200% á innfluttar kartöflur eða vörur unnar úr þeim, sbr. 2. tl. 1. mgr. 1. gr. laga nr. 25/1986.

Samkvæmt 1. tl. þessa lagaákvæðis skal samanlagt tollverð og jöfnunar-

gjald hinnar innfluttu vöru miðast við meðaltal innflutningsverðs viðkomandi vöru eða vöruflokks síðasta almanaksmánuð og skal ekki vera herra en heildsöluverð sömu vöru án álagningar, þegar það er ákveðið skv. 13.–15. gr. búvörulaga á innlendri framleiðslu, þ. e. af sérstakri nefnd fimm manna (fimmannanefnd). Af ákvæðinu má ráða, að tilgangur laganna hafi verið sá að jafna samkeppnisaðstöðu íslenskra búvöruframleiðenda gagnvart erlendum keppinautum, þ. e., að heildsöluverð hinnar innfluttu vöru skyldi hæst verða allt að heildsöluverði innlendarar framleiðslu. Með sama hætti skyldi 2. tl. laganna beitt til jöfnunar á verði innlendarar og erlendarar framleiðslu, þegar um væri að ræða vöruflokk, sem ekki lytu verðákvörðun fimmannanefndar. Þar er ráðherra falið að ákveða og útfæra, í hve miklum mæli heimildinni skuli beitt að lögmæltu hámarki hennar.

Tilgangur laganna var því sá að jafna aðstöðu íslenskra kartöfluframleiðenda, þ. m. t. framleiðenda franskra kartafna, gagnvart erlendum framleiðendum, í fyrra tilfellinu, þar sem heildsöluverð var þekkt og ákveðið með sérstökum hætti, en í hinu síðara, þar sem þessar upplýsingar lágu ekki fyrir.

Verður því næst tekin afstaða til þess, hvort framsalsheimild 2. tl. 1. mgr. 1. gr. laga nr. 25/1986 hafi verið svo víðtæk, að hún færi í bága við 40. gr. stjórnarskrárinnar og/eða verið beitt í ríkara mæli en efni stóðu til.

Fyrir liggur í gögnum málsins samanburður á verði til bænda á kartöflum til steikingar á Íslandi og í Danmörku. Þar sést, að verð til íslenskra bænda er herra sem nemur frá rúmlega fimmföldu verði til allt að áttfalds verðs. Dómurinn lítur svo á, að þessi samanburður endurspegli muninn á framleiðslukostnaði kartöflubænda í þessum tveimur löndum.

Ekki liggja fyrir upplýsingar um framleiðslukostnað á kartöflum í Hollandi, þaðan sem stefnandi flutti inn hráefni sitt, en ljóst er, að Danmörk og Holland keppa bæði á sameiginlegum markaði Evrópubandalagsins. Ef tekið er mið af þessum mikla aðstöðumun íslenskra kartöflubænda og hinna erlendu, er það álit dómsins, að heimild sú, sem lög nr. 25/1986 veita ráðherra, liggi innan eðlilegra marka og sé því ekki andstæð 40. gr. stjórnarskrárinnar.

Með vísan til þess, sem að framan er rakið, er það niðurstaða dómsins, að lög nr. 25/1986 séu fullgild lagaheimild. Reglugerðir þær, sem stefnandi vísar til, eru settar með stoð í lögunum, og heimildir þeirra eru innan þeirra marka, sem lögin setja.

Stefnandi reisir kröfur sínar m. a. á því, að lög nr. 25/1986 skerði með ólögmætum hætti atvinnufrelsi manna, sem lögvarið sé með 69. gr. stjórnarskrárinnar.

Álagning skatta hefur ávallt í för með sér röskun eða takmörkun á atvinnufrelsi manna. Lögmæti allrar skattlagningar hvílir á þeirri meginreglu, að jafnræðis sé gætt, þannig, að viðkomandi skattur komi jafnt niður á skattþegnum, sem tiltekið starf eða starfsemi stunda. Ljóst þykir, að lög þau og reglugerðir, sem stefnandi vísar til í málinu, hafa beinst jafnt að öllum þeim, sem fluttu inn kartöflur og vörur unnar úr þeim. Dómurinn hafnar því þessari málsástæðu stefnanda.

Þá hafnar dómurinn með sömu rökum þeim málsástæðum stefnanda, að hann hafi sætt valdníðslu af hálfu stjórnvalda við álagningu 190% jöfnunargjaldsins, svo og, að jafnræði borgaranna hafi verið raskað við töku þess. Lögunum var öðru fremur ætlað að koma á jafnræði milli innlendra kartöfluframleiðenda og hinna, sem innflutning stunduðu.

Stefnandi heldur því enn fremur fram, að margnefnd lög hafi verið sett í þeim tilgangi einum að koma í veg fyrir, að niðurgreiðslur erlendis hefðu í för með sér óeðlilega verðmyndun á Íslandi. Samkvæmt því hefði stjórnvöldum borið að kanna, hvort kartöflur væru niðurgreiðdar í Hollandi og í hvaða mæli. Þar sem ekki hafi verið um að ræða niðurgreiðslur í Hollandi, hafi skilyrði til álagningar jöfnunargjaldsins brostið.

