

## D Ó M U R

**Héraðsdóms Reykjavíkur 17. mars 2015 í máli nr. E-24/2014:**

**Innnes ehf.**

*(Hjördís Birna Hjartardóttir hdl.)*

**gegn**

**íslenska ríkinu**

*(Guðrún M. Árnadóttir hrl.)*

Mál þetta var höfðað 16. desember 2014 og dómtekið 17. febrúar 2015.

Stefnendur eru Innnes ehf., Fossaleyni 21, Reykjavík.

Stefndi er íslenska ríkið, Lindargötu Arnarhvoli, Reykjavík.

Stefnandi krefst þess aðallega að stefnda verði gert að greiða honum alls 218.776.017 kr. með vöxtum samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, af 10.160.000 kr. frá 29. desember 2009 til 28. desember 2010 en frá þeim degi af 43.301.399 kr. til 30. ágúst 2011 en frá þeim degi af 43.332.399 kr. til 28. desember 2011 en frá þeim degi af 123.710.399 kr. til 15. janúar 2012 en frá þeim degi af 123.902.497 kr. til 15. febrúar 2012 en frá þeim degi af 124.094.595 kr. til 21. júní 2012 en frá þeim degi af 127.115.595 kr. til 21. desember 2012 en frá þeim degi af 204.041.595 kr. til 15. maí 2013 en frá þeim degi af 205.820.578 kr. til 5. júní 2013 en frá þeim degi af 206.245.278 kr. til 21. júní 2013 en frá þeim degi af 214.625.178 kr. til 15. júlí 2013 en frá þeim degi af 215.818.074 kr. til 5. ágúst 2013 en frá þeim degi af 217.010.970 kr. til 15. september 2013 en frá þeim degi af 217.259.650 kr. til 5. október 2013 en frá þeim degi af 217.508.330 kr. til 15. nóvember 2013 en frá þeim degi af 218.142.174 kr. til 5. desember 2013 en frá þeim degi af 218.776.017 kr. til 16. desember 2013, og með dráttarvöxtum samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá þeim degi til greiðsludags.

Stefnandi gerir þá kröfu til vara að stefnda verði gert að greiða honum alls 212.037.299 kr. með vöxtum samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, af 10.160.000 kr. frá 29. desember 2009 til 28. desember 2010 en frá þeim degi af 43.301.399 kr. til 30. ágúst 2011 en frá þeim degi af 43.332.399 kr. til 28. desember 2011 en frá þeim degi af 123.710.399 kr. til 21. júní 2012 en frá þeim degi af 126.731.399 kr. til 21. desember 2012 en frá þeim degi af 203.657.399 kr. til 21. júní 2013 en frá þeim degi af 212.037.299 til 16. desember 2013, og með dráttarvöxtum samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu frá þeim degi til greiðsludags. Þá krefst stefnandi málskostnaðar.

Af hálfu stefnda er aðallega krafist sýknu af öllum kröfum stefnanda og honum tildæmdur málskostnaður úr hendi stefnanda að mati réttarins. Til vara er þess krafist að kröfur stefnanda verði stórkostlega lækkaðar og málskostnaður verði í því tilviki látinn niður falla.

## I.

### Málavextir

Stefnandi máls þessa, Innnes ehf., hefur með höndum innflutning, markaðssetningu og dreifingu á matvöru. Fyrir liggur að á árunum 2009-2013 flutti stefnandi inn tiltekna landbúnaðarvörur á grundvelli tollkvóta, annars vegar svokallaðra WTO-tollkvóta og hins vegar ESB-tollkvóta, en tollkvótunum var úthlutað í samræmi við reglugerðir um úthlutun kvótana að undangenginni auglýsingu. Hugtakið tollkvóti er skýrt svo í tollalögum að átt sé við tiltekið magn vöru sem flutt er inn á lægri tollum en ella gilda um tollaálagningu viðkomandi vöru.

WTO-tollkvótar eru til komnir vegna úthlutar á tollkvótum vegna innflutnings á landbúnaðarvörum frá aðildarríkjum Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar og á sér stoð í lögum nr. 87/1995 um breyting á lögum vegna aðildar Íslands að Alþjóðaviðskiptastofnuninni. ESB-tollkvótar eru tilkomnir vegna innflutnings á landbúnaðarvörum frá Evrópusambandinu samkvæmt samkomulagi er gert var í febrúar 2007 á grundvelli 19. gr. EES-samningsins og fela í sér veitingu gagnkvæmra tollkvóta. Á úthlutunin sér stoð í lögum nr. 2/1993, um evrópska efnahagssvæðið. Ísland hefur skuldbundið sig til að úthluta tilteknu magni af tollkvótum á hverju ári en þannig er veitt heimild til að flytja inn tiltekið magn af vöru án tolla eða með lægri tollum en annars þyrfti að greiða fyrir viðkomandi vöru.

Á ári hverju gefur sjávar- og landbúnaðarráðuneytið út reglugerðir um úthlutun WTO og ESB-tollkvóta og á grundvelli þeirra eru kvótarnir auglýstir til umsóknar. Sæki innflytjendur um meira magn en auglýst er hafa kvótarnir verið boðnir út í sérstökum útboðum, WTO-tollkvótarnir eru í maí/júní og ESB tollkvótarnir í desember. Í niðurstöðukafla er nánar vikið að fyrirkomulagi við úthlutun tollkvóta.

Stefnandi tók þátt í útboðum WTO-tollkvóta og fékk úthlutað kvóta fyrir samtals 11.431.900 krónur á tímabilinu frá 30. júní 2011 til 18. júní 2013 vegna innflutnings á alifuglakjöti samkvæmt reglugerð nr. 558/2011, unnum kjötvörum skv. reglugerðum nr. 454/2012 og nr. 472/2013, og vegna vegna innflutnings á smjöri og ostum skv. reglugerðum nr. 455/2012 og nr. 473/2013. Þá greiddi stefnandi einnig magntoll fyrir hið innflutta magn samkvæmt fyrrgreindum reglugerðum og nam heildargreiðsla vegna innflutningsins til stefnda því 39.067.000 krónum. Greiðslur fyrir tollkvótann áttu sér stað á tímabilinu frá 30. ágúst 2011 til 21. júní 2013 og greiðslur fyrir magntollinn á tímabilinu frá 7. desember 2011 til 9. desember 2013.

Þá tók stefnandi þátt í útboðum ESB-tollkvóta og fékk úthlutuðum kvóta fyrir samtals 200.605.399 krónur á tímabilinu frá 22. desember 2009 til 17. desember 2012. Um var að ræða úthlutun á tollkvótum vegna innflutnings á ýmsum landbúnaðarvörum frá Evrópusambandinu samkvæmt reglugerðum þar að lútandi nr. 966/2009, 894/2010, nr. 1103/2011 og nr. 994/2012. Greiðslur fyrir tollkvótann áttu sér stað á tímabilinu frá 29. desember 2009 til 21. desember 2012. Enginn tollur leggst ofan á innflutt magn sem úthlutað hefur verið samkvæmt fyrrgreindum reglugerðum, í samræmi við 19. gr. EES-samningsins, sbr. lög nr. 2/1993.

Samkvæmt ofangreindu námu greiðslur stefnanda til stefnda vegna framangreinds innflutnings samtals 220.041.163 krónum. Stefnandi telur gjaldtökuna ólögmeta og beri því að endurgreiða þeim umrædda fjárhæð.

Fyrir liggur að stefnandi fékk á grundvelli tollaívilnana þeirra er hann naut á grundvelli 1. tl. 1. mgr. 7. gr. og 1. og 5. mgr. 12. gr. tollalaga nr. 88/2005, niðurfelldan allan verð- og magntoll vegna innflutnings innan ESB-tollkvóta og niðurfelldan allan verðtoll auk lægri magntolls vegna innflutnings innan WTO-tollkvóta.

-

## II.

### **Helstu málsástæður og lagarök stefnanda**

Stefnandi byggir á því að gjaldtaka í tengslum við úthlutun tollkvóta sé ólögmet. Hún eigi sér ekki viðhlítandi stoð í lögum og sé andstæð ákvæðum stjórnarskrár um bann við því að eftirláta stjórnvöldum val um það hvort og hvernig skattheimta fari fram. Af þeirri ástæðu sé ekki fullnægt þeim skýlausa áskilnaði stjórnarskrár að skattamálum sé skipað með lögum og að stjórnvöldum sé ekki falin ákvörðun um skattlagningu. Ráðherra hafi því tekið sér vald sem samkvæmt skýrum ákvæðum stjórnarskrár sé einungis á hendi löggjafans.

