

*Tollflokkun

Úrskurður nr. 4/2009

Kærður er úrskurður tollstjóra um tollflokkun á steindum glugga. Kærandi gerir kröfu um að glugginn verði tollflokkaður sem listaverk. Ríkistollanefnd staðfesti niðurstöðu tollstjóra.

Með bréfi til ríkistollanefndar, dags. 8. september 2009 sem barst nefndinni þann 9. s.m. kærir A. f.h. sóknarnefndar B. úrskurð tollstjórans í Reykjavík nr. 11/2009. Í hinum kærða úrskurði hafnar tollstjóri því að steindur gluggi, eftir glerlistamanninn Valgerði Bergsdóttur, verði tollflokkaður sem listaverk. Glugginn var fluttur inn í sendingu M SEL 20 10 8 DE HAM Y081. Tollstjóri tollflokkaði gluggann í tnr. 7016.9001. Kærandi krefst þess að úrskurður tollstjóra verði felldur úr gildi og glugginn tollflokkaður í eitthvert tollnúmera í vörulið 9701 - 9703 þar sem um listaverk sé að ræða sem sé undanþegið virðisaukaskatti.

Í hinum kærða úrskurði tollstjóra er aðdragandi málsins rakinn. Í niðurstöðu úrskurðarins segir m.a. að í 1. gr. laga nr. 50/1988 sé kveðið á um að greiða skuli í ríkissjóð virðisaukaskatt af viðskiptum innan lands á öllum stigum, svo og af innflutningi vöru og þjónustu, eins og nánar er ákveðið í lögnum. Í 4. tölul. 36. gr. virðisaukaskattslaga sé hins vegar kveðið á um að listaverk sem falla undir tollskrárnúmer 9701.1000 – 9703.0000 og listamaðurinn sjálfur flytur inn skuli undanþegin virðisaukaskatti við innflutning.

Þá segir að enginn ágreiningur sé um að um listaverk sé að ræða og að listamaðurinn sjálfur sé skráður innflytjandi verksins. Hins vegar séu, gagnstætt því sem kærandi heldur fram, ekki öll listaverk undanþegin virðisaukaskatti við innflutning, heldur sé einnig skilyrði að verkið falli undir eitthvert númer í vörulið 9701 - 9703. Undir vörulið 9701 falla „málverk, teikningar og pastelmyndir gerðar í höndum að öllu leyti, þó ekki teikningar í nr. 4906 og handmálaðir eða handskreyttir framleiddir hlutir; klippimyndir og áþekk veggskreytisþjöld“. Undir tollskrárnúmer 9702-0000 falla „frumverk af stungum, þrykki og steinprenti“. Undir tollskrárnúmer 9703-0000 falla „frumverk af höggmyndum og myndastyttum, úr hvers konar efni“.

Tollstjóri telur að ofangreint verk falli ekki undir þessi tollskrárnúmer, heldur sé um að ræða „blýgreipt gler og þess háttar“ eins og kemur fram í orðalagi vöruliðar 7016 í tollskrá.

Skv. túlkunareglu nr. 1 við tollskrá eru fyrisagnir á flokkum, köflum og undirköflum einungis til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skal tollflokkun byggð á orðalagi vöruliða og athugasemda við tilheyrandi flokka eða kafla. Það er því álit Tollstjóra að glugginn skuli flokkast í tollskrárnúmer 7016.9001. Því sé ljóst að skilyrði fyrir undanþágu verksins frá virðisaukaskatti við innflutning hafa ekki verið uppfyllt, þar sem ekki er um að ræða verk sem fellur undir þau tollskrárnúmer sem upp eru talin í 4. tölul. 36. gr. virðisaukaskattslaga.

Tollstjóri úrskurðar með vísan til þess sem rakið er hér að framan að álagning virðisaukaskatts vegna sendingar nr. M SEL 20 10 8 DE HAM Y081 er staðfest.

Í kærinni er undanfari málsins rakinn, þar segir m.a. að undirbúningur að gerð kirkjugluggans hafi hafist með samkeppni árið 2006, sem margir listamenn hafi tekið þátt í. Valin hafi verið verk þriggja listamanna til frekari útfærslu. Af þeim hafi dómnefnd síðan valið myndverk listamannsins Valgerðar Bergsdóttur. Listamaðurinn hafi næsta eina og hálfu árið unnið að frekari úrfærslu gluggans og dvalið í Þýskalandi langdvölum á meðan að gerð gluggans stóð. Verkið var unnið hjá Oidtmann fyrirtækinu í Þýskalandi, en það vann einnig á sínum tíma listaverk Gerðar Helgadóttur sem prýðir Tollhúsið í Reykjavík. Vart þurfi að taka það fram, að

vinna sú við gerð gluggans, sem unnin var hjá Oidtmann, var ekki verksmiðjuvinna heldur handverk. Á það bæði við um sjálfan glerskurðinn, litun glersins og greypingu glerlistaverksins á blý. Glugginn var síðan fluttur til landsins í október 2008 og settur upp í kór kirkjunnar.

Þá segir í kærinni að það hafi komið á óvart og valdið miklum vonbrigðum þegar glugginn var fluttur til landsins að hann skyldi við komuna metinn virðisaukaskattskyldur, þó svo að við innflutninginn hafi glugginn verið skráður á nafni og kennitölu listamannsins. Virðisaukaskatturinn hafi verið greiddur með fyrirvara um frekari málsmeðferð af hálfu listamannsins, en Áskirkja greiddi álögd gjöld fyrir hönd hans.

Í úrskurði Tollstjóra frá 10. júlí 2009 sé þessi niðurstaða staðfest og glugginn skilgreindur sem "blýgreipt gler og þess háttar" sbr. vörulið 7016 í tollskrá en ekki sem listaverk sem falli undir eitthvert tollskrárnúmeranna 9701.1000 - 9703.0000.

Kærandi er ekki sammála þessari niðurstöðu tollstjóra og fer fram á að kirkjuglugginn verði skilgreindur sem listaverk sem falli undir eitthvert tollskrárnúmeranna 9701.1000-9703.0000. Rök kæranda fyrir því, að skilgreina beri gluggann sem listaverk sem falli undir eitthvert tollskrárnúmeranna 9701.1000-9703.0000 eru þessi: Það eru ekki allt "blýgreipt gler og þess háttar" listaverk. Því er eðlilegt að meginreglan sé sú, að greiða skuli virðisaukaskatt af slíkum munum. Hins vegar er óumdeilt að kirkjuglugginn er handgert listaverk, þó hann sé gerður úr blýgreiptu gleri. Sú aðferð að greypa listaverk í gler á, að mati kæranda, ekki að koma í veg fyrir að verkið njóti sömu tollaívilnana og önnur listaverk sem unnin eru með þeim aðferðum sem falla undir tollskrárnúmer 9701.1000-9703.0000. Því fer kærandi fram á að umrætt glerlistaverk verði felld undir eitthvert umræddra tollskrárnúmera með lögjöfnun í stað þess að láta aðferðina við að vinna listaverkið koma í veg fyrir að réttlát niðurstaða fái st.

Kæran var send tollstjóra til umsagnar með bréfi þann 9. september 2009. Í svari sem barst nefndinni þann 30. s.m. segir m.a. að við tollflokun vara styðst embætti Tollstjóra við samræmdu tollskrána (Harmonized System). Ísland sé aðili að alþjóðlegum samningi um samræmda vörulýsingar- og vörunúmeraskrá sem tók gildi 1. janúar 1988. 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. Tollskráin og túlkunarreglur hennar er birt sem viðauki I við tollalögin. Reglur um túlkun skrárinnar eru birtar fremst í skránni. Þar er meginreglan sú að tollflokun skal byggð á *orðalagi vöruliða og athugasemda við viðeigandi kafla og flokka*. Alþjóðatollastofnunin hefur umsjón með samningnum og framkvæmd hans og hefur í því skyni m.a. gefið út skýringarbækur um túlkun hans (Explanatory Notes). Hún úrskurðar líka um túlkun samræmdu skrárinnar. Einnig ákvarðar Alþjóðatollastofnunin um tollflokun vara þegar ágreiningur er milli aðildarríkjanna. Því ber að líta til skýringargagna hennar við túlkun tollskrár í samræmi við viðurkenndar lögskýringarreglur.

Við tollflokun vara skal í lagalegu tilliti, samkvæmt 1. gr. almennra reglna um túlkun tollskrárinnar, byggja meðal annars á athugasemdum við tilheyrandi flokka eða kafla. Meginreglan við tollflokun er að velja fyrst viðeigandi vörulið og síðan undirliði þess vöruliðar eftir ákveðnum reglum og þar ber að gæta að orðalagi undirliða sem til greina koma. Er það gert með sama hætti og vöruliðir eru valdir.

Þá segir í greinargerð tollstjóra að í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar komi fram í skýringum við kafla númer 70.16, sem sé sambærilegur við tollskrárnúmer 7016 hér á landi eftirfarandi: „this heading further includes leaded lights for private houses, stained glass windows for churches etc. These consist of panels, rosettes, etc., formed of glass (usually colored in the mass, surface-colored or made of antique glass) of all shapes, embedded in lead comes, and sometimes reinforced with metal rods.“

Samkvæmt þessu falla litaðir glergluggar fyrir kirkjur, sem gerðir eru úr panil og rósettum úr gleri í alls konar útfærslu, greiptir með blýi, undir tollskrárnúmer 7016, nánar tiltekið 7016.9001.

Tollstjóri segir það ekki tæka lögskýringarreglu við töku stjórnvaldsákvörðunar um tollflokkun að fara ekki eftir túlkunarreglum tollskrár eða viðurkenndum skýringargögnum, heldur velja þann tollflokk sem innflytjandi telji að tollflokka eigi vöruna í. Tollyfirvöldum beri skylda til að tollflokka vörur í samræmi við texta tollskrár, túlkunarreglur tollskrár og önnur viðurkennd lögskýringargögn eins og gert hafi verið í þessu máli. Hlutverk tolyfirvalda sé að framfylgja því að rétt gjöld séu greidd af þeim vörum sem fluttar séu til landsins og gæta þess að samræmi sé í tollflokkuðu vara og gert var í umræddu máli.

Að öðru leyti vísast til hins kærða úrskurðar. Með hliðsjón af framansögðu krefst embættið þess að úrskurður Tollstjóra nr. 11/2009 verði staðfestur.

Greinargerð tollstjóra var send kæranda til umsagnar með bréfi, dags. 2. október 2009. Í svari sem barst nefndinni þann 20. október 2009, segir m.a. að sú afstaða tollstjóra að steint gler falli undir tnr. 7016 sé í sjálfu sér ekki röng, því að það geti átt við í mörgum tilfellum. Séu hins vegar alþjóðlegar skýringar á þessum tollflokki skoðaðar, komi hvergi fram að undir þennan flokk falli glerlistaverk sem séu sérstakt og einstakt listaverk unnið af listamanninum sjálfum eða mönnum undir hans stjórn. Það megi því ætla að hér sé frekar átt við verksmiðjuframleitt gler til skreytinga í kirkjum eða öðrum byggingum með alls kyns mynstri, rósettum o.þ.h. raðað upp eftir teikningum eða mynstri, fremur en einstakt handmálað glerlistaverk þó að það sé blýinnfattað.

Kærandi ítrekar að vinna við gerð gluggans, sem fram fór hjá Oidtmann hafi ekki verið verksmiðjuvinna heldur handverk. Það eigi bæði við um sjálfan glerskurðinn, litun glersins og greypingu glerlistaverksins í blý. Þessu til áréttingar leggur kærandi fram tölvubréf frá listamanninum, Valgerði Bergsdóttur, dags. 17. október 2009, þar sem nánari lýsingu á vinnslu listaverksins sé að finna. Þá er einnig lögð fram kvittun vegna hluta af greiðslu fyrir vinnu listamannsins. Kærandi segir að það sé þekkt að í mörgum stórum listaverkum vinni margar hendur saman að því, en listaverkið sjálft sé á endanum tileinkað þeim listamanni sem hannaði það og stjórnaði framgangi þess.

