

## \*Tollflokkun á bifreið

Úrskurður nr. 11/2000.

**Ágreiningur var um tollflokkun á bifreið. Kærandi gerir kröfu um að bifreiðin verði tollflokkuð sem vöruflutningabifreið. Tollstjóri fellst ekki á það og flokkar bifreiðina sem fólksflutningabifreið. Ríkistollanefnd staðfesti ákvörðun tollstjóra í málinu.**

Lög nr. 55/1987, 4. gr., 100. gr. og 101. gr. Stjórnsýslulög nr. 37/1993, 11. gr. Lög nr. 29/1993. Reglugerð nr. 411/1993.

Með bréfi, dags. þann 14. desember 2000, sem barst nefndinni s.d., kærir L, fyrir hönd A, úrskurð tollstjóra nr.12/2000 frá 20. nóvember 2000. Kærandi krefst þess að ríkistollanefnd feli úr gildi úrskurð tollstjóra nr. 12/2000, dags. 20. nóvember 2000, um að flokka skuli Toyota Land Cruiser 70 stw. bifreið sem fólksbifreið í tollflokk 8703.3321, og kveði á um að flokka skuli bifreiðina sem vöruflutningabifreið í tollflokk 8704.2191.

Í kröfugerð kæranda segir m.a. að framleiðandi bifreiðarinnar, sem hér er deilt um tollflokkun á, merki hana í sínum gögnum sem vöruflutningabifreið þ.e. hún fær svokallaða N-1 merkingu sem stendur fyrir "commercial vehicle" en bifreiðar sem ætlaðar eru til fólksflutninga fá merkinguna M-1 sem stendur fyrir "passenger vehicle" en þær bifreiðar fá svokallað COC skírteini og eru því skráðar sem fólksflutningabifreiðar. Bifreiðar sem ekki fá þá skráningu verða aldrei skráðar annað en vöruflutningabifreiðar. Það sé því ljóst að með því að tollflokka bifreiðina sem fólksflutningabifreið sé komið upp ósamræmi á milli skráningar bifreiðarinnar og tollafgreiðslu hennar. Af þessu leiðir að kaupandi mun þurfa að greiða mun hærrí gjöld af bifreiðinni í innkaupsverðinu, en þarf að sæta því að hún er skráð sem vöruflutningabifreið. Slíkar bifreiðar þarf að skoða árlega strax frá upphafi, en fólksflutningabifreiðar eru undanþegnar skoðun fyrstu þrjú árin frá nýskráningu.

Kærandi hafnar algerlega þeim rökum er fram koma í hinum kærða úrskurði tollstjóra frá 20. nóvember s.l. Hann telur að af rökstuðningi í úrskurðinum megi ráða að tollstjóri hafi litið fyrst og fremst til þess hvort hægt væri að flytja farþega auk farms með bifreiðinni á þægilegan og öruggan máta. Hann telji að svo sé og tollflokki bifreiðina því sem fólksflutningabifreið. Ekki sé í úrskurðinum tekin efnisleg afstaða til þeirrar vísan til stjórnsýslulaga sem fram komi í erindi kæranda. Ákvörðun tollstjóra sé stjórnsýsluákvörðun byggð á mati þess er ákvörðunina tekur. Við slíkar matskenndar ákvarðanir beri stjórnvaldi að taka mið af jafnræðisreglunni sem feli í sér að mál sem séu sambærileg í lagalegu tilliti skuli hljóta sams konar úrlausn. Kærandi bendir á í þessu sambandi að allar pallbifreiðar sem hafa sæti fyrir aftan framsætin fyrir farþega, þ.e. svokallaðar "double cab" bifreiðar hafa verið tollflokkaðar sem vöruflutningabifreiðar þrátt fyrir að á þeim séu fjórar dyr og sæti fyrir farþega með öryggisbeltum. Nefnir hann þar sérstaklega Toyota Double Cab bifreiðar sem eru tollflokkaðar sem vöruflutningabifreiðar, en í þeim sé farþegarýmið mun ríkulegar útbúið en í Land Cruiser 70 stw. s.s.m. með bólstruðum sætum og góðum öryggisbeltum, rafmagnsrúðum og rafþvingum, en þessum búnaði sé ekki til að dreifa í Land Cruiser 70 stw. Þá sé komið fyrir skilrími fyrir aftan aftursæti í Land Cruiser 70 stw. til að aðgreina vörurýmið algerlega frá farangursrýminu, eins og um pallbifreið væri að ræða þannig að farangursrýmið er algerlega einangrað frá farþegarými bifreiðarinnar. Þetta er meðal annars gert til að bifreiðin fái skráð hér á landi. Með því að setja þessar tvær bifreiðar í sinn hvorn tollflokkinn telur kærandi að verið sé að brjóta gegn jafnræðisreglu stjórnsýsluréttarins, sbr. 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, og kaupendur þessara bifreiða sitji ekki við sama borð. Ljóst er að útsöluverð Land Cruiser 70 stw. bifreiðarinnar hækkar verulega sé hún tollflokkuð sem fólksflutningabifreið.

Í greinargerð með hinum kærða úrskurði tollstjóra nr. 12/2000 segir m.a. að bifreiðin Toyota Land Cruiser 70 stw. sé af þeirri gerð er almennt sé kallað langur jeppi eða torfærubifreið. Bifreiðin sé yfirbyggð og tæpir 5 m að ítrustu lengd. Þetta sé öflug bifreið með L6 4,2 lítra vél, eigin þyngd 2240 kg, heildarþyngd 3200 kg, sterkbyggð og með mikilli grind. Hún sé því hentug til breytinga í þá veru að gera hana hentugri til torfæru- og fjallaferða.

Yfirbyggingin sé með tveimur opnanlegum hliðargluggum á hvorri hlið, tvennra dyra og vængjahurð með glugga að aftan. Hún sé klædd að innan með einföldum spjöldum í hliðum og plastmottu sem er sniðin á gólf. Rúmgóður bekkur fyrir þrjá farþega sé fyrir aftan framsæti búinn höfuðpúðum fyrir tvo, öryggisbeltum og handföng fyrir farþega séu fest yfir hliðargluggum. Öryggisbelti séu tvö þriggja punkta belt er vindast inn fyrir hliðarspjöldin og tveggja punkta belt sé fyrir miðju. Fyrir aftan bekkinn sé mótað í gólfíð fyrir frekari sætisfestingar. Miðstöðvarhitun í afturrými sé stillanleg til hliðar við aftursætið og stórar loftristar séu ein hvoru megin aftarlega í rýminu. Bifreiðin sé skráð fyrir 4 farþega.

Þá segir að samkvæmt 4. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, skuli greiða toll af öllum vörum sem fluttar eru inn á tollsvæði ríkisins eins og mælt sé fyrir í tollskrá í viðauka I með lögnum, sem hafi lagagildi. Sama eigi við um vörugjöld af ökutækjum, sbr. lög nr. 29/1993, með síðari breytingum. Af þessu leiði að tollflokkun bifreiðarinnar ráðist af almennum reglum um túlkun tollskrárinnar og þar með tollur og vörugjald.

Þá segir að ágreiningurinn standi um hvort orðalag vöruliðar 8703 eða vöruliðar 8704 eigi hér við, sbr. túlkunarreglu 1. eða 3. a. Bifreiðar í vörulið 8703 skulu aðallega gerðar til mannflutninga, þar með taldir skutbilar ("station wagons") og

kappakstursbifreiðar. Í vörulið 8704 flokkist bifreiðar til vöruflutninga. Þegar um sé að ræða að einhver vafi geti leikið á um hvort um sé að ræða bifreið aðallega til mannflutninga eða bifreið til vöruflutninga, og því ekki unnt að beita ofangreindum túlkunarreglum skal úr því skorið með vísan til túlkunarreglu 3. b. eða til þrautavara túlkunarreglu 3. c., sbr. seinni málslið túlkunarreglu 1. Í þessu felst að leitast verður við að ákvarða hvort bifreiðin beri fremur einkenni þess að teljast aðallega til fólksflutninga eða til vöruflutninga.

Niðurstaða tollstjóra er að bifreiðin Toyota Land Cruiser 70 stw. sem hér er til umfjöllunar sé augljóslega til mannflutninga þó hún geti vissulega borið að auki farm (farangur). Ökumaður, farþegar og vörur (eða farangur) séu undir sömu yfirbyggingu og reyndar á engan hátt aðskilin. Því sé samþurður við "double cab" gerð ekki einhlítur því þar sé er um að ræða tvær algjörlega aðskildar yfirbyggingar.

Tollstjóri úrskurðar samkvæmt 100. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, að umrædd bifreið af gerðinni Toyota Land Cruiser 70 stw. fastanúmer A, tollflokkist í tnr. 8703.3321, sbr. túlkunarreglur tollskrár nr. 1 og 3. b.

Ríkistollstjóra var send kæra kæranda til umsagnar með bréfi þann 14. desember 2000. Í svari sem barst þann 29. s.m. segir m.a. að skoðuð hafi verið bifreið sömu gerðar á verkstæði kæranda. Í þá bifreið hafði verið sett skilrúm á milli farþegasæta aftur í og rýmis fyrir farangur (farm). Skilrúmið sé úr krossviðarplötu og vírgrind og fest með fjórum boltum. Slíkt skilrúm sé ekki í þeirri bifreið sem hér er til umfjöllunar eins og glögglega má sjá á meðfylgjandi ljósritum af myndum sem teknar voru af henni fyrir tollstjóra.

Embættið tekur undir með tollstjóra að umrædd bifreið sé augljóslega til mannflutninga í merkingu tollskrárinnar þar sem í henni séu sæti fyrir fjóra farþega auk bílstjóra. Ekki sé um það deilt að bifreiðin geti borið farm, s.s. farangur eða annan búnað, auk farþega. Hún sé hins vegar ekki sérstaklega gerð til vöruflutninga. Embættið er ekki sammála tollstjóra um að vöruliðir 8703 og 8704 komi að jöfnu til álita og því þurfi að grípa til 3. almennu túlkunarreglu tollskrárinnar við flokkun bifreiðarinnar. Orðalag vöruliðar 8703 lýsir bifreiðinni og ber því að flokka hana þar á grundvelli 1. almennu túlkunarreglu tollskrárinnar.

Hvað varðar fullyrðingu kæranda um brot á jafnræðisreglu stjórnisýsluréttar tekur ríkistollstjóri fram að hann lítur svo á að bifreið sú sem hér er til umfjöllunar sé ekki sambærileg við þær bifreiðar til vöruflutninga sem flokkast í vörulið 8704, eins og t.d. Toyota Double Cab og aðrar slíkar bifreiðar hannaðar með aðskildu flutningsrými fyrir farþega og vörur. Þvert á móti sé það í anda jafnræðis að flokka umrædda bifreið í vörulið 8703 eins og aðrar sambærilegar bifreiðar sem flutt geta farþega og vörur í sama rými. Í því samhengi megi benda á fyrri úrskurði ríkistollanefndar nr. 4/1993 um tollflokkun VW Golf City, nr. 9/1992 um tollflokkun á Nissan Patrol High Roof Van, nr. 6/1992 um tollflokkun á Ford Explorer og nr. 6/1991 um tollflokkun á Toyota 4Runner.

Samkvæmt því sem hér hefur verið rakið og að öðru leyti með vísan í forsendur hins kærða úrskurðar, er þess krafist að hann verði staðfestur.

Kæranda var send kröfugerð ríkistollstjóra í málinu þann 2. janúar 2001. Í svari sem barst nefndinni þann 12. s.m. segir að allar Land Cruiser 70 stw. bifreiðar, séu frá umbjóðanda kæranda, seldar með skilrúmi á milli farþegarýmis og rýmis fyrir farangur enda séu þær skráðar sem N1 bifreiðar (sendibifreið) og fæst hún því ekki skráð hér á landi sem slík nema að skilrúm sé á milli farþegarýmis og farangursrýmis skv. reglugerð nr. 411/1993 um gerð og búnað ökutækja, með síðari breytingum. Hvort að síðari eigendur bifreiðanna breyti þeim á einhvern hátt, t.d. taki skilrúm þetta niður, er atriði sem kemur umbjóðanda mínum ekki við, og ætti ekki að tollflokka allar Land Cruiser 70 stw. bifreiðar sem fólksbifreiðar á þeim grundvelli hvernig kaupandi bifreiðar kunni að breyta henni síðar meir.

Kærandi telur að fullyrðing ríkistollstjóra um að umrædd bifreið tollflokkist í vörulið 8703 falli um sjálfa sig þegar litið er til tollflokunar á t.d. Toyota Double Cab bifreiðum. Þær bifreiðar hafa einnig sæti fyrir fjóra farþega auk bílstjóra og eins er um margar aðrar bifreiðategundir sem fá tollflokkun í vörulið 8704. Þá séu öryggisþættir í Toyota Double Cab ríkari hvað varðar farþega en í Land Cruiser 70 stw. og meira lagt upp úr farþegarými og þægindum fyrir farþega í Toyota Double Cab.

Kærandi ítrekar að hann telji að þessi tollflokkun annars vegar á Toyota Land Cruiser 70 stw. og Toyota Double Cab sé brot á jafnræðisreglunni. Vísar hann til þess að Land Cruiser 70 stw. sé ávallt seldur með skilrúmi milli farþega- og flutningsrýmis enda fáist bifreiðin ekki skráð sem vöruflutningabifreið án þess skv. íslenskum reglum. Að vísu geti eigendur bifreiða fjarlæggt skilrúmið en það sé til að mynda hægt að fjarlægja glugga þann sem aðskilur farþega- og vörurými á Toyota Double Cab og það hafi verið gert þegar plasthús hefur verið sett yfir pallinn.

Hvað varðar tilvísanir til fyrri úrskurða ríkistollanefndar bendir kærandi á að það rýri fordæmisgildi þeirra að nokkuð langt er síðan þeir voru kveðnir upp, og hafi lög og reglugerðir ásamt bifreiðategundum breyst töluvert á þeim árum sem liðin eru. Kærandi telur að hvorki í tilvitnuðum úrskurðum né í bréfum frá tollstjóra eða ríkistollstjóra komi fram rökstuðningur hvað varðar misræmið sem verður á skráningu umræddra bifreiða annars vegar og tollflokkan þeirra hins vegar. Ekki sé gerð tilraun til að réttlæta eða skýra það mikla misræmi sem verður þarna á milli, kaupendum slíkra bifreiða til mikils óhagræðis.

Að öðru leyti vísast um málsástæður til kæru lögmanns kæranda, dags. 17. október 2000, og kæru til ríkistollanefndar, dags. 14. desember 2000.

Ríkistollanefnd hefur haldið fundi um málið og farið yfir þau gögn sem lögð hafa verið fram auk þess sem nefndarmenn hafa skoðað bifreið sömu gerðar og hér er til umfjöllunar. Í máli þessu er deilt um tollflokkun á Toyota Land Cruiser 70 stw. (fastanr. A). Tollstjóri úrskurðar að tollflokka skuli bifreiðina sem fólksbifreið í tnr. 8703.3321. Kærandi gerir kröfu um að bifreiðin verði tollflokkuð sem vöruflutningabifreið í tnr. 8704.2191.

Bifreiðin Toyota Land Cruiser 70 stw. er fjórhjóladrifin með möguleika á háu og lágu drifi auk driflæsinga. Hún er í öllum meginatriðum gerð fyrir allan venjulegan akstur auk aksturs utan vega. Bifreiðin er byggð á lokaðri grind líkt og aðrar sambærilegar bifreiðar framleiddar af Toyota verksmiðjunum. Bifreiðin er búin sex strokka dísilhreyfli án túrbínu.

Eins og fram hefur komið er bifreiðin skutbifreið (stw.) sem þýðir að yfirbygging hennar er í einu lagi þar sem komið er  
blaðsíða 2/3

fyrir hvoru tveggja farþega- og vörurými.

Innri umgjörð hennar er tiltölulega einföld. Dúkur er á gólfum, eins í allri bifreiðinni, hliðarspjöld og klæðningar eru án íburðar og mun minni en í öðrum gerðum Land Cruiser bifreiða. Í bifreiðinni eru tvö framsæti og þar fyrir aftan er sætisbökkur, gerður fyrir þrjá farþega, með tveimur hnakkapúðum. Öryggisbelti og festingar fyrir farþega í aftursæti eru fest á hefðbundinn hátt með "rúllu" beltum. Þá er í bifreiðinni stýring fyrir miðstöð fyrir farþega í aftursæti. Auk þess er útblástur miðstöðvar aftast í bifreiðinni. Hliðarrúður er hægt að opna þannig að þeim er ýtt til hliðar langsum með bifreiðinni. Þannig háttar til um allar hliðarrúður í bifreiðinni að frátöldum framhurðarrúðum sem eru með venjubundnum hætti. Bifreiðin er tvennra dyra með stórri hurð á afturgafli. Til að auðvelda aftursætisfarþegum umgang er framsæti rennt fram og getur farþegi rennt sætinu fram á auðveldan hátt þegar hann situr aftur í bifreiðinni. Afturhurð er tvískipt og opnast báðir vængir 90°. Vinstrihurð er minni en sú hægri. Rafmagnshiti er í afturrúðum í hurðunum. Seljandi bifreiðanna hér á landi lætur setja í þær millispijald gert úr krossvið og járngrind til að aðgreina farþegarými frá vörurými. Millispijaldið er fest við öryggisbeltafestingar. Heildarlengd farangursrýmis er um það bil 122 sentimetrar mælt frá miðri afturhurð að millispijaldi en lengd farþegarýmis mælt í miðja framrúðu er 188 sentimetrar.

Nefndarmenn eru sammála um að Toyota Land Cruiser 70 stw. hefur öll einkenni skutbíls. Bifreiðin hefur eina sameiginlega yfirbyggingu fyrir farþega og vörur og er því réttilega flokkuð í vörulið 8703.

Nokkrir úrskurðir Alþjóðatollasamvinnuráðsins styðja túlkun íslenskra tollyfirvalda um tollflokun umrædds ökutækis í vörulið 8703.

Umboðsmaður kæranda heldur því fram í kröfum sínum til nefndarinnar að 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, jafnræðisregla stjórnsýsluréttarins, sé brotin með tollflokun annars vegar á Toyota Double Cab í vörulið 8704 og Land Cruiser 70 stw. í vörulið 8703 hins vegar. Nefndarmenn eru ekki sammála þessu og telja að ekki sé um sambærileg ökutæki að ræða. Annars vegar er um að ræða skutbíl þar sem fólksflutningaráými og vörurými er undir sama þaki og hins vegar ökutæki þar sem fólksflutningaráými og vörurými eru algerlega aðskilin rými byggð í tveimur hlutum. Alþjóðatollasamvinnuráðið hefur með úrskurðum sínum dregið skýra línu um hvernig tollflokka skuli Double Cab bifreiðar. Þótt skýringarbækur og úrskurðir ráðsins hafi ekki lagagildi hér á landi hefur tollskránni sem slíkri verið veitt lagagildi. Skýringar og úrskurðir Alþjóðatollasamvinnuráðsins eru til leiðbeiningar og samræmingar við tollflokun vöru um allan heim. Tollyfirvöld hér á landi hafa leitast við að fylgja nefndum leiðbeiningum. Þannig eru, að mati nefndarinnar, málefnaleg sjónarmið tollyfirvalda sem ráða því að gerður er greinarmunur á tollflokun á annars vegar Land Cruiser 70 stw. og Toyota Double Cab hins vegar.

Ljóst er að ýmiss konar óhagræði skapast af því að Skráningarstofan skráir bifreiðina sem sendibíl, sbr. reglugerð 411/1993, eins og kærandi bendir réttilega á. Að mati nefndarmanna hefur sú skráning ekki áhrif á tollflokun bifreiðarinnar, tollskráin hefur lagalegt gildi og var lögfest sem viðauki við tollalög nr. 55/1987 með síðari breytingum.

Með vísan til 101. gr. tollalaga nr. 55/1987 úrskurðar ríkistollanefnd og með vísan til almennra reglna um túlkun tollskrár, liður 1. að hinn kærði úrskurður tollstjóra nr. 12/2000 um tollflokun á Toyota Land Cruiser 70 stw. ( Fastanr.A) skuli staðfestur.