Telja stefnandi ljóst að ákvörðun ráðherra um tollaálagningu landbúnaðarvara sem fluttar séu inn samkvæmt WTO- og ESB-tollkvótum, og gjaldtaka í tengslum við uppboð á þeim tollkvótum, feli í sér skattheimtu í merkingu 40. gr. og 77. gr. stjórnarskrár. Sú skattheimta sé valkvæð og framkvæmd hennar bæði óskýr og ófyrirsjáanleg fyrir gjaldendur. Gera verði strangar stjórnskipulegar kröfur til heimilda í settum lögum sem geri stjórnvöldum með einhverjum hætti kleift að hafa áhrif á skattlagningu. Slíkar heimildir þurfi að byggja á skýrum og hlutlægum viðmiðum sem komi fram í þeim lögum sem kveða á um skattlagninguna.

Sú gjaldataka sem hér um ræðir hafi í för með sér viðbótar tollheimtu við skuldbindingar Íslands samkvæmt WTO-samningnum og ESB-samningnum án viðhlítandi lagaheimildar eða samninga um frávik þar um. Ásókn í tollkvóta hafi verið mikil og greiði innflytjendur hátt gjald fyrir tollkvótana sem renni í ríkissjóð. Það gjald sem um ræði leggst ofan á það tollverð sem birt sé fyrir fram í lögum og reglugerð. Gjaldið leggst ofan á önnur gjöld sem fyrirtækin greiði til að fullnýta sér tollkvótana. Verði því endanleg gjaldtaka mun hærri en sú hámarksgjaldtaka

sem umræddir WTO- og ESB-samningar kveði á um og skili sér í hærra verðlagi til neytenda.

Þá sé gjaldtakan í andstöðu við þá meginreglu tollaréttar að tollar og önnur aðflutningsgjöld skuli greidd við innflutning. Þegar um útboð á tollkvótum sé að ræða sé innflytjendum gert að greiða fyrir fram, þ.e. áður en til innflutnings kemur, og óháð því hvort innflutningsheimildir séu nýttar. Hvergi sé að finna lagaheimild fyrir slíkri fyrirframgreiðslu sem sé því í andstöðu við meginreglur tollalaga og 1. mgr. 120. gr. tollalaga. Jafnframt gangi þetta fyrirkomulag þvert á meginreglur um gjaldtöku hins opinbera og sé í andstöðu við framangreind ákvæði stjórnarskrár.

Umrætt tollafyrirkomulag feli í sér brot á þeim alþjóðlegu skuldbindingum sem Ísland hafi tekist á herðar á vettvangi WTO og EES. Tollkvótar WTO og ESB hafi verið til þess ætlaðir að auka frelsi í viðskiptum á milli landa, koma í veg fyrir hindranir og stuðla að opnun markaða og aukinni samkeppni, neytendum til hagsbóta. Aðildarríkjunum beri að sjá til þess við ákvarðanatöku á grundvelli samninganna að tilviljanakennd og óréttlát mismunun eigi sér ekki stað og að ráðstöfunum sé ekki beitt þannig að þær hafi í för með sér dulda hindrun í viðskiptum. Ljóst sé að sú framkvæmd, sem viðhöfð sé héraendis við úthlutun á tollkvótum, gangi þvert á þessi markmið.

Stefnandi telur jafnframt að ákvörðun um álagningu tolls á vörur sem fluttar eru inn samkvæmt WTO-tollkvótum, sé ólögmæt. Enginn slíkur tollur leggist ofan á þær vörur sem fluttar eru inn frá Evrópusambandinu samkvæmt ESB-tollkvótum. Stefnandi byggir á því að gildandi viðmið við ákvörðun álagningar tolls á vörur sem fluttar eru inn samkvæmt WTO-tollkvótum, samkvæmt 12. gr. tollalaga, fari í bága við stjórnskipulegar kröfur til innheimtu skatta og tolla.

Í kjölfar þess að umboðsmaður Alþingis, skilaði álit í máli nr. 6070/2010, hafi verið gerðar vissar breytingar á tollalögum og búvörulögum sem hafi átt að koma til móts við athugasemdir hans, sbr. lög nr. 160/2012 um breytingu á búvörulögum og tollalögum. Þrátt fyrir þær breytingar hafi framkvæmdinni verið viðhaldið sem tíðkast hafði við úthlutun tollkvóta, líkt og segi í frumvarpinu sjálfu. Telur stefnandi að ákvæði tolla- og búvörulaga gangi, þrátt fyrir þessar breytingar, lengra en svo að það samrýmist þeim kröfum um skýrleika sem leiddar verða af 40. og 77. gr. stjórnarskrár.

Stefnandi telur ólögmælt þá aðferð að miða toll á framangreindar vörur við tollabindingu við SDR á hvert kílógramm innfluttrar vöru. Með tengingu við SDR sé verið að verðtengja tollkvóta, enda sé SDR ávallt undirorpið breytingum sökum gengisþróunar. Að mati stefnanda sé tengingin við SDR í raun tenging við erlendan gjaldeyri og hafi í för með sér að tollurinn hækkar og lækkar án lagabreytinga, og þar með án lagaheimildar sem sé andstætt ákvæðum 40. og 77. gr. stjórnarskrár.

Þá telur stefnandi að ákvæði 12. gr. tollalaga í heild brjóti gegn kröfum um skýrleika sem leiddar verði af 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Benda þeir á frumvarp til laga um breytingu á tollalögum, sem var fyrir Alþingi á yfirstandandi löggjafarþingi (nú lög 5/2014). Telja stefnandi að athugasemdir sem fram komi í umfjöllun um ákvæðið staðfesti ófyrirsjáanleika og ógagnsæi tollheimtunnar.

Stefnandi byggir á því að meginreglur um jafnræði, gagnsæi og atvinnufrelsi séu brotnar við úthlutun á WTO- og ESB-tollkvótum. Framkvæmdin sé með þeim hætti að við innflutning á sömu vöru, frá sama landi og á sama tíma, geti verið lögð mismunandi gjöld á vöruna. Engin leið sé fyrir innflytjendum að sjá það fyrir með nokkurri vissu hvaða gjöld verði lögð á hverju sinni eða á hvaða gjaldstofn þau kunni að leggjast. Innflytjendum séu settir í aðra og mun verri stöðu en innlendir framleiðendur og því sé verið að mismuna þessum aðilum án málefnalegra sjónarmiða. Slíkt sé m.a. í andstöðu við jafnréttiskjarareglu sem og jafnræðisreglu samkvæmt 65. gr. stjórnarskrár og 11. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993.

Umrætt fyrirkomulag raski jafnræði innbyrðis á milli einstakra innflytjenda þar sem það leiði til þess að þeir sem hafa mestan efnahagslegan styrk fái úthlutað kvóta á meðan aðrir fái það ekki, sem einnig hamli inngöngu nýrra aðila inn á markaðinn. Þá sé það þekkt vandamál, sem Samkeppniseftirlitið hafi margsinnis bent á, að innlendir framleiðendur geti í skjóli þessa fyrirkomulags keypt upp kvóta á samkeppnisvöru sinni til þess að koma í veg fyrir samkeppni við sína eigin innlendu framleiðslu. Slíkt sé í andstöðu við meginreglur samkeppnisréttar, sem m.a. komi fram í c-lið. 1. mgr. 8. gr. og b-lið 1. mgr. 16. gr. samkeppnislaga nr. 44/2005, þess efnis að opinberir aðilar skuli ekki raska samkeppni.

Gjaldheimtan sé auk þess óþarflega flókin og ruglingsleg, fyrirsjáanleiki hennar sé enginn og verði hún mjög handahófskennd í framkvæmd. Flækjustigið sé því mikið og dragi verulega úr gagnsæi þessara tolla. Ómögulegt sé fyrir innflytjendum að henda reiður á það fyrir fram hvaða gjöld verði lögð á umræddan innflutning og á hvaða gjaldstofn slík gjöld verði lögð þegar vörur eru fluttar til landsins. Þessi óskýrleiki sé í andstöðu við áður nefnda gagnsæisreglu, meginreglur íslensks réttar um gjaldtöku hins opinbera og ákvæði 40. gr., 72. gr. og 77. gr. stjórnarskrár, sbr. einnig 1. mgr. 1. gr. 1. samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu.

Umrædd gjaldtaka skerði stjórnarskrárvarið atvinnufrelsi stefnanda með ólögumætum hætti, sbr. 75. gr. stjórnarskrár. Samkvæmt ákvæðinu megi setja atvinnufrelsi borgaranna skorður með lögum, enda krefjist almannahagsmunir þess. Engir almannahagsmunir krefjast þess að atvinnufrelsi stefnanda, og annarra innflytjenda, verði settar slíkar skorður. Þvert á móti fari það bersýnilega gegn hagsmunum almennings að skerða atvinnufrelsi innflytjenda með þessum hætti.

