

Reykjavík 14. október 2013

Úrskurður nr. 1/2012.

Kæruefni: Kærður er úrskurður Tollstjóra um endurákvörðun aðflutningsgjalda af tækjum til hljóðupptöku og tónjöfnunar.

Með bréfi, dags 3. febrúar 2012, sem barst ríkistollanefnd 6. s.m., kærði A, úrskurð tollstjórans í Reykjavík nr. 25/2011 END frá 9. desember 2011 um endurákvörðun aðflutningsgjalda. Í hinum kærða úrskurði endurákvörðuði Tollstjóri gjöld af 17 sendingum, sem kærandi flutti til landsins á árunum 2007 til 2011. Tæki þessi ásamt fylgihlutum eru ætluð til hljóðupptöku og hljóðblöndunar.

Í hinum kærða úrskurði Tollstjóra er gerð svofelld grein fyrir aðdraganda málsins:

„Með bréfi, dags. **26. september sl.**, var tilkynnt að til þess gæti komið að embættið endurákvörðuði aðflutningsgjöld af eftirtöldum sendingum sem A, hefur fengið tollafgreiddar:

Sendingarnúmer	Tollafgreiðsludagur:
D 810 25 09 7 GB EMA V114	25.09.2007
D 814 04 06 7 GB EMA V624	04.06.2007
D 810 14 11 7 GB EMA V280	14.11.2007
D 810 19 05 0 DE CGN V427	19.05.2010
D 810 07 12 0 DE CGN V024	07.12.2010
D 810 17 03 8 DE CGN V584	17.03.2008
D 814 05 08 8 DE CGN V176	06.08.2008
F 783 11 12 8 BE LGG V509	11.12.2008
D 810 09 06 9 DE CGN7 V413	09.06.2009
D 810 25 03 9 DE CGN V447	25.03.2009

F 521 26 11 9 DE FRA V539	30.11.2009
D 810 05 03 0 DE CGN V187	05.03.2010
D 810 22 10 0 DE CGN V210	22.10.2010
D 814 03 01 1 DE CGN V768	04.01.2011
D 810 01 07 1 DE CGN V485	01.07.2011
D 810 25 02 1 DE CGN V189	25.02.2011
F 503 01 05 1 NL AMS V418	02.05.2011

Fyrirhuguð endurákvörðun byggðist á þeim ástæðum að tollflokkun innflytjanda á nánar tilgreindri vöru væri röng, upprunaland ranglega uppgengið í tollskýrslu þ.e. stemmir ekki við þær upplýsingar sem komu fram á vörureikningi, flutningsgjald rangt, váttryggingarkostnaður vantalinng og tollverð tiltekinna sendinga vantalið þar sem ekki voru lagðir fram vörureikningar við tollafgreiðslu þeirra. Þetta leiðir til þess að aðflutningsgjöld eru vanreiknuð.“

Í úrskurðinum er síðan gerð mjög nákvæm grein fyrir því í hverju ágallar á tollskýrslum vegna ofangreindra sendinga fólust sem og endurreikningi aðflutningsgjalda. Ágreiningurinn snýst fyrst og fremst um tollflokkun á annars vegar svonefndum „ZOOM Handy Recorder H1, H2, H4, H4N“. Þar er um að ræða þrjár tegundir af fjölnota upptökutækjum, sem bera vöruheitin H1, H2, H4 og H4N. Umræddar vörur voru flokkaðar af kæranda í tollflokk 8543.7002 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8519.8100.

Hinsvegar lýtur ágreiningurinn að fylgihlutapökkum með ofangreindri vöru, svonefndum „Accessory Pack for H1 APH-1/220BX“, sem ætlaður er til notkunar með H1 upptökutækinu og „Accessory Pack/set for Q3HD APQ-3HD/220BX“, sem ætlaður er til notkunar með Q3 upptökutækinu. Umræddar vörur voru flokkaðar af kæranda í tollflokk 8518.1000 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8544.4209

Þá var í úrskurðinum gerð svofelld grein fyrir tollflokkun embættisins:

„Niðurstöður tollskrárflokkunar eru byggðar á túlkunarreglum nr. 1 og 6 við tollskrá en þar segir að fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum séu einungis til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skal tollflokkun byggð á orðalagi vöruliða, athugasemda við tilheyrandi flokka eða kafla. Brjóti það ekki í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgja meðal annars 6 túlkunarreglu við tollskrá. Þar kemur fram að í lagalegu tilliti skuli flokkun vara í undirlið einstakra vöruliða byggð á orðalagi undirliðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemd við undirliði og að breyttu breytanda, framangreindum reglum, með því fororði að aðeins jafnsettir undirliðir verði bornir sama.

Viðkomandi athugasemdir við flokka og kafla gilda einnig með tilliti til þessarar reglu, nema annað leiði af orðalagi.

Við tollflokkun á neðangreindri vöru var ekki byggt á túlkunarreglu 1 og 6 við tollskrá heldur túlkunarreglu **3c** en þar segir.:

- 3. Nú kemur til álita samkvæmt reglu b-liðar 2. töluliðar, eða af öðrum ástæðum, að telja vörur til tveggja eða fleiri vöruliða og skal þá tollflokkin fara eftir því sem hér segir:**
- a. Vöruliður sem felur í sér námkvæmasta vörulýsingu skal tekinn fram yfir vörulið með almennari vörulýsingu. Þegar tveir eða fleiri vöruliðir hver um sig taka aðeins til hluta þeirra efnivara eða efna, sem eru í blöndum eða samsettum vörum, eða aðeins til hluta vara í vörusamstæðu í smásöluumbúðum, skulu þeir vöruliðir taldir koma að jöfnu til álita með tilliti til þessara vara, þótt ein þeirra gefi fyllri eða nákvæmari lýsingu á vörunum.**
- b. Blöndur, samsettar vörur úr ýmsum efnum eða hlutum svo og vörusamