

* Tollflokkun

Úrskurður nr. 2/2004.

Kærður er úrskurður tollstjórans í Reykjavík um tollflokkun á bifreið af gerðinni Cadillac Escalade EXT en tollstjóri flokkaði bifreiðina sem bifreið aðallega gerða til mannflutninga. Kærandi krefst þess að bifreiðin verði flokkuð sem bifreið ætluð til vöruflutninga. Ríkistollanefnd staðfesti tollflokkun tollstjóra.

Lög nr. 55/1987 100. gr., 101. gr. Lög nr. 96/1987. Lög nr. 37/1993 11. gr..

Með bréfi, dags. 18. apríl 2004, er barst nefndinni þann 24. s.m. kærir L hdl. f.h. Ó úrskurð tollstjórans í Reykjavík nr. 6/2004, dags 27. febrúar 2004. Í nefndum úrskurði er ákvarðað að bifreið af gerðinni Cadillac Escalade EXT skuli tollflokkuð í tnr. 8703.2499, þ.e. sem bifreið aðallega hönnuð til mannflutninga. Kærandi gerir kröfu um að bifreiðin verði flokkuð sem bifreið gerð til vöruflutninga í tnr. 8704.3129.

Í hinum kærða úrskurði tollstjóra segir m.a. að bifreið sú sem hér um ræðir sé af gerðinni Cadillac Escalade EXT. Þessi gerð sé ein útfærslan af Cadillac Escalade jeppanum sem einnig fáist í lengri útgáfu, Cadillac Escalade ESV. Þær tvær gerðir séu eins og aðrir jeppar með einni lokaðri yfirbyggingu sem rúmar bæði farþega og farangur í einu sameiginlegu rými. Þessi útfærsla sé eins og hinar tvær, með einni óskiptri yfirbyggingu á grind sem er með sætum fyrir 5 manns í farþegarými og farmrými þar aftan við en ekkert þak er yfir farmrýminu. Bifreiðin sé því í fljótu bragði útlits svipuð og pallbílur með tvöföldu húsi (double cap). Hún sé þó frábrugðin þeim bifreiðum á þann veg að hún er með einni óskiptri yfirbyggingu á grind en ekki aðskildum palli, eins og til að mynda Musso Sport sem nefndur er í kærinni sem sambærileg bifreið. Að auki er farmrýmið aðskilið frá farþegarými með losanlegu millipili, svokölluðu miðjuhlíði "Midgate TM" þannig að þar fyrir aftan myndast opinn pallur. Þetta þil er auðvelt að fjarlægja með því að taka afturrúðuna úr og smella henni við hliðið og fella síðan niður aftursætin og hliðið. Þá myndast samfellt opið rými frá framsætum aftan að afturhlera, svipað og í skutbílum.

Í gerðarlýsingu skoðunarstofu kemur fram að eigin þyngd ökutækisins er 2580 kg, burðargeta 595 kg eða heildarþyngd 3175 kg. Þá segir að Ísland sé aðili að alþjóðlegum samningi um samræmda vörulýsingu og vöruheitaskrá og samræmda tollskrá. Alþjóðatollastofnunin (World Customs Organization (WCO) hefur umsjón með samningnum og framkvæmd hans og hefur í því skyni m.a. gefið út skýringarbækur um túlkun hans (Explanatory Notes). Samningurinn um samræmdu tollskrána var undirritaður fyrir Íslands hönd hinn 10. janúar 1985, sbr. auglýsingu nr. 25/1987 í C – deild Stjórnartíðinda. Með lögum nr. 96/1987, um breytingu á tollalögum nr. 55/1987, voru tollflokunarreglur samræmdu skrárinnar teknar í notkun hér á landi við tollafgreiðslu á vörum 1. janúar 1988, en tollskráin og túlkunarreglur hennar er birt sem viðauki I við lögjin. Við flokkun vöru í tollskrá ber að fara eftir túlkunarreglum hennar og þá fyrst og fremst þeirri fyrstu sem hljóðar svo: „*Fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum eru einungis til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skal tollflokkun byggð á orðalagi vöruliða, athugasemda við tilheyrandi flokka og kafla og brjóti það ekki í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgt eftirfarandi reglum:*”. Þegar kemur að flokkun vöru í undirlíði, kemur til kasta 6. túlkunarreglunnar sem hljóðar svo: „*Í lagalegu tilliti skal flokkun vara í undirlíði einstakra vöruliða byggð á orðalagi undirlíðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemda við undirlíði og, að breyttu breytanda, framangreindum reglum, með því fororði að aðeins jafnsettir undirlíðir verði bornir saman. Viðkomandi athugasemdir við flokka og kafla gilda einnig með tilliti til þessarar reglu, nema annað leiði af orðalagi.*”

Tollstjóri telur að við mat á því hvor vöruliðurinn sem hér er um deilt eigi við verði því fyrst og fremst að líta til orðalags þeirra, annars vegar orðalags vöruliðar 8703 „*Bifreiðar og önnur vélknúin ökutæki aðallega gerð til mannflutninga (þó ekki ökutæki í nr. 8702), þar með taldir skutbílur og kappakstursbílur*”, og hins vegar orðalags vöruliðar 8704 „*Ökutæki til vöruflutninga*”. Orðalagið „*aðallega gerð til mannflutninga*” útilokar ekki ökutæki sem einnig eru til vöruflutninga. Við mat á því hvort ökutæki sé aðallega gert til mannflutninga eða til vöruflutninga verði að líta til margra þátta og bera saman þá þætti sem einkenna vöruflutninga annars vegar á móti þeim þáttum sem einkenna mannflutninga hins vegar. Til að mynda verði að líta til burðargetu farms á móti farþegum, stærð flutningsrýmis á móti farþegarými, hentugleika til að flytja farm, t.d. hvort það er opið eða aðskilið frá öikumanni og farþegum. Þá segir í

hinum kærða úrskurði tollstjóra að Alþjóðatollastofnunin hafi ákvarðað tollflokkun nokkurra ökutækja í vörulið 8703 og 8704. Þau ökutæki sem ákvörðuð hafa verið í vörulið 8704, og eru með palli og ætluð eru til að flytja fólk og varning, séu öll með tvískipta yfirbyggingu, þ.e. vörupallurinn er aðskilinn frá yfirbyggingu fyrir fólk. Önnur ökutæki, sem bæði flytja fólk og vörur, hafa verið ákvörðuð í vörulið 8703, sum hver jafnvel þó þau hafi verið með skilrúmi milli farangurs og farþegarýmis. Með allt þetta að leiðarljósi telur tollstjóri að umrætt ökutæki sé ekki til vöruflutninga. Það sé fyrst og fremst ætlað til mannflutninga en vegna hönnunar sem líkist að miklu leyti hönnun venjulegra skutbíla geti það einnig flutt takmarkað magn af farmi. Tollstjóri er sammála kæranda að þessi bifreið sé sambærileg við tvær tiltekna bifreiðar, sem framleiddar eru af sama framleiðanda og hafa verið fluttar til landsins og tollafgreiddar í vörulið 8704 og eru af gerðinni Chevrolet Avalance. Bifreiðarnar séu byggðar upp á sama hátt, þ.e. með farþega- og farmrými í einni yfirbyggingu sem aðskilin eru með færanlegu þili. Tollstjóri úrskurðar, skv. 100. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, að bifreið af gerðinni Cadillac Escalade EXT, sem flutt var til landsins í sendingu númer E HAD 18 11 3 US PHL W316, skuli flokkast í tollskrárnúmer 8703.2499 á grundvelli 1. og 6. almennu túlkunarreglu tollskrár.

Í kærinni og fylgigögnum hennar segir m.a. að því sé mótmælt sem kærandi telur að komi fram í úrskurði tollstjóra að bifreið sú sem hér er til umfjöllunar sé einhvers konar sérstök útgáfu að Cadillac Escalade jeppanum og sé í raun slíkur jeppi með breyttu formi. Þetta sé rangt og í raun óskiljanlegt að tollstjóri skuli vera að seilast svo langt í niðurstöðu sinni. Hið rétta sé að hér sé um pallbíl að ræða sem byggður sé á Escalade jeppanum. Um sé að ræða tvö hefðbundin form í bílahönnun, annað sem hannað sé með fólksflutninga í huga, þ.e. jeppi smíðaður með hefðbundnum hætti sem einrýmisbíl með stóru farangursrými, þar sem er gengið um í gegnum sérstakar hurðir og er algerlega sambyggt farþegarými en hitt með vöruflutninga í huga, þ.e. pallbíl (pickup/trucks) sem hannaður sé með hefðbundnum hætti sem slíkur. Áhersla sé lögð á að hafa farþegarými aðskilið frá vöruflutningarymi enda eigi þá pallurinn að geta nýst til flutninga á hlutum sem hugsanlega standa langt upp úr pallinum og til að mæta þeirri þörf að geta flutt vörur sem fylgir sóðaskapur o.s.frv. Þessu byggingarlagi bifreiða sé stefnt inn á sinn hvorn markaðinn þar sem bifreiðar af sambærilegu formi keppa um hylli kaupenda. Ef það hefði verið ætlun framleiðandans að smíða bifreið sem fyrst og fremst væri ætluð til fólksflutninga þá hefði sú bifreið verið framleidd sem jeppi.

Þá segir að það megi ljóst vera að framleiðandi þessara bifreiðagerða sé með umræddum bifreiðum á engan hátt að reyna að sneiða fram hjá einhverjum skilyrðum fyrir tollflokkun á Íslandi heldur fyrst og fremst að mæta kröfum markaðarins um tvenns konar byggingar og nýtingarform bifreiða.

Kærandi segir umbjóðanda sinn hafa verið að kaupa bifreið til þess að nota í sinni starfsemi sem er margvíslegur iðnaður, s.s. blikksmíði, færíbandaframleiðsla og til byggingaframkvæmda o.fl. Hann kaus að kaupa dýran og vandaðan bíl þar sem áhersla sé lögð á að vel fari um þá er í honum ferðast en það eigi hins vegar ekki að breyta nokkru um tollflokkun hans. Margir af þeim pallbílum sem fluttir eru inn um þessar mundir séu mjög vandaðir jafnt að innan sem utan en eru samt tollflokkaðir sem pallbílur. Kærandi telur tollstjóra vera kominn á hálán ís ef hann ætlar að fara að rekja ættir og skyldleika bíla við aðra annars konar bíla frá sama framleiðanda eða öðrum og tollflokka eftir því. M.ö.o. fullyrða að pallbílur eigi sér nánast allir mjög nána frændur í jeppastétt hjá viðkomandi framleiðanda. Kærandi mótmælir því sjónarmiði tollstjóra að bifreiðar þurfi að hafa aðskilda yfirbyggingu og vöruskúffu. Ekki verði séð að þetta sjónarmið fái stuðning í orðalagi vöruliða eða túlkunarreglna tollskrár, enda hafa pallbílur verið smíðaðir ýmist með samsettum eða sjálfstæðum palli um árabíl. Þarna sé fyrst og fremst um smekksatriði og val á framleiðsluáferðum að ræða frekar en eitthvað sem hefur áhrif á notkun.

Þá kemur fram í gögnum kæranda það sjónarmið að það að pallurinn sé lokaður að ofan og að hægt sé að opna hann að framan inn í farþegarými breyti engu í þessu sambandi. Um er að ræða lok sem hægt sé að fjarlægja og unnt er að kaupa sem aukahlut á flesta pallbíla. Það að unnt sé að opna bílinn inn í farþegarými eykur aðeins getu hans til þess að notast sem vöruflutningabíll og til þess að flytja stærri vöru. Þá telur kærandi fráleitt að líkja bílnum við skutbíla með þeim hætti sem tollstjóri geri enda sé um gjörólíkar bifreiðagerðir að ræða. Kærandi telur að það að vísa til burðargetu bifreiðarinnar geti ekki verið rök fyrir tollflokkun. Vitað sé að í Bandaríkjunum fara bifreiðaframleiðendur mjög varlega í að gefa upp tölur um burðargetu bifreiða sinna enda sé mjög ströng öryggislöggjöf í gildi varðandi þá þætti. Það gerir það að verkum að farið er mjög varlega í þessar tölur. Kemur þetta fram í því að þegar

bílar eru vel búnir aukahlutum eins og sá bíll sem hér um ræðir þá komi það niður á heildarþyngd og þar með burðargetu. Þrátt fyrir það verður að ætla að burðargeta upp á 595 kg. sé vel ásættanleg, þ.e. að bifreiðin geti borið yfir hálf tonn auk ökumanns. Þessi rökstuðningur tollstjóra eigi ekki rétt á sér þar sem tollstjórinn í Reykjavík hafi nú þegar tollflokkað pallbifreiðar sem hafa sams konar burðargetu og sá bíll sem hér um ræðir sem vöruflutningabíla sem beri 13% vörugjald. Má nefna sem dæmi um þetta Musso Sport sem ber 567 kg. og systurbíll Escalade sem heitir Chevrolet Avalanche og ber nákvæmlega það sama og Escalade.

Niðurstaða tollstjóra um að augljóslega sé um að ræða bifreið til mannflutninga sé skv. framansögðu augljóslega röng.

Þá telur kærandi að viðurkenning tollstjóra sem fram komi í úrskurði hans á að bifreið sú sem hér sé til umfjöllunar og bifreiðar af gerðinni Chevrolet Avalance séu sambærilegar bifreiðar og því hefði átt að tollflokka þær með sama hætti sanni að sjónarmið þau sem tollstjóri byggði á hafi ekki verið notuð í öðrum tilvikum og það feli í sér augljóst brot á jafnræðisreglu.

Áréttað er að tollstjóra ber að beita þrengjandi skýringu á þeim ákvæðum sem um ræðir þar sem túlkun getur leitt til greiðslu hærrí gjalda og er þannig íþyngjandi. Kærandi telur ljóst vera að bifreið sú sem deilt er um fullnægir öllum skilyrðum þess að vera pallbíll og skv. því þá ber að tollflokka hana sem slíka. Kærandi gerir kröfu um að úrskurður tollstjóra nr. 6/2004, dags. 27. febrúar 2004, verði felldur úr gildi og að tollflokkun tollstjóra verði breytt þannig að í stað þess að flokka framangreinda bifreið í tollflokkin 8703.2499, sem nær til notaðra ökutækja sem aðallega eru gerð til mannflutninga með bensínhreyfli með meira en 3000 rúmsentimetra sprengirými, þá verði bifreiðin flokkuð í tnr. 8704-3129 sem nær til notaðra ökutækja sem aðallega eru gerð til vöruflutninga, eru minna en 5 tonn að þyngd og eru með bensínhreyfli