Stefnandi bendi á að þar sem ásókn í tollkvóta hafi verið mikil og hátt verð greitt fyrir þá í útboðum leiði það til hærri innflutningskostnaðar og vöruverðs á innfluttum búvörum til neytenda. Þetta þýði að þrátt fyrir umsamda tollkvóta njóti íslenskir neytendur ekki þess hagræðis sem kvótunum hafi verið ætlað að tryggja. Þess í stað hækki meðalverð á vörum til neytenda samhliða því sem greiðsla fyrir tollkvótana hækkar með ári hverju. Við þetta bætist að við ákvörðun tollkvóta sé stuðst við neysluviðmið frá árunum 1986-1988 sem endurspegli ekki á nokkurn hátt raunverulega heildarneyslu hér á landi. Af þessu leiðir að magn á innfluttri matvöru hefur ekki fylgt innanlandsneyslu og slíkt er augljóslega til tjóns fyrir íslenska neytendur. Að mati stefnanda sé því ljóst að ekki sé uppfyllt það skilyrði 75. gr. stjórnarskrár að almannahagsmunir krefjist skerðingar á atvinnufrelsi stefnanda og annarra innflytjenda. Þvert á móti krefjist hagsmunir almennings þess að

atvinnufrelsið sé ekki skert með þeim hætti sem nú sé gert, enda feli umrædd gjaldtaka í sér hækkað verðlag og skertar samkeppnisaðstæður á íslenskum markaði, almenningi til tjóns.

Kröfur stefnanda sé byggð á meginreglum um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda, sbr. m.a. 1. gr. laga nr. 29/1995. Til vara sé byggt á reglum um skaðabætur vegna ofangreindra vanefnda stefnda á alþjóðlegum skuldbindingum og ólögmatrar háttsemi stefnda, sem m.a. hafi falist í þeirri stjórnsluframkvæmd sem hafi verið viðhöfð.

Krafist sé vaxta samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, af því fé sem oftekið var frá þeim tíma sem greiðslan átti sér stað til birtingardags stefnu, en dráttarvaxta samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 frá birtingardegi stefnu til greiðsludags. Byggir þessi krafa um vexti og dráttarvexti á fyrirmælum 1. mgr. 2. gr. og 2. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995. Sama vaxta- og dráttarkrafa er gerð á grundvelli laga nr. 38/2001 verði fallist á kröfu stefnanda sem skaðabótakröfu.

Krafist sé vaxta samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga nr. 38/2001, um vexti og verðtryggingu, af því fé sem oftekið var frá þeim tíma sem greiðslan átti sér stað til birtingardags stefnu, en dráttarvaxta samkvæmt 1. mgr. 6. gr. laga nr. 38/2001 frá birtingardegi stefnu til greiðsludags. Byggir þessi krafa um vexti og dráttarvexti á fyrirmælum 1. mgr. 2. gr. og 2. mgr. 2. gr. laga nr. 29/1995. Sama vaxta- og dráttarkrafa er gerð á grundvelli laga nr. 38/2001 verði fallist á kröfu stefnanda sem skaðabótakröfu.

Gjaldtakan fyrir ESB tollkvóta sundurliðist með eftirfarandi hætti:

- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 966/2009: 10.160.000 kr. Greitt 29.12.09.
- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 894/2010: 33.141.399 kr. Greitt 28.12.10.
- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 1103/2011: 80.378.000 kr. Greitt 28.12.11.
- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 994/2012: 76.926.000. kr. Greitt 21.12.12.
- Samtals greitt fyrir ESB tollkvóta: **200.605.399. kr.**

-

Gjaldtaka fyrir WTO tollkvóta sundurliðast með eftirfarandi hætti:

- Tollkvóti skv. reglugerð 558/2011: 31.000 kr. Greitt 30.08.11.
- Tollkvóti skv. reglugerð 455/2012: 2.570.000 kr. Greitt 21.06.12.
- Tollkvóti skv. reglugerð 454/2012: 451.000 kr. Greitt 21.06.12.
- Tollkvóti skv. reglugerð 472/2013: 326.000 kr. Greitt 21.06.13.

- Tollkvóti skv. reglugerð 473/2013: 8.053.900 kr. Greitt 21.06.13.

- Samtals greitt fyrir WTO tollkvóta: **11.431.900 kr.**

-

Við þetta bætist sá magntollur sem stefnandi greiddi fyrir innflutt magn samkvæmt úthlutuðum WTO kvótum. Sá magntollur sundurliðist með eftirfarandi hætti:

- Magntollur skv. reglugerðum nr. 558/2011, nr. 455/2012, nr. 454/2012, nr. 472/2013 og nr. 473/2013: Samtals **8.003.864 kr.** Greitt á tímabilinu frá 7. desember 2011 til 9. desember 2013.

Samtalan af öllu framangreindu, þ.e. gjaldi fyrir tollkvóta ásamt álögðum magntolli, er **220.041.163 krónur**, sem er höfuðstóll aðalkröfu stefnanda.

Í dómi héraðsdóms Reykjavíkur þann 27. september 2012, í máli nr. E-1974/2012, hafi héraðsdómur komist að þeirri niðurstöðu að sú ákvörðun ráðherra skv. reglugerð nr. 558/2011 að miða WTO toll við tiltekinn hundradshluta verðs (verðtoll), í stað þess að miða við ákveðið verð á magn (magntoll), hefði verið ólöglegt og hafi íslenska ríkið verið dæmt til þess að endurgreiða stefnanda þá fjárhæð sem svaraði til mismunar á tollálagningu sem grundvallaðist annars vegar á verðtolli og hins vegar á magntolli. Stefnandi hafði greitt verðtoll að fjárhæð 760.295 kr. og hin endurgreidda fjárhæð samkvæmt niðurstöðu héraðsdóms hafi numið 376.099 kr. Eftir standi því 384.196 kr., sem sé sú fjárhæð sem tilgreind er að framan, vegna úthlutunar skv. reglugerð nr. 558/2011, og myndi hluta af aðalkröfu stefnanda.

-

Varakrafa stefnanda byggir á því að öll gjaldtaka vegna uppboða á innflutningsheimildum hafi verið ólöglegt og því beri að endurgreiða allt sem þar falli undir. Gildi því framangreind sundurliðum að því eina atriði frátöldu að ekki er gerð krafa um álagðan magntoll sem stefnandi greiddi fyrir innflutning samkvæmt úthlutuðum WTO tollkvótum.

Gjaldtaka fyrir ESB tollkvóta sundurliðist með eftirfarandi hætti:

- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 966/2009: 10.160.000 kr. Greitt 29.12.09.

- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 894/2010: 33.141.399 kr. Greitt 28.12.10.
- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 1103/2011: 80.378.000 kr. Greitt 28.12.11.
- Tollkvóti skv. reglugerð nr. 994/2012: 76.926.000. kr. Greitt 21.12.12.
- Samtals greitt fyrir ESB tollkvóta: **200.605.399.**

Gjaldtaka fyrir WTO tollkvóta sundurliðist með eftirfarandi hætti:

- Tollkvóti skv. reglugerð 558/2011: 31.000 kr. Greitt 30.08.11.
- Tollkvóti skv. reglugerð 455/2012: 2.570.000 kr. Greitt 21.06.12.
- Tollkvóti skv. reglugerð 454/2012: 451.000 kr. Greitt 21.06.12.
- Tollkvóti skv. reglugerð 472/2013: 326.000 kr. Greitt 21.06.13.
- Tollkvóti skv. reglugerð 473/2013: 8.053.900 kr. Greitt 21.06.13.
- Samtals greitt fyrir WTO tollkvóta: **11.431.900 kr.**

Samtalan af framangreindu, þ.e. gjaldtöku fyrir WTO og ESB tollkvóta, sé **212.037.299 krónur**, sem sé höfuðstóll varakröfu stefnanda.

Stefnandi byggir kröfur sínar einkum á 40., 72., 75 og 77. gr. stjórnarskrár Lýðveldisins Íslands nr. 33/1944, lögmætisreglu stjórnskipunarréttar, meginreglum íslensks réttar um gjaldtöku hins opinbera og almennum reglum kröfuréttar um endurgreiðslu oftekens fjár. Þá byggir stefnandi kröfur sínar á lögum nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda, tollalögum nr. 88/29005 ásamt viðaukum, og búvörulögum nr. 99/1993, auk meginreglna samkeppnisréttar og samkeppnislaga nr. 44/2005. Ennfremur vísar stefnandi til skuldbindinga Íslands af vettvangi WTO og ESB, meginreglna þjóðaréttar um túlkun slíkra alþjóðlegra skuldbindinga, almennum reglum um bótaábyrgð hins opinbera og eignaréttarákvæðis í 1. gr. 1. samningsviðauka Mannréttindasáttmála Evrópu.

Vaxta- og dráttarvaxtakrafa byggir á lögum nr. 29/1995 og lögum nr. 38/2001 um vexti og verðtryggingu. Málskostnaðarkrafa stefnanda byggir á XXI. kafla laga um meðferð einkamála nr. 91/1991. Varnarþing á stoð í 3. mgr. 33. gr. laga um meðferð einkamála og fyrirvar á stoð í 5. mgr. 17. gr. sömu laga.