Kærandi ítrekar kröfu sína um að verkið verði flokkað í eitthvert tollskrárnúmera 9701.1000 – 9703.0000 þar sem líta megi á listaverkið sem ígildi efnistaksins skúplúr sem leiða megi rök að myndi falla undir tollskrárnúmer 9703.0000. Þessu til áréttingar lætur kærandi afrit úr skýringarbókum dönsku tollalaganna fylgja en þar kemur fram að einstök glerlistaverk geti fallið undir 97. kafla tollskrár, sérstaklega ef um sé að ræða einstakt verk eins og það sem hér sé til umfjöllunar.

Kærandi ítrekar kröfu sína um að virðisaukaskattur af umræddri sendingu verði felldur niður.

Ríkistollanefnd hefur haldið fundi um málið og farið yfir gögn sem málsaðilar hafa lagt fram. Deilt er um hvort greiða beri virðisaukaskatt af glugga sem gerður er úr blýgreypu gleri (stengdum) sem sóknarnefnd B-kirkju ákvað að fá listamanninn Valgerði Bergsdóttur til að gera. Verkið var unnið á glervinnustofu Oidtmann fyrirtækisins í Þýskalandi. Tollstjóri tollflokkaður undir eitthvert tollskrárnúmeranna 9701.1000 - 9703.0000 þar sem óumdeilt sé að um handgert listaverk sé að ræða. Kærandi telur að sú aðferð að greypa listaverk í gler eigi ekki að koma í veg fyrir að verkið njóti sömu tollaívilnana og önnur listaverk sem unnin séu með þeim aðferðum sem falla undir fyrrgreind tollskrárnúmer.

Í tollskránni er í Almennum reglum um túlkun tollskrárinnar tilgreint hvernig skuli bera sig að við flokkun vara samkvæmt tollskránni. Þar segir í 1. lið: Fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum eru einungis til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skal tollflokkuðu byggð á orðalagi vöruliða, athugasemda við tilheyrandi flokka eða kafla og brjóti það eigi í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgt eftirfarandi reglum. Um flokkun í undirliði segir í skýringarreglu 6 "Í lagalegu tilliti skal flokkun vara í undirliði einstakra vöruliða byggð á orðalagi undirliðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemda við undirliði og, að breyttu breytanda, framangreindum reglum, með því fororði að aðeins jafnsettir undirliðir verða bornir saman. Viðkomandi athugasemdir við flokka og kafla gilda einnig með tilliti til þessarar reglu, nema annað leiði af orðalagi".

Nefndarmenn eru sammála um að verkið ber allt einkenni listaverks bæði hvað varðar gerð verksins og þá ekki síður útlit þess. Hins vegar verður ekki framhjá því horft að hér er um að ræða verk sem er blýgreypur gluggi í kirkju. Þess konar vara er nefnd í tollskrárnúmeri

7016.9001. Ekki er gerður greinarmunur á, hvort um sé að ræða eitt sérsníðað og úthugað verk, eða hvort að um sé að ræða verksmiðjuframleiddan blýgreiptan glugga. Tollskráin er lög eins og réttilega er bent á í úrskurði tollstjóra og ber að flokka vöru samkvæmt áðurnefndum túlkunarreglum hennar.

Með vísan til ofanritaðs er það samdóma álit ríkistollanefndar að rökstuðningur og tollflokun tollstjóra á vöru í sendingu M SEL 20 10 8 DE HAM Y081 sé réttur og beri því að staðfesta hann.

Með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 og almennra reglna um túlkun tollskrár nr. 1 og 6, staðfestir ríkistollanefnd hinn kærða úrskurð tollstjórans í Reykjavík nr. 11/2009.