Tollstjóranum í Reykjavík var send kæran til umsagnar með bréfi þann 3. maí 2004. Í svari sem barst nefndinni þann 24. maí s.á. segir m.a. að ágreiningur sé uppi um tollflokkun bifreiðarinnar. Því beri að beita túlkunarreglum við tollskrá og einkum þeirri fyrstu og þeirri sjöttu. Tollstjóri bendir á að engu máli skiptir í sambandi við tollflokkun til hvers nota á vörur sem fluttar eru til landsins. Í þessu tilviki hefur hönnun og gerð bifreiðarinnar meginþýðingu og hvernig hún fellur undir orðalag vöruliða í tollskrá.

Tollstjóri fellst ekki á þá túlkun kæranda að umrædd bifreið sé hefðbundinn pallbíll sem byggður sé á Cadillac Escalade jeppanum. Þetta sjáist þegar farið er inn á heimasíðu framleiðandans, og borin saman hönnun á Cadillac Escalade EXT jeppanum annars vegar og Cadillac Escalade ESV hins vegar. Þá kemur í ljós að munurinn á hönnun bifreiðanna er sáralítill. Þá segir tollstjóri að það sé rangt að EXT bifreiðinni sé stefnt sérstaklega inn á pallbílamarkaðinn. Hið rétta sé að Cadillac Escalade EXT telst til svokallaðra SUV bíla eða "Sports Utility Vehicle" sem sé aðskilinn markaður frá pallbílamarkaðnum. Ekki þurfi nema að skoða fyrrgreinda heimasíðu til að sjá að EXT bíllinn sé auglýstur sem "einn af fjölskyldunni" með Escalade og Escalade ESV bílunum og kallar framleiðandinn Escalade bílana sína "the world's most powerful line of utilities" eða öflugustu bílar í heimi sem notaðir eru til margvíslegra nota. Enginn vafi er á því að Cadillac Escalade sé aðallega gerður til mannflutninga og er tollflokkaður í tollflok 8703.

Þá segir tollstjóri að það sé eitt af hlutverkum tollyfirvalda hér á landi að vera leiðbeinandi á sviði tollflokunar. Ísland er, eins og segir í úrskurðinum, aðili að alþjóðlegum samningi um samræmda vörulýsingar- og vöruheitaskrá, samræmda tollskrá. Þessi samræmda tollskrá felur í sér grundvallarsjónarmið um tollflokkun og tollflokka sem séu þau sömu út um víða veröld. Skiptir ekki máli í því sambandi hvort um sé að ræða, Bandaríkin, Evrópusambandslöndin, Japan eða Ísland.

Tollstjóri telur það meginatriðið í þessu máli að meta hvort ökutækið sé hannað til mannflutninga eða vöruflutninga. Vöruliður 8703, segi ekki að bifreiðarnar þurfi eingöngu að vera til mannflutninga, heldur segir að hann eigi við ökutæki, sem séu aðallega gerð til mannflutninga. Í flokkinn geti því fallið ökutæki sem ekki eru aðeins til mannflutninga. Í hinum kærða úrskurði segir að það þurfi að meta ýmis atriði varðandi bifreiðina sjálfa þegar taka þarf afstöðu til þess í hvaða tollflok hún skuli flokkast. Skiptir þar mestu máli að meta til hvaða nota framleiðandinn hefur hannað bíllinn. Ein vísbendingin um það sé að meta hver sé burðargeta bílsins. Fyrir liggir að hún er 595 kg fyrir bæði farþega og farangur. Sé miðað við 5 fullorðna einstaklinga, sem allir séu 75 kg. að þyngd er geta til flutnings farms minni en sem nemur 250 kg.

Til eru fordæmi fyrir því hjá Alþjóðatollastofnuninni að pallbíll af gerðinni Maxi Pampa, og er svokallaður "Double Cap", hafi verið flokkaður í tollflokk 8703. Ástæðan er sú að hann hefur aðeins burðargetu sem nemur 495 kg. Önnur vísbending um tollflokkun sé hvort bifreiðin hafi aðskilið rými eða "skúffu" fyrir farm. Það sé rangt hjá kæranda að þetta hafi ekki áhrif. Þegar litið sé til skýringarbóka Alþjóðatollastofnunarinnar (WCO) segir þar við vörulið 8704 að ökutæki til vöruflutninga sem þar falli undir skuli hafa aðskildar skúffur eða "separate bodies". Cadillac Escalade EXT sé með einni óskiptri yfirbyggingu á grind en ekki aðskildum palli. Því beri Cadillac Escalade EXT öll merki fólksbíls enda sé farþegarými fyrir 5 manns. Mögulegt sé hins vegar að breyta honum þannig að hann geti flutt takmarkað magn af farmi með því að færa svokallað miðjuhlíð eða "Midgate TM" eins og getið var um í hinum kærða úrskurði. Hins vegar sé sú breyting inn í bílnum sjálfum og ekki á aðskildum palli. Útfærslan á bílnum sé því meira í ætt við skutbíl heldur en pallbíl. Þá segir í greinargerð tollstjóra að jeppar geti í vissum tilvikum flutt mun meira magn af farmi en 250 kg. Engu að síður séu jeppar aðallega gerðir til mannflutninga og hafi ávallt verið tollflokkaðir sem slíkir. Því sé tollflokkun í vörulið 8703 eðlilegust skv. orðalagi vöruliðarins: "...aðallega til mannflutninga" og þá á undirliður 2499 við þar sem bifreiðin er notuð, með stimpilbrunahreyfil með neistakveikju og hefur meira en 3000 rúmsentimetra sprengirými. Í ljósi þessa geti verið afar hættulegt að flytja mikið magn af farmi þegar búíð er að leggja sætin niður á bíl sem þessum, því að ef árekstur verður eða hemla þarf snögglega er engin vernd fyrir einstaklinga í framsætunum tveimur gagnvart farminum.