### III.

#### Helstu málsástæður og lagarök stefnda

Stefndi vísar sjónarmiðum stefnanda á bug um að við úthlutun á tollkvótum hafi ráðherra með gjalddöku oftekið skatta og gjöld án lagastoðar og í andstöðu við ákvæði stjórnarskrár um skatta í 40. og 77. gr.

Ekki sé unnt að fallast á að greiðslur fyrir tollkvóta sem byggja á greiðslutilboði frá viðkomandi í tollkvóta geti talist skattar eða gjöld í skilningi framangreindra stjórnarskrárákvæða. Samkvæmt 3. mgr. 65. gr. laga nr. 99/1993 sé heimilt að láta hlutkesti ráða úthlutun eða leita tilboða í heimildir til innflutnings samkvæmt tollkvótum og skal andvirði þá renna í ríkissjóð. Lagaheimildin fyrir leitun tilboða sé því skýr. Með því að fara þá leið að leita tilboða í takmarkaðar innflutningsheimildir samkvæmt tollkvótum sé leitast við að veita öllum umsækjendum jafna möguleika á að fá úthlutun en jafnframt falli þá til kostnaður á innflytjendum velji þeir þann kost að bjóða í tollkvóta og fái hann, samkvæmt forsendum sem þeir sjálfir gefa sér um hagkvæmni þess í rekstri sínum. Innflutningsaðili sem sótt hafi um tollkvóta þurfi ekki að bjóða í kvóta ef farið er í tilboðsferli.

Að mati stefnda sé ljóst að umrædd greiðsla tilboðsfjárhæðar falli ekki undir skatta og gjöld í skilningi 40. og 77. gr. stjórnarskrár. Um sé að ræða valkvæða greiðslu þar sem umsækjendur um tollkvóta sækist eftir tollkvótum sem feli í sér ívilnun frá lögboðinni tollskyldu gegn greiðslu tilboðsandvirðis ef umsóknir liggja fyrir um meira magn en er í boði hverju sinni. Greiðslan byggja þannig ekki á einhliða, allsherjarréttarlegri ákvörðun ríkisvaldsins. Innflytjendum sé í sjálfsvald sett að sækja um tollkvóta og ef til útboðs kemur, hvort gert sé tilboð í tollkvóta. Þá fáiast einnig endurgjald á móti greiðslunni sem séu ívilnandi innflutningsheimildir samkvæmt tollkvóta. Sé þannig ljóst að greiðsla á tilboðsfjárhæð við útboð tollkvóta, sbr. 3. mgr. 65. gr. laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum, sé ekki skattur. Umrætt gjald sé ekki innheimt samkvæmt tollskrá og sé því hvorki skattur í formi tolls, sbr. 24. tölul. 1. gr. tollalaga, né skattur í formi aðflutningsgjalda sbr. 1. tölul. 1. gr. tollalaga.

Stefndi vísar sjónarmiðum stefnanda á bug um að greiðsla fyrir tollkvóta feli í sér viðbótartollheimtu við skuldbindingar Íslands samkvæmt WTO-samningnum og ESB-samningnum án viðhlítandi lagaheimildar eða samninga um frávik þar um.

Alþjóðlegar skuldbindingar Íslands um hámarkstolla og tollkvóta fyrir landbúnaðarvörur séu tilteknar í skuldbindingaskrá Íslands við stofnsamning Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar og þá samninga sem séu hluti hans. Skuldbindingar Íslands gagnvart Evrópusambandinu séu tilgreindar í samningi Íslands og Evrópusambandsins á grundvelli 19. gr. EES-samningsins. Með því að úthluta þeim tollkvótum sem þar eru tilgreindir uppfylli ráðherra skyldur Íslands samkvæmt framangreindum samningum. Þjóðréttarlegar skuldbindingar Íslands samkvæmt samningunum séu því uppfylltar. Þegar leitað sé tilboða í tollkvóta á grundvelli 3. mgr. 65. gr. laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum sé ekki verið að leggja viðbótartoll á umrædda vöru, enda ekki um toll að ræða sbr. umfjöllun hér að

framan.

Í stefnu sé því haldið fram að gjaldtaka við úthlutun tollkvóta sé mun hærri en sú hámarksgjaldtaka sem WTO-samningurinn og ESB-samningurinn kveði á um. Í nefndum samningum sé ekki fjallað um greiðslur fyrir innflutningsheimildir á grundvelli tollkvóta. Samningsaðilum sé þannig í sjálfsvald sett hvort og hvernig greiðslur fyrir innflutningsheimildir á grundvelli tollkvóta fari fram, þó með hliðsjón af þeim skuldbindingum sem felist í samningunum. Það fyrirkomulag, þ.e. að bjóða út og leita greiðslutilboða í tollkvóta, sé viðurkennt innan WTO og noti fleiri ríki þessa aðferð, t.d. Noregur. Þá hafi samningsaðilar ekki gert athugasemdir við framkvæmd Íslands á samningunum hvað varði útboð og leitun tilboða í innflutningsheimildir og greiðslur fyrir þær.

Hvað varði sjónarmið stefnanda um að svokölluð gjaldtaka sé í andstöðu við þá meginreglu tollaréttar að tollar og önnur aðflutningsgjöld skuli greidd við innflutning, leggur stefndi áherslu á að þar sem umrædd greiðsla falli ekki undir skilgreiningu tolla verði ekki séð að brotið sé gegn umræddri meginreglu tollaréttar. Í 120. gr. tollalaga sé fjallað um gjalddaga aðflutningsgjalda. Aðflutningsgjöld séu skilgreind í 1. tölul. 1. gr. laganna sem tollur og aðrir skattar og gjöld sem greiða beri við tollmeðferð vöru við inn- eða útflutning og sé upphafi tollmeðferðar lýst í 34. gr. laganna. Telur stefndi ljóst að umrædd greiðsla samkvæmt tilboði í tengslum við úthlutun tollkvóta sem fari fram áður en vara er tekin til tollmeðferðar geti ekki talist til tolla eða aðflutningsgjalda.

Stefndi vísar á bug sjónarmiðum um að ákvæði tolla- og búvörulaga gangi lengra en svo að þau samrýmist þeim kröfum um skýrleika sem leiddar verði af 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar, hvað varðar álagningu magntolla á vörur sem fluttar séu inn samkvæmt WTO-kvótum. Viðauki IIA við tollalög birtist í Stjórnartíðindum með lögum nr. 87/1995 og séu í viðaukanum tilgreind SDR/kg. fyrir allar þær vörur sem úthlutað sé tollkvóta fyrir. Skýr lagaheimild hafi þannig staðið til að miða magntoll við SDR/kg samkvæmt 1. mgr. 12. gr. áður en ákvæði 12. gr. var breytt með lögum nr. 160/2012. Lögin séu skýr og útreikningar tolla byggja á opinberum tölum. Hægt sé að finna SDR gengi inni á heimasíðu Seðlabanka Íslands. Ráðherra gefi ár hvert út reglugerð um úthlutun WTO-tollkvóta þar sem meðal annars komi fram upplýsingar um tolltaxta. Í reglugerðum vegna árána 2012 og 2013 komi skýrt fram hversu hár magntollur sé lagður á viðkomandi vöru innan tollkvóta á tímabilinu. Magntollur sem lagður sé á vörurnar sé þannig almennt ákveðinn til eins árs. Innflytjendur ættu því ekki að eiga í neinum vandræðum með að átta sig á því hvaða tollur falli á vöru hverju sinni. Tollar innan WTO-tollkvóta séu hins vegar breytilegir frá ári til árs, enda taki SDR-gengi breytingum. Í reglugerðum sem úthlutun tollkvóta byggja á sé nákvæmlega tilgreint hvaða tollur leggist á vöru innan tollkvóta í íslenskum krónum. Því fái það ekki staðist að brotið sé gegn nefndum lögum við álagningu tolla vegna WTO- tollkvóta.

Stefndi hafnar sjónarmiðum stefnanda um að 12. gr. tollalaga brjóti í heild sinni gegn kröfum um skýrleika sem leiddar verði af ákvæðum stjórnarskrár. Í 1. mgr. 12. gr. tollalaga, sem hér eigi við, komi fram skýr og hlutlæg viðmið fyrir ákvörðun tolla á þær vörur sem úthlutað sé samkvæmt WTO-tollkvótum. Afstaða löggjafans liggja fyrir um ákvörðun tolla og ráðherra sé ekki falið neitt mat í þeim efnum.