Með umræddum lögum var ráðherra falið að meta, hvenær skilyrði til álagningar gjaldsins kæmu til greina. Þar er enga þá fyrirvara að finna, sem takmarka valdsvið ráðherra að þessu leyti. Það á því ekki undir mat dómstóla að segja fyrir um það, við hvaða skilyrði og í hversu miklum mæli heimildinni hafi mátt beita. Slíkt er í verkahring viðkomandi ráðherra og háð hans mati. Er þessari málsástæðu stefnanda því hafnað.

Um fjórðu málsástæðu stefnanda er það að segja, að hann gerði engar atvugasemdir, þegar jöfnunargjald af frönskum kartöflum var hækkað í 190% með setningu reglugerðar nr. 109/1988, heldur greiddi hann álagt gjald án nokkurs fyrirvara um lögmæti þess og án þess að áskilja sér endurgreiðslu úr hendi stefnda. Hann brást hins vegar þannig við, eins og áður er lýst og ómótmælt er, að hann samdi við hina hollensku viðskiptavini sína um að lækka verð á frönskum kartöflum, en hækka samsvarandi verð á öðrum vörum, sem hann flutti inn á þeirra vegum. Sú háttsemi stefnanda leiddi til þess, að ríkistollstjóri hafði afskipti af málinu og síðar ríkistollanefnd, eins og áður kemur fram. Stefnandi heldur því fram, að slíkir samningar séu fyllilega eðlilegir og leiði af vaxandi frelsi í viðskiptum.

Stefnanda var heimilt að gera samninga við hina erlendu viðskiptavini sína í sérhverjum löglegum tilgangi. Tilgangur IV. kafla tollalaga er hins vegar sá að skilgreina með eins skýrum hætti og kostur er, hvernig ákvarða skuli tollverð vöru. Þau lagaákvæði, sem þar er að finna, eru sett í því skyni

að koma í veg fyrir, að unnt sé með samningum af því tagi, sem stefnandi gerði, að greiða lægri tolla og aðflutningsgjöld. Væri þessum ákvæðum ekki til að dreifa, gætu innflytjendur með samningum við erlenda viðskiptavinina sína ráðið tollverði vöru og búið sér þannig yfirburðastöðu gagnvart keppinautum sínum jafnframt því að rýra tekjur ríkissjóðs.

Dómurinn lítur því svo á, að öll meðferð málsins fyrir tollyfirvöldum hafi verið með þeim hætti, að ekki hafi verið hallað á stefnanda í því efni og rétt verið þar að málum staðið að öllu leyti. Í því felst, að réttum lagaákvæðum og lagaheimildum var beitt gagnvart stefnanda.

Sú málsástæða stefnanda, að frestur sá, sem tollyfirvöld hafi haft til endurákvörðunar skv. 1. mgr. 99. gr. tollalaga, hafi löngu verið liðinn, er tollyfirvöld hófust handa gagnvart honum, fær ekki staðist að mati dómsins. Tollyfirvöld áttu þess engan kost að hefja aðgerðir gagnvart stefnanda, fyrr en þeim varð ljóst eða mátti verða ljóst, að gögn þau, sem stefnandi lagði fyrir þau við tollafgreiðslu hinna ýmsu sendinga, voru röng. Ýtarlega og tímafreka rannsókn þurfti til að leiða hið rétta í ljós og fá fulla yfirsýn yfir málavexti. Eins og hér stóð á, var rétt að beita 98. gr. tollalaga, sbr. 2. mgr. 99. gr. sömu laga, sem leiddi til þess, að hvort tveggja, endurákvörðun tollstjóra og eftirfarandi úrskurður ríkistollanefndar, var innan eðlilegra tíma-marka, og því þykir 1. mgr. 99. gr. ekki eiga við í tilviki stefnanda.

Loks heldur stefnandi því fram, að endurákvörðun tollstjóra fari í bága við svonefnt GATT-samkomulag í þá veru, að þar sé heimild stjórnvalda til álagningar tolla og aðflutningsgjalda takmörkuð alls við 90% sem leyfilegt hámark.

Pegar atburðir þeir urðu, sem voru kveikjan að þessari málsókn stefnanda, hafði GATT-samkomulagið ekki hlotið lagagildi hér á landi. Þau sjónarmið, sem stefnandi miðar við í þessu tilliti, koma því ekki til álita í þessu máli.

Með vísan til þess, sem að framan er rakið, er niðurstaða dómsins sú, að sýkna beri stefnda, íslenska ríkið, af aðalkröfu stefnanda.

Varakröfu stefnanda er vísað frá dómi með þeim rökum, að dómstólar hafi engar heimildir að lögum til að ákvarða tolla eða aðflutningsgjöld.

Samkvæmt framansögðu og með vísan til 130. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála þykir rétt, að stefnandi greiði stefnda 150.000 kr. í málskostnað án virðisaukaskatts.

Dóm þennan kvað upp Skúli J. Pálmason héraðsdómari ásamt meðdómendunum Arngrími Ísberg héraðsdómara og Ingibjörgu Benediktsdóttur héraðsdómara.

D ó m s o r ð:

Stefndi, íslenska ríkið, skal vera sýkn af öllum kröfum stefnanda, þrotabús S. Óskarssonar og Co. hf. Stefnandi greiði stefnda 150.000 kr. í málskostnað.