Tollstjóri upplýsir að þau mál þar sem svipaðar bifreiðar og Cadillac Escalade EXT hafa verið tollflokkaðar í tollflokk 8704 séu öll til endurskoðunar hjá embættinu og verði tekin upp aftur og hafnar því að með tollflokkun sinni hafi hann brotið jafnræðisreglu stjórnsýslulaga gagnvart kæranda.

Tollstjóri krefst þess að hinn kærði úrskurður verði staðfestur.

Greinargerð tollstjóra var send kæranda til umsagnar með ábyrgðarbréfi þann 26. maí 2004. Í svari sem barst nefndinni þann 10. júní s.á. vísar kærandi til fyrri rökstuðnings. Hvað varðar rökstuðning þann sem fram komi í greinargerð tollstjóra hefur kærandi ýmislegt við hann að athuga. Hann telur að það dyljist engum sem skoðar hönnun hinnar umdeildu bifreiðar og hafi lágmarks vit á bifreiðum sjái að hér sé um pallbifreið að ræða. Ef ætlun framleiðandans hafi verið að framleiða bifreið sem aðallega væri ætluð til mannflutninga þá hefði hann ekki sneytt ¼ af hefðbundinni fólksbílayfirbyggingu. Það sé keppikefli þeirra sem framleiða fólksbifreiðar, hvort sem um sé að ræða almennar fólksbifreiðar, jeppa eða skutbifreiðar, að hafa rými þeirra sem mest. Það sé talinn kostur sem sé skoðaður við mat bifreiða og samanburð þeirra almennt. Hvað pallbifreiðar snerti þá sé u.þ.b. 1/4 af yfirbyggingunni hins vegar fórnað til þess að auðvelda hleðslu, gera mönnum kleift að flytja vöru sem sé óhrein eða illa lyktandi o.s.frv. og sé þessi hönnun mjög hefðbundin. Samkvæmt þessum mælikvörðum sé þessi bifreið óhjákvæmilega pallbifreið sem aðallega sé ætluð til vöruflutninga. Kærandi segir það ranga fullyrðingu hjá tollstjóra að telja þessa bifreið til "SUV" flokk. Escalade EZT sé flokkaður sem svokallaður "SUT" sem standi fyrir "sport utility truck" en það sé samheiti sem sé notað fyrir pallbifreiðar af þessari gerð eins og sjá megi á heimasíðu Musso og Carreviews þar sem fjallað sé um bifreiðina sem SUT. Þá sé það rangt að bifreiðin sé flokkuð sem SUV á heimasíðu Cadillac. Hið rétta sé að þar sé hann flokkaður sem SUT. Af þessu megi glöggst sjá að bifreiðin sé flokkuð sem pallbifreið og markaðssett í sama flokk og Musso Sport sem fluttur sé hingað til lands og tollafgreiddur sem pallbifreið með 13% vörugjaldi.

Þá er því mótmælt að sáralítill munur sé á Escalade EXT og ESV. Grundvallarmunur sé á bifreiðunum eins og sjá megi á myndum. Þó talað sé um að þessar bifreiðar tilheyri sömu fjölskyldunni þá sé ekki á nokkurn hátt hægt að byggja tollflokkun á slíkri lýsingu. Oft sé talað um bifreiðar sem Cadillac framleiðir sem Cadillac fjölskylduna og sama eigi við um aðra framleiðendur en skyldleiki bifreiða sé mismikill innan hvernar fjölskyldu.

Þá segir að í fátæklegum rökstuðningi tollstjóra sé því haldið fram að enginn vafi leiki á því að bifreiðin sé ætluð til mannflutninga. Þessum fullyrðingum mótmælir kærandi. Það sé óskiljanlegt hve tollstjóri teygir sig langt til að halda þessari einu pallbifreið fyrir utan 13% vörugjaldið og með því skekkja samkeppnisstöðu þeirra sem flytja inn þessa tegund bifreiða.

Hvað varðar umfjallanir um þyngd og burðargetu bifreiðarinnar þá er vísað til þess sem áður hefur komið fram og er bent á að tollstjóri hefur sjálfur tollafgreitt bifreiðar með þessari burðargetu sem bifreiðar sem eigi að bera 13% vörugjald og bent er á Musso Sport sem gott dæmi enda mikið seld bifreið af þessari tegund en hann ber 567 kg., en það er minna en Escalade EXT ber.

Hvað varðar fullyrðingar tollstjóra um að þessi gerð bifreiða sé “ afar hættuleg” ef flutt sé mikið af farmi þá er þeim mótmælt sem röngum og ósönnuðum. Ekki liggja fyrir nein gögn til stuðnings þessari fullyrðingu. Þvert á móti verði að telja það að stærsti bifreiðaframleiðandi í heimi (GM) hafi burði til þess að hanna eins öruggar bifreiðar og kostur sé auk þess sem ætla verði að eftirlitskerfi hins opinbera og neytenda í Bandaríkjunum tryggja að búnaður bifreiða sem þessara sé fullnægjandi.

Að lokum segir kærandi að ákvörðun tollstjóra sé ólögsmæt þar sem hún sé bæði brot á tollalögum eins og þau séu rétt túlkuð og gegn jafnræðisreglum. Ljóst sé þeim sem skoði rökstuðning hans að ákvörðun hans styðst ekki við lögsmæt sjónarmið og því beri að hnekkja henni. Fullyrðingum tollstjóra um að bæta eigi úr stöðunni með því að endurskoða tollflokkan svipaðra bifreiða með tilliti til endurskoðunar breyta hér engu um enda verði ekki séð að skilyrðum 99. gr. tollalaga um endurákvörðun gjalda sé fullnægt auk þess sem mjög erfitt yrði að endurskoða allan þann fjölda bifreiða sem þegar hefur verið afgreiddur með 13 % vörugjaldi og má nefna Musso Sport sem dæmi um þetta.

Með vísan til þessa megi ljóst vera að bifreið sú sem deilt er um tollflokkan á fullnægi öllum skilyrðum þess að vera pallbifreið og því beri að flokka hana sem slíka. Því beri að fallast á kröfur kæranda.

Ríkistollanefnd hefur kynnt sér gögn þau sem málsaðilar hafa lagt fram. Deilt er um tollflokkan á bifreið af gerðinni Cadillac Escalade EXT. Bifreiðin var flutt til landsins í sendingu nr. E HAD 18 11 3 US PHL W316. Tollstjóri úrskurðar að flokka skuli bifreiðina í tnr. 8703.2499, þ.e. notað ökutæki aðallega gert til mannflutninga, með bensínhreyfli með meira en 3000 rúmsentimetra sprengirými. Kærandi gerir kröfu um að bifreiðin verði tollflokkuð í tnr 8704.3129, þ.e. sem notað ökutæki til vöruflutninga með bensínhreyfli, vörupalli og minna en 5 tonn að heildarþyngd. Ágreiningurinn er því um tollflokkan í vöruliði tollskrár. Því er haldið fram í kærnu að bifreiðin skuli flokkast í vörulið 8704 – ökutæki til vöruflutninga, en tollstjóri heldur því fram að vöruliður 8703 eigi betur við – “Bifreiðar og önnur vélknúin ökutæki aðallega gerð til mannflutninga (þó ekki ökutæki í nr. 8702), þar með taldir skutbílur og kappakstursbílur.”

Bifreið sú sem hér er deilt um tollflokkan á er af gerðinni Cadillac Escalade EXT. Bifreiðin er af árgerð 2002 og var flutt inn notuð. Bifreiðin hefur yfirbyggingu sem er í einu lagi en skiptist annars vegar í yfirbyggt farþegarými og hins vegar í opið farmrými. Samkvæmt upplýsingum framleiðanda fylgir með bifreiðinni lok yfir farmrýmið. Bifreiðin sem er fjór hjóladrifin getur borið 4 farþega þar af einn hjá öikumanni. Bifreiðin er auk þess útbúin með skilrúmi milli farþegarýmis og farmrýmis sem hægt er að fjarlægja þannig að farmrými nær með því móti að sætisröð öikumanns og farþega með því að fella saman og niður aftari farþegasæti. Í fremri og aftari farþegahluta bifreiðarinnar er allur venjulegur öryggisbúnaður, öryggisbelti, ljós, teppi á gólfum o.s.frv. Í farmhluta bifreiðarinnar má af gögnum málsins sjá að þar eru sérstök lokuð læsanleg hólfr sinn hvorum megin, afturhleri og hliðar palls með klæðningu. Bifreiðin er 2.580 kg að eigin þyngd, og hefur burðargetu allt að 595 kg. Ef miðað er við meðalþyngd farþega allt að 70 kg, en öikumanns 75 kg. þá er ljóst að fullmönnuð bifreið með farþegum getur borið 240 kg. á palli en samanlögð þyngd farþega og öikumanns er þá metin 355 kg.