Samkvæmt 3. mgr. 5. gr. tollalaga megi tollur á vörur frá aðildarríkjum Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar eigi vera hærri en þær tollbindingar sem tilgreindar eru í viðaukum IIA, IIB og IIC með lögnum. Miðist tollbinding bæði við verð og magn skuli hámarkstollur miðast við þá bindingu sem hærri álagningu leyfir. Með þeim breytingum sem gerðar voru á lögnum með lögum nr. 160/2012, hafi verið komið til móts við athugasemdir umboðsmanns í máli nr. 6070/2010 og sé nú skýrt kveðið á um það hvað varði 1. mgr. 12. gr. að tollur á vörur sem fluttar eru inn samkvæmt tollkvótum í viðauka IIIA skuli vera 32% af grunntaxta vöruliðar miðað við SDR/kg, þannig að miðað skuli við magntoll. Ráðherra hafi þannig ekki vald til að ákvarða hvort miðað sé við magntoll eða verðtoll þegar tollur innan tollkvóta er reiknaður út.

Stefndi mótmælir sjónarmiðum stefnanda um að regla um innlenda meðferð og gagnsæisreglan séu brotnar við úthlutun á WTO- og ESB-tollkvótum. Tollar innan tollkvóta gildi eins um alla þá sem fái úthlutað slíkum kvótum innan sama tímabils. Fyrir innflutning á sömu vöru, frá sama landi, á sama tíma séu sömu tollar lagðir á innan tollkvóta. Þá njóti erlendir og innlendir aðilar nákvæmlega sömu meðferðar við úthlutun tollkvóta, þó svo að erlendir aðilar hafi hingað til ekki sótt um tollkvóta. Gagnsæis sé gætt í reglum sem gildi um úthlutun. Um sé að ræða lögfestar reglur sem birtar hafi verið eins og lög gera ráð fyrir. Skilyrði um aðgengi að markaði séu því fyrirsjáanleg.

Við úthlutun tollkvóta sitji allir við sama borð, innflutningsaðilar og framleiðendur. Öllum sé frjálst að sækja um þá tollkvóta sem séu í boði og gera tilboð í þá ef til þess kemur. Þá megi öllum vera ljóst hvaða tollar verði lagðir á þær vörur sem falla innan nefndra tollkvóta, enda tilgreint með skýrum hætti í lögnum og í reglugerðum um úthlutun tollkvóta. Framangreindum aðilum sé því ekki mismunað að neinu leyti. Stefndi vísar einnig á bug sjónarmiðum stefnanda um að gjaldheimtan sé óþarflega flókin og ruglingsleg, fyrirsjáanleiki hennar enginn og hún verði handahófskennd í framkvæmd. Jafnframt að hún sé í andstöðu við gagnsæisreglu, meginreglur íslensks réttar um gjaldtöku hins opinbera og ákvæði 40. gr., 72. gr. og 77. gr. stjórnarskrárinnar, sbr. einnig 1. mgr. 1. gr. 1. samningsviðauka mannréttindasáttmála Evrópu.

Þá sé sjónarmiðum stefnanda um að atvinnufrelsi sé skert með ólögmatum hætti vísað á bug. Tollkvótar og fyrirkomulag við úthlutun þeirra á grundvelli tilboða í kvótana feli ekki í sér að atvinnufrelsi innflytjenda sé skert. Öllum sé frjálst að flytja landbúnaðarvörur til landsins, með þeim takmörkunum sem gildi í lögum varðandi varnir gegn dýrasjúkdómum, og séu tollar þá lagðir á samkvæmt tollskrá. Það sé meginreglan sem gildir við innflutning. Tollkvótar sem skylt er að úthluta séu þannig ívilnandi varðandi tollskyldu en takmarkað magn sé í boði samkvæmt þeim samningnum sem úthlutun tollkvóta byggir á. Því þurfi að finna leiðir til að úthluta tollkvótum þannig að hægt sé að uppfylla þjóðréttarlegar skuldbindingar ríkisins og sé það gert með því að leita tilboða í þær heimildir sem eru í boði eru.

Hvað varði sjónarmið stefnanda um að tollkvótafyrirkomulagið feli í sér brot á þeim alþjóðlegu skuldbindingum sem Ísland tókst á herðar á vettvangi WTO og EES, telur stefndi að það standist ekki skoðun. Í stefnu sé á það bent að ásókn í tollkvóta sé mikil, enda ljóst að ekki komi til þess að ráðuneytið leiti tilboða í

tollkvóta nema þegar sótt sé um meira magn en í boði er. Tollkvótar séu nánast alltaf fylltir og aðilar nýti almennt þær innflutningsheimildir sem þeim sé úthlutað. Með úthlutun tryggi ráðuneytið hinn umsamda markaðsaðgang. Skuldbindingar Íslands samkvæmt nefndum samningum séu þannig uppfylltar.

Stefndi fái ekki séð, verði fallist á sjónarmið stefnanda um að ákvæði laganna uppfylli ekki kröfur sem gerðar eru til löggjafar varðandi skatta í stjórnarskrá, að slíkt gæti leitt til endurgreiðsluskyldu á grundvelli greidds magntolls, bresti ívilnanaheimildir stjórnskipulega lagastoð. Óröskuð standi þá grundvallarreglan í 1. mgr. 5. gr. tollalaga um skyldu til að greiða bæði verð- og magntoll samkvæmt tollskrá og því geti endurgreiðslurétti ekki verið til að dreifa.

Stefnendur byggja kröfur sínar aðallega á lögum um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Því sé eindregið vísað á bug að þau lög geti tekið til greiðslna sem stefnandi innti af hendi fyrir tollkvóta. Varakröfum stefnanda byggðum á reglum skaðabótaréttar sé einnig eindregið vísað á bug. Staðhæfingar um brot á alþjóðlegum skuldbindingum og ólögmeta háttsemi stefnda fái ekki staðist. Þá verði skaðabótaskylda gagnvart einstaklingi eða fyrirtækjum ekki leidd af þjóðréttarsamningi. Staðhæfingum stefnanda um meint tjón sé mótmælt. Um lögvarinn rétt stefnanda til niðurfellingar eða lækkunar tolla sé ekki að ræða. Meint tjón sé ósannað og sé því mótmælt að stefndi hafi valdið stefnanda tjóni. Þá sé kröfugerð stefnanda að því leyti sem hún byggir á skaðabótaskyldu algerlega vanreifuð. Enga umfjöllun sé að finna í stefnu um atriði sem máli skipta og taka þurfi afstöðu til við mat á skaðabótaskyldu. Stefnandi hefur sönnunarbyrði fyrir öllum fullyrðingum sínum m.a. um sök, tjón, ólögmati, orsakatengsl, sennilega afleiðingu o.fl. en ekkert af þessum skilyrðum sé til staðar að mati stefnda. Þannig beri að sýkna af öllum kröfum stefnanda byggðum á skaðabótaskyldu, verði þeim ekki vísað frá dómi vegna vanreifunar.

Til vara krefst stefndi stórkostlegrar lækkunar stefnukrafnanna. Á því sé byggt að kröfur stefnanda um endurgreiðslu á þeim fjárhæðum sem hann greiddi fyrir tollkvóta fái ekki staðist hvernig sem á er litið og beri að sýkna af kröfum stefnanda um endurgreiðslu á þeim fjárhæðum sem hann greiddi á grundvelli tilboðs síns fyrir tollkvóta. Til vara er krafist stórkostlegrar lækkunar á þeim kröfum.

Kröfum stefnanda um almenna vexti samkvæmt 1. mgr. 8. gr. laga um vexti og verðtryggingu nr. 38/2001 fyrir þingfestingu máls þessa er mótmælt og krafist sýknu af þeim kröfum. Þá er dráttarvaxtakröfu stefnanda mótmælt og þess krafist að dráttarvextir miðist ekki við fyrri tíma en þingfestingu máls þessa. Kröfur stefnanda um endurgreiðslu á magntollum fá ekki staðist og beri að sýkna af þeim kröfum.

#### IV.

#### **Niðurstaða**

Eins og rakið hefur verið í málavaxtalýsingu flutti stefnandi inn tilteknar landbúnaðarvörur á grundvelli tollkvóta sem honum var úthlutað að undangengnu

útboði. Um var að ræða bæði svokallaða WTO- og ESB-tollkvóta. Fyrir tollkvótana greiddi stefnandi hverju sinni tiltekið gjald sem rann í ríkissjóð. Jafnframt greiddi stefnandi magntolla við innflutning á landbúnaðarvörum þegar um var að ræða WTO-tollkvóta.

Aðila máls þessa greinir á um lögmæti ofangreindra gjalda. Krefst stefnandi aðallega endurgreiðslu þeirra fjárhæða sem hann þurfti að greiða fyrir fyrrgreinda tollkvóta auk magntolls vegna WTO-tollkvóta. Til vara er krafist fjárhæðar sem svarar til þeirra greiðslna sem inntar voru af hendi vegna uppboða á tollkvótum.

Stefnandi byggir á þeirri málsástæðu hvað þessi atriði varðar að sú framkvæmd sem viðtekin hefur verið við gjaldtökuna sé andstæð 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar, enda leiði hún af sér skattheimtu sem stjórnvöldum sé eftirlátið val um hvort fari fram og hvernig.

Það tollkvótafyrirkomulag við innflutning á landbúnaðarvörum sem tíðkast í dag var innleitt með lögum nr. 87/1995 um breytingar á þágildandi tollalögum nr. 55/1987. Samhliða voru gerðar breytingar á lögum nr. 99/1993 um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum. Tílefni lagasetningarinnar var aðild Íslenska ríkisins að samningi um stofnun Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar en hann var undirritaður í Marakess 15. apríl 1994. Samningur þessi tók gildi 1. janúar 1995 og er sérstakur samningur um landbúnað, hluti heildarsamningsins. Landbúnaðarsamningur þessi gerði ráð fyrir tollvernd, í formi tolla, í stað hafta og sérgjalda, eins og ítarlega er rakið í almennum athugasemdum með ofangreindum lögum nr. 87/1995. Skiptist hann í þrjá meginþætti, þ.e. markaðsaðgang, innanlandsstuðning og útflutningsstyrki.

Í meginatriðum fól umrætt tollkvótafyrirkomulag í sér tiltekið hámark á tollum, þ.e. svokallaðar tollabindingar sem voru settar á allar landbúnaðarvörur og skyldu þær lækka í áföngum á sex árum. Þær er að finna í skrá yfir tollabindingar, svokölluðum ívilnanalista, sem er hluti hins almenna samnings og hluti tollalaga rétt eins og aðrir viðaukar. Íslenska skráin er í viðauka II og sá hluti er lýtur að landbúnaðarvörum í viðauka IIA. Jafnframt skuldbatt Íslenska ríkið sig til að heimila innflutning á tilteknu magni af landbúnaðarvörum á lægri eða engum tollum ár hvert, svokallaða tollkvóta. Í viðauka III við tollalög er að finna lista yfir þessa tollkvóta. Slíkar skuldbindingar um lágmarksmarkaðsaðgang fólu í sér tollkvóta sem áttu við um vörur sem enginn eða óverulegur innflutningur hafði verið heimilaður á. Tollkvótarnir skyldu fara stigvaxandi á árunum 1995-2000 og var skylt að úthluta þeim (WTO-tollkvótar). Var ráðherra falið að birta í reglugerð þær reglur sem giltu um úthlutun tollkvótanna þar sem fram kæmu þeir skilmálar sem um innflutninginn giltu.

Ráðherra úthlutar einnig tollkvótum í samræmi við tvíhliða skuldbindingar Íslands við Evrópusambandið um viðskipti með landbúnaðarvörur (ESB-tollkvótar). Samningurinn, sem var gerður í febrúar 2007, kveður á um veitingu gagnkvæmra tollkvóta á grundvelli 19. gr. EES-samningsins. Samkvæmt samningnum má flytja til landsins alls 650 tonn af kjötafurðum og 100 tonn af ostum, án allra tolla en tollkvótarnir takmarkast við vörur sem koma frá upprunaríki ESB, eins og nánar greinir í bókun 4 við EES-samninginn.

Í 1. mgr. 5. gr. tollalaga nr. 88/2005 er að finna þá meginreglu, að af vörum sem fluttar eru inn á tollsvæði ríkisins skuli greiða toll eins og mælt er fyrir í tollskrá í viðauka I með lögunum. Skal tollur lagður á sem verðtollur og sem magntollur á vörumagn eins og það er ákveðið í tollskrá samkvæmt viðauka I við lögin.

Í viðauka I við tollalög er að finna tolltaxtaskrá tollskrár. Skiptast tolltaxtarnir í dálka A þar sem tilgreindur er verðtollur í % og dálk A1 þar sem tilgreindur er magntollur í kr./kg, sem gilda fyrir allar innfluttar vörur. Þær landbúnaðarvörur sem hér um ræðir falla þannig undir 2.4 og 16. kafla tollskrár og bera 30% verðtoll auk magntolls eins og nánar greinir.

Í 1. mgr. 7. gr. laganna er að finna undantekningu frá ofangreindri 1. mgr. 5. gr., þ.e. um niðurfellingu, lækkun eða endurgreiðslu tolls, að uppfylltum tilteknum skilyrðum svo sem þeim er tilgreind eru í 1. tl., þ.e. í samræmi við ákvæði í fríverslunar- og milliríkjasamningum sem Ísland er aðili að.

Í 12. gr. er kveðið á um tollkvóta sem landbúnaðarráðherra úthlutar. Í 1. mgr. þeirrar greinar er kveðið á um tollkvóta samkvæmt viðaukum IIIA og B í samningnum um stofnun Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar, þ.e. WTO-kvóta. Samkvæmt málsgreininni fer um úthlutun þeirra kvóta skv. 65. gr. laga nr. 93/1993. Skal tollur á þær vörur sem fluttar eru inn samkvæmt tollkvótum í viðauka IIA vera 32% af grunntaxta viðkomandi vöruliðar miðað við SDR/kg eins og hann er tilgreindur í viðauka IIA með tollalögnum. Í viðauka IIA við tollalögin er grunntaxti magntolls tilgreindur í SDR/kg (sérstök dráttarréttindi, Special Drawing Rights).

Í 5. mgr. 12. gr. tollalaga er kveðið á um að ráðherra úthluti tollkvótum samkvæmt öðrum skuldbindingum Íslands um innflutning á landbúnaðarvörum í fríverslunar- og milliríkjasamningum en þeim sem tilgreindar eru í 1.-3. mgr. enda sé tollur lagður á vöruna sem magntollur eftir því sem í tollskrá í viðauka I greinir. Um úthlutun samkvæmt þeirri málsgrein fer skv. 65. gr. B laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum nr. 99/1993. Hér falla undir tvíhliða skuldbindingar Íslands við Evrópusambandið um viðskipti með landbúnaðarvörur.

Samkvæmt 1. mgr. 65. gr. laga nr. 99/1993 úthlutar sjávarútvegs- og landbúnaðarráðherra tollkvótum fyrir landbúnaðarvörur samkvæmt viðaukum IIIA og B við tollalög, nr. 88/2005, á þeim tollum sem tilgreindir eru í 12. gr. tollalaga. Í 3. mgr. 65. gr. segir að heimilt sé að skipta tollkvótum upp í einingar. Tollkvótum skal úthlutað til ákveðins tíma, allt að einu ári í senn. Berist umsóknir um meiri innflutning en sem nemur tollkvóta vörunnar skal heimilt að láta hlutkesti ráða úthlutun eða leita tilboða í heimildir til innflutnings samkvæmt tollkvótum og skal andvirðið þá renna í ríkissjóð. Endurúthluta má tollkvótum sem ekki eru nýttir innan þess frests sem tilgreindur er við úthlutun kvótans. Heimilt er í stað úthlutunar á tollkvóta að veita almenna heimild til innflutnings á þeim vörum sem um tollkvótana gilda.

Framkvæmd úthlutunar ESB-tollkvóta er með sama hætti og úthlutun WTO-tollkvótanna, sbr. 5. mgr. 12. gr. tollalaga og 1. mgr. 65. gr. B laga um framleiðslu, verðlagningu og sölu á búvörum.

Samkvæmt 4. mgr. 65. gr. birtir ráðherra í reglugerð þær reglur sem gilda um úthlutun tollkvóta þar sem m.a. komi fram úthlutunarkvóti, innflutningstímabil, tollataxtar, viðurlög við misnotkun og aðrir skilmálar sem um innflutninginn skulu gilda.

Það gjald sem stefnanda var gert að greiða fyrir tollkvóta þá sem honum var úthlutað á grundvelli tilboða sinna við útboð, var annars vegar á grundvelli reglugerða nr. 558/2011, 455/2012, 454/2012, 472/2013 og 473/2013 að því er varðar WTO-tollkvóta og hins vegar á grundvelli reglugerða nr. 966/2009, 894/2010, 1103/2011 og 994/2012 að því er varðar ESB-tollkvóta. Reglugerðir þessar eru staðlaðar en í þeim er að finna töflu er gildir um tollkvóta, tímabil innflutnings, vörumagn og verð- og magntoll auk skilmála sem gilda um úthlutunina.

Við mat á því hvort það gjald sem stefnandi greiddi sé í reynd skattur, eins og haldið er fram, ber að líta til þeirrar skilgreiningar á hugtakinu skattar sem byggt hefur verið á í dómaframkvæmd. Samkvæmt því er um að ræða gjald sem lagt er á tiltekinn hóp einstaklinga eða lögaðila samkvæmt einhliða ákvörðun hins opinbera eftir almennum, efnislegum mælikvarða og án sérstakt endurgjalds. Gildir hér einu hvort um sé að ræða gjald sem nefnt er skattur, eða gjald sem ber einkenni skatta.

Þeir sem gera tilboð í tollkvóta mynda hóp sem til greina kemur við úthlutun og eftir atvikum til að greiða það gjald sem hér um ræðir. Tollkvótarnir eru takmörkuð gæði, sem ráðherra úthlutar samkvæmt fyrrnefndum alþjóðlegum skuldbindingum sem Ísland hefur gengist undir. Úthlutun þeirra felur í sér ívilnun til handa þeim sem hljóta úthlutun. Innflytjendur hafa ávallt val um að taka þátt í útboðinu en þeir hafa hins vegar ekki val um aðrar leiðir vilji þeir fá tollkvóta úthlutað. Aðrar leiðir standa því ekki til boða fyrir innflytjendur sem gæta vilja viðskiptalegra hagsmuna sinna. Tilboð þeirra ræður þannig alfarið úthlutun og þar með því gjaldi sem þeir greiða fyrir tollkvótann, sem svo rennur í ríkissjóð.

Samkvæmt þessu verður því að telja að gjald það sem hér um ræðir sé lagt á við aðstæður sem jafna megji við gjald samkvæmt einhliða ákvörðun ríkisvaldsins án þess að sérstakt endurgjald komi til. Niðurstaða dómsins er því sú að útboðsgjald það á tollkvótum sem hér um ræðir sé gjald sem talist geti skattur í skilningi 40. gr. og 77. gr. stjórnarskrárinnar

Kemur þá til skoðunar hvort sú framkvæmd sem viðtekin hefur verið hér á landi við úthlutun tollkvóta brjóti gegn ákvæðum 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Byggir stefnandi á því að sú gjaldtaka sem af henni leiði feli í sér ólögmaett framsal skattlagningarvalds til ráðherra. Heldur stefnandi því m.a. fram að þar sem gjaldtakan sé háð vali ráðherra hafi hann í reynd óheft vald til að ákveða hvort tollur verði lagður á eða ekki.

Um úthlutun tollkvóta sem fjallað er um í máli þessu gildir eins og áður segir 65. gr. og 65. gr. B laga nr. 99/1993, sem kveða á um val á milli tveggja leiða

komi sú staða upp að eftirspurn sé meiri en framboð tollkvóta en einmitt sú staða á við í máli þessu. Í athugasemdum við 19. gr. frumvarps til laga um breytingar á lögum vegna aðildar að Alþjóðaviðskiptastofnuninni nr. 87/1995 var gert ráð fyrir því að 53. gr. laga nr. 99/1993 um verðlagningu og sölu á búvörum, sem nú er 65. gr. laga nr. 99/1993, kvæði aðeins á um að við slíkar aðstæður skyldi hlutkesti ráða úthlutun nema sérstakar ástæður mæltu með öðru. Í meðförum frumvarpsins á Alþingi komu hins vegar fram efasemdir um að þessi aðferð væri framkvæmanleg, m.a. þar sem búast mætti við því að allir sem hefðu heildsöluleyfi myndu sækja um kvóta í þeim eina tilgangi að taka þátt. Þá myndu leyfin ganga kaupum og sölum með einum eða öðrum hætti. Var talið að yrði einhver hvati í undantekningartilvikum til innflutnings myndu innflytjendur bjóða vöruna sem næst markaðsverði en það myndi þýða að neytendur nytu ekki góðs af verlækkunum. Eðlilegra væri, þar sem innflutningur væri takmarkaður, að verðmæti þessi væru seld fyrir opnum tjöldum og tekjurnar rynnu í ríkissjóð. Að tillögu efnahags- og viðskiptanefndar Alþingis voru því gerðar breytingar á frumvarpinu þar sem útboðsleiðinni var bætt við áður og var frumvarpið samþykkt þannig að lögum. Segir í breytingatillögunni að þar sem efasemdir um að lækkað verð vegna lægri tolltaxta skili sér til neytenda þyki nefndinni rétt að ráðherra eigi kost á að leita tilboða í heimildir til innflutnings samkvæmt tollkvótum.

Samkvæmt gögnum málsins hefur sú aðferð að leita tilboða í tollkvóta alla jafna verið notuð þegar umsóknir berast um meiri innflutning en sem nemur tollkvóta vöru og hefur stefnandi staðhæft að þannig sé það í allflestum tilvikum og að ásókn í kvótana sé mikil. Ómdeilt er að hún tíðkast víðar en á Íslandi, þó að mönnum beri ekki saman um ágæti hennar frá bæjardyrum neytenda séð. Í skýrslu OECD frá árinu 2004 er fjallað stuttlega um kosti og galla mismunandi aðferða við úthlutun á kvóta, án þess að tekin sé afstaða til þess hver þeirra sé ákjósanlegust. Kostir útboðs aðferðarinnar umfram aðrar aðferðir, sér í lagi með hugsanleg áhrif á vöruverð í huga, hafa ekki verið reifaðir nema að takmörkuðu leyti í máli þessu.

Í 40. gr. stjórnarskrárinnar segir að engan skatt megi á leggja né breyta né af taka nema með lögum. Í 77. gr. stjórnarskrárinnar er kveðið á um að skattamálum skuli skipa með lögum. Ekki má fela stjórnvöldum ákvörðun um hvort leggja skuli á skatt, breyta honum eða afnema hann. Með síðastnefnda ákvæðinu er afdráttarlaust kveðið á um að almenna löggjafanum sé óheimilt að framselja til framkvæmdavaldsins ákvörðunarvald um fyrrgreind atriði.

Við mat á því hvort sú gjaldtaka sem leiðir af útboðsaðferðinni feli í sér ólöglegt framsal skattlagningarvalds til ráðherra ber að líta til þess hvort ráðherra hafi í reynd haft vald til að ákveða grunnforsendur útboðsgjaldsins, líkt og stefnandi heldur fram. Í ofangreindum ákvæðum laga nr. 99/1993 er að finna málsmeðferðarreglur sem ráðherra ber að fara eftir við úthlutun tollkvóta. Skal ráðherra birta í reglugerð þær reglur og aðra skilmála sem gilda um úthlutunina eins og nánar segir í 4. mgr. 65. gr. laga nr. 99/1993. Samkvæmt því sem rakið hefur verið hefur ráðherra ótvíræða lagaheimild samkvæmt 65. gr. og 65. gr. B laga nr. 99/1993, um val á tveimur aðferðum við úthlutun tollkvóta ef eftirspurn er meiri en framboð, þ.e. að láta hlutkesti ráða eða efna til útboðs. Eins og áður er lýst felur síðari aðferðin í sér að greiða þarf tiltekið gjald fyrir tollkvótann sem rennur í ríkissjóð en hin fyrri leiðir ekki af sér sérstakt gjald í ríkissjóð. Í tilvitnuðum

lagaákvæðum er ekki að finna reglur um ákvörðun fjárhæðar gjaldsins eða hámark þess en fyrir liggur að tilboð aðila ræður úthlutun. Í þessu felst sérstaða gjaldsins þar sem þeir sem bjóða í tollkvóta hafa um það að segja hve hátt það verður að lokum. Gjaldið er þó skýrt að því leyti að bjóðandi veit hvað hann býður og á sama hátt er engum vafa undirorpið hver gjaldandinn er. Þá felur útboðið að auki í sér að gætt er vissrar jafnræðisreglu.

Engu að síður er ljóst að ráðherra hefur verið fengið ákvörðunarvald um hvort skattur skuli lagður á eða ekki með því vali sem honum hefur verið fengið í lögum, á milli tveggja eðlisólíkra aðferða, þ.e. hvort hlutkesti skuli ráða úthlutunarkvóta eða útboð. Telur dómurinn engu breyta um þessa niðurstöðu að almennir innflutningstollar á umræddar landbúnaðarvörur séu almennt hærri en það gjald sem hér um ræðir og að síðarnefnda gjaldið feli í sér ívilnun með hliðsjón af því.

Að öllu ofangreindu virtu er niðurstaða dómsins sú að löggjafinn hafi í umræddu tilviki framselt til ráðherra of viðtækt skattlagningarvald en slíkt er í andstöðu við 40. og 77. gr. stjórnarskrárinnar. Þegar af þeirri ástæðu koma aðrar málsástæður ekki til skoðunar í tengslum við lögmæti útboðsgjaldsins.

Stefnandi byggir aðalkröfu sína jafnframt á því að ákvörðun við álagningu magntolls í tengslum við WTO-tollkvóta hafi verið ólögmæt. Telur hann að gildandi viðmiðið SDR/kg við ákvörðun álagningar tolls samkvæmt 12. gr. tollalaga brjóti í bága við stjórnskipulegar kröfur til innheimtu skatta og tolla. Óumdeilt er að umræddur magntollur telst skattur í skilningi stjórnлага.

Eins og áður er rakið er í 1. mgr. 12. gr. tollalaga fjallað um úthlutun tiltekins magns WTO-tollkvóta samkvæmt skuldbindingum íslenska ríkisins samkvæmt samningum um stofnun Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar. Samkvæmt ákvæðinu skal tollur á þær vörur sem fluttar eru inn samkvæmt tollkvótum í viðauka IIIA vera 32% af grunntaxta viðkomandi vöruliðar miðað við SDR/kg eins og hann er tilgreindur í viðauka IIA með tollalögunum.

Í 3. mgr. 5. gr. tollalaga segir að tollur á vörur frá aðildarríkjum Alþjóðaviðskiptastofnunarinnar megi eigi vera hærri en þær tollabindingar sem tilgreindar eru í viðaukum IIA, IIB og IIC með lögunum. Miðist tollabinding bæði við verð og magn og skal hámarkstollur miðast við þá bindingu sem hærri álagningu leyfir.

Með lögum nr. 160/2012 voru gerðar breytingar á lögum nr. 93/1993 og 1. mgr. 12. gr. tollalaga en tilefni þeirra voru athugasemdir umboðsmanns Alþingis frá 18. júlí 2011 í máli nr. 6070/2010, sem lutu að því að ráðið yrði af 1. mgr. 12 gr. tollalaga, eins og hún var þá orðuð, að ráðherra gæti haft val um hvort miða ætti við 32% af tollabindingu við verð eða magn, í þeim tilvikum sem báðar eru tilgreindar í IIA. Væri það ekki í samræmi við skattlagningarheimildir sem leiddu af 40. og 77. gr. stjórnarskrár. Rétt væri að tollabinding skyldi annaðhvort vera verðtollur eða magntollur samkvæmt nánari tilgreiningu viðauka IIA, allt eftir því hvor aðferðin leiðir af sér hærri fjárhæð. Með lagabreytingum þessum var litið til athugasemda umboðsmanns Alþingis en í almennum athugasemdum við frumvarp til

breytingalaganna segir að þær miði að því að takmarka eins og kostur sé þau matskenndu skilyrði sem þurfi að vera uppfyllt við ákvörðun um úthlutun tollkvóta og kveða skýrt á um tollprósentu sem vörur sem séu fluttar inn á grundvelli tollkvóta beri þannig að standist stjórnarskrá. Með lagabreytingunum var ráðherra gert að miða við magntolla við úthlutun á tollkvótum samkvæmt viðaukum IIIA og B en ekki verðtolla. Einnig var nánar skýrt hvernig tollur skyldi ákveðinn við úthlutun tollkvóta og lögfest hlutlæg skilyrði fyrir þeirri ákvörðun.

Að ofangreindu virtu er ljóst að með lagabreytingunum var bætt úr þeim annmörkum sem að var stefnt og hefur ráðherra því ekki það val sem hann áður hafði við ákvörðun á grunntaxta fyrir álagningu tolls innan tollkvóta. Að mati dómsins hefur stefnandi ekki fært haldbær rök fyrir því að tenging tollaálagningar við SDR/kg samkvæmt 1. mgr. 12. gr. tollalaga samrýmist ekki þeim kröfum um skýrleika sem leiddar verða af 40. og 77. gr. stjórnarskrár. Er viðmiðun við SDR í samræmi við tilgreiningu í viðauka IIA við tollalög og er ekki unnt að líta svo á að þrátt fyrir að SDR taki breytingum vegna gengisþróunar á milli tímabila brjóti álagning magntolls gegn ofangreindum ákvæðum stjórnarskrár. Gildi SDR er reiknað út frá gengi tiltekinnar körfu þeirra gjaldmiðla sem mest eru notaðir í millirikjaviðskiptum, þ.e. Bandaríkjadals, evru, japansks jens og sterlingspunds. Um er að ræða viðurkennda reiknieiningu sem Alþjóðagjaldeyrissjóðurinn notar í viðskiptum sínum. Allir útreikningar magntolla styðjast við þessar tölur og eru birtir opinberlega hér á landi. Þessar tölur eru birtar með reglulegum fresti af Seðlabanka Íslands og verður að telja nægilega glögg. Þá er hafnað þeim rökum stefnanda að það að SDR sé undiropið fyrrnefndum breytingum, dragi úr hvata innflytjenda til að nýta sér umrædda tollkvóta sem þýðingarlausum fyrir úrslit máls þessa. Þá er ekki fallist á það með stefnanda að 12. gr. tollalaga brjóti í heild gegn kröfum um skýrleika. Tilvísun til frumvarps til laga um breytingu á tollalögum sem nú eru lög nr. 5/2014 á ekki við eins og ljóst má vera af athugasemdum með frumvarpinu. Tilgangur lagabreytinganna var að bæta úr ákveðnum vanköntum við ákvörðun á tolli samkvæmt 3. mgr. greinarinnar en í henni var kveðið á um hvernig skyldi ákvarða magntoll á vörur fluttar inn samkvæmt tollkvótum sem tilgreindir eru í viðaukum IVA og B við tollalög, þ.e. tollkvóta sem heimilt er að leyfa innflutning á þegar svo er ástatt að framboð á viðkomandi vöru er eða verður ekki nægjanlegt á innanlandsmarkaði.

Þegar litið er til þess sem rakið hefur verið er ekki fallist á það með stefnanda að ákvörðun um álagningu magntolls á vörur fluttar inn samkvæmt WTO-tollkvótum sé ólögmat og brjóti gegn fyrrgreindum ákvæðum stjórnarskrár.

Dómurinn hefur aðeins fallist á að gjaldtaka ráðherra í tengslum við útboð á tollkvótum hafi verið ólögmat. Kemur því ekki til skoðunar endurgreiðslukrafa stefnanda í tengslum við álagðan magntoll á hinar innfluttu vörur. Hvað varðar endurgreiðslu vegna þeirra gjalda sem greidd voru vegna útboðs, krefjast stefnendur tiltekinnar fjárhæðar vegna oftekinna skatta og gjalda og vísa til laga nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda. Stefndi telur hins vegar að stefnandi eigi ekki rétt til endurgreiðslu.

Í stefnu kemur fram að stefnandi hafi greitt hátt gjald fyrir kvótana í útboðum og að það hafi lagst ofan á önnur gjöld sem greidd hafi verið til að

fullnýta kvótana. Takmarkaða sundurliðun er þó að finna í stefnu en ágreiningslaust er að fjárhæðirnar voru greiddar í tengslum við útboðin þá daga sem þar eru tilgreindir.

Í stefnu kemur einnig fram að stefnendur greiddu útboðsgjald hverju sinni áður en til innflutnings vörunnar kom og óháð því hvort innflutningsheimildirnar voru í reynd nýttar. Þar kemur einnig fram að gjaldtakan hafi skilað sér í hærra verðlagi til neytenda, sem ber að skilja svo að stefnandi hafi í reynd, a.m.k. að einhverju leyti, velt kostnaði yfir á neytendur. Af hálfu stefnanda hafa þó engin gögn verið lögð fram eða gerður reki að því að sýna fram á hve mikinn hluta þeir hafi því í raun þurft að bera, þ.e. kostnað sem má með sanni segja að hafi ekki skilað sér til baka í verðlagningu þeirra landbúnaðarvara sem hér um ræðir, sbr. til hliðsjónar dóm Hæstaréttar í máli nr. 359/1999 þar sem áfrýjandi var talinn eiga rétt til endurgreiðslu gjalds að því marki sem telja mátti næsta öruggt, þegar litið var til framlagðra gagna, að hefði ekki skilað sér til baka í verðlagningu vöru.

Með hliðsjón af ofangreindum ummælum er það mat dómsins að til þess að endurgreiðsla ofgreidds gjalds geti komið til álita þurfi að liggja fyrir gögn um að það hafi ekki skilað sér til baka til greiðanda að nokkru leyti eða öllu. Stefnendur hafa enga grein gert fyrir þessu hvorki með framlögðum gögnum né með matsgerð. Verður krafa um endurgreiðslu því ekki byggð á þessum grunni.

Til vara byggir stefnandi kröfu sína um endurgreiðslu á reglum um skaðabætur vegna ofangreindra vanefnda stefnda á alþjóðlegum skuldbindingum og ólögætrar háttsemi stefnda. Þessi krafa stefnanda er sömuleiðis engum gögnum studd, þ.e. ekki er sýnt fram á tjón stefnanda, hvorki með matsgerð né öðrum hætti. Verður krafa stefnanda um endurgreiðslu því ekki heldur byggð á þessum grunni.

Niðurstaða máls þessa er því sú að stefndi er sýkn af öllum kröfum stefnanda.

Með hliðsjón af 3. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 þykir rétt að málskostnaður á milli aðila falli niður.

Sigríður Hjaltsted, héraðsdómari kveður upp þennan dóm.

## **D Ó M S O R Ð:**

Stefndi, íslenska ríkið er sýkn af öllum kröfum stefnanda, Innness ehf. Málskostnaður fellur niður.

Sigríður Hjaltsted