Það er skoðun ríkistollanefndar þegar skoðuð er tollflokkan á þeirri bifreið sem hér er til umfjöllunar og tollflokkan á öðrum svipuðum bifreiðum frá öðrum framleiðendum að það geti verið töluvert matsatriði hvort flokka eigi viðkomandi bifreið í vörulið 8703 eða 8704. Til að ákvarða slíkt endanlega þarf að hafa marga þætti í huga. Fyrst ber að sjálfsögðu að líta til lagatextans sjálfs. Þá ber einnig að líta til skýringarrits Alþjóðatollasamvinnuráðsins og úrskurða þess. Að auki geta almennar staðreyndir eins og t.d. burðargeta ökutækis gefið vissar vísbendingar ef þær eru skoðaðar samhliða öðrum þáttum.

Í skýringarriti Alþjóðatollasamvinnuráðsins við vörulið 8703 (breyting frá feb. 2002) er að finna vísbendingar um einkenni ökutækja sem eiga við ökutæki í vörulið 8703:

- a. Til staðar séu varanleg sæti með öryggisbúnaði (öryggisbeltum, eða festingum fyrir þau) fyrir hvern farþega eða varanlegar festingar og búnaður (fittings) til að setja farþegasæti og öryggisbúnað í ökutækið fyrir aftan öikumann og framsætisfarþega. Slík sæti mega vera föst, fellanleg (fold-way), hægt að fjarlægja frá festingum eða samfellanleg.
- b. Til staðar sé afturgluggi á hliðum.

- c. Til staðar sé renni-, sveiflu-, eða lyftihurð eða hurðar með gluggum á hliðum eða að aftan.
- d. Ekki sé til staðar varanlegt þil/skilrúm eða hindrun milli svæðis fyrir ökumann og framsætisfarþega og aftara svæðis sem má nota fyrir flutning á fólki og vörum.
- e. Til staðar sé ýmis búnaður til þæginda fyrir farþega og innrétting er þannig frágengin um allt svæðið sem ætlað er farþegum (teppi, loftræsting, inniljós, öskubakkar)

Enn fremur er í skýringarriti Alþjóðatollasamvinnuráðsins við vörulið 8704 (breyting frá feb. 2002) að finna vísbendingar um einkenni ökutækja sem eiga við ökutæki í vörulið 8704:

- a. Til staðar séu varanlegur/varanlegir bekkur/bekkir (e: bench type seats) án öryggisbúnaðar (öryggisbelta, eða festinga fyrir þau) eða búnaður fyrir farþega í aftara svæði fyrir aftan ökumann og framsætisfarþega. Slík sæti eru venjulega fellanleg (fold-away) eða samfellanleg til að leyfa fulla nýtingu á aftara gólfi (Van type vehicles) eða á aðskildum palli (Pick-up vehicles) fyrir flutning á vörum.
- b. Til staðar sé aðskilið rými fyrir ökumann og farþega og aðskilinn opinn pallur með hliðum og pallhléra (pick-up).
- c. Ekki sé til staðar afturgluggi meðfram hliðum. Til staðar sé renni-, sveiflu-, eða lyftihurð eða hurðar án glugga á hliðum eða að aftan (Van type). Fyrir fermingu og affermingu á vörum (Van type vehicles)
- d. Til staðar sé varanlegt þil/skilrúm eða hindrun milli svæðis fyrir ökumann og framsætisfarþega og aftara svæðis.
- e. Ekki sé til staðar ýmis búnaður til þæginda í flutningshluta sem er sameiginlegur (e. associated with) farþegasvæði ökutækisins (teppi, loftræsting, inniljós, öskubakkar).

Þegar meta skal hvort bifreiðin sé aðallega gerð til mannflutninga eða hvort bifreið sé til vöruflutninga er nauðsynlegt að hafa til hliðsjónar vísbendingar í skýringarritinu ásamt úrskurðum Alþjóðatollasamvinnuráðsins. Ef bifreiðin er borin saman við vísbendingar Alþjóðatollasamvinnuráðsins kemur í ljós að hún fellur síður að vísbendingum við vörulið 8704 en við vörulið 8703. Bifreiðin hefur ekki aðskildar yfirbyggingar, bifreiðin er búin að innan venjulegum búnaði sem einkennir bifreiðar sem aðallega eru gerðar til fólksflutninga.

Í texta skýringarhandbókarinnar eru vísbendingar við flokkun vöru í vörulið 8704. Í lið b segir: *“Precense of a seperate cabin for the driver and passengers and a seperate open platform with side panels and a drop-down tailgate (Pick-up vehicles)”* Það er skilningur nefndarinnar að með orðalagi textans verði það ráðið að um sé að ræða aðskilið rými eða hús (e: seperate cabin) fyrir ökumann og farþega og aðskilinn pallur (e: seperate open platform) með hliðum og afturhléra. Innan sviga stendur til skýringar *“Pick-up vehicles”*, sem hafa þetta byggingarlag þ.e. aðskildar einingar fyrir farþega/ökumann og aðskildan pall fyrir vöruflutning. Tvítekning orðsins aðskildar (e: seperate) fyrir báða hluta bifreiðar undirstriki merkingu setningarinnar í þessa veru.

Þá segir í d lið skýringarhandbókarinnar við vörulið 8704: *“Precence of a permanent panel or barrier between the area for the driver and the front seat passengers and the rear area.”* Ríkistollanefnd telur að um sé að ræða varanlegt þil/skilrúm eða varanlega hindrun milli flutningsrýmis og farþegarýmis. *“Permanent panel or barrier”* verður ekki skilið á annan hátt en þannig að rýmin skuli varanlega aðskilin með þili (e: panel) eða búin varanlegri hindrun (e: barrier) milli þeirra. Það er skilningur nefndarinnar að með orðalagi textans sé átt við að um sé að ræða varanlegan aðskilnað með þili eða hindrun, milli farþegarýmis og flutningsrýmis. Skilrúm sem er hannað þannig að hægt sé að fella það niður og opna að fullu milli flutningsrýmis og farþegarýmis er þar af leiðandi ekki varanlegt þil eða hindrun milli flutningsrýmis og farþegarýmis.

Við skoðun á nokkrum úrskurðum hjá Alþjóðatollasamvinnuráðinu má sjá að ráðið gerir greinarmun á burðargetu bifreiðanna sem það hefur úrskurðað um. Þar er meðal annars, en þó ekki meginforsenda, tekið tillit til þess hver sé burðargeta bifreiðanna. Ef tekið er mið af vísbendingum sem að ofan er getið og þess samhliða að bifreiðin hefur meiri burðargetu fullhlaðin til fólksflutninga en heildarþyngdar á palli verður ekki séð að bifreiðin sé gerð til vöruflutninga heldur aðallega til mannflutninga. Því er ekki mótmælt að bifreiðin sé einnig hönnuð til vöruflutninga á palli en einkenni hennar bera með sér að hún sé aðallega gerð til mannflutninga samkvæmt ofansögðu. Flokkun bifreiðarinnar fellur því betur að orðalagi vöruliðar 8703; *Bifreiðar og önnur vélknúin ökutæki aðallega gerð til mannflutninga (þó ekki ökutæki í nr. 8702), þar með taldir skutbílur og kappakstursbílur:*

Kærandi leggur áherslu á að þótt bifreiðin sé ekki með aðskilda yfirbyggingu frá vöruskúffu þurfi slíkt ekki að þýða að bifreiðin lendi óhjákvæmilega í tnr. 8703. Ríkistollanefnd getur tekið undir það að þetta atriði eitt og sér leiði ekki óhjákvæmilega til tollflokunar í tnr. 8703. Þessi hönnun ásamt fleiri þáttum getur hins vegar gefið ákveðna vísbendingu um tiltekna tollflokkun. Þá getur ríkistollanefnd ekki tekið undir með kæranda að burðargeta ökutækis skipti ekki máli við mat á tollflokkun. Ákveðin burðargeta er vissulega ekki skilyrði skv. lagatexta en hlýtur eðli máls samkvæmt að vera atriði sem hafa verður í huga þegar tollflokkun er metin. Kærandi heldur því fram í kröfum sínum til nefndarinnar að 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, jafnræðisregla stjórnsýsluréttarins, sé brotin með tollflokkun annars vegar á Musso Sport Double Cab í vörulið 8704 og hins vegar Cadillac Escalade EXT í vörulið 8703. Nefndarmenn eru ekki sammála þessu og telja að ekki sé um sambærileg ökutæki að ræða. Annars vegar er um að ræða bifreið þar sem fólksflutningarými og vörurými getur verið að hluta til undir sama þaki og hins vegar bifreið þar sem fólksflutningarými 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 tollflokkun 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 tollflokkun á Cadillac Escalade EXT annars vegar og Musso Sport hins vegar.

Samkvæmt framansögðu telur ríkistollanefnd að þegar texti 87. kafla og túlkunarreglur tollskrár sbr. einkum 1. og 6. túlkunarregla eru skoðaðar jafnframt því að líta til viðmiðana í skýringarritum Alþjóðatollasamvinnuráðsins að bifreiðinni Cadillac Escalade EXT sé best lýst í vörulið 8703.

Með vísan til 101. gr. tollalaga nr. 55/1987, með síðari breytingum, og með vísan til almennra reglna um túlkun tollskrár, lið 1. og 6. staðfestir ríkistollanefnd þá niðurstöðu sem fram kemur í úrskurði tollstjórans í Reykjavík nr. 6/2004, dags 27. febrúar 2004 um að tollflokka skuli bifreið af gerðinni Cadillac Escalade EXT í tnr. 8703.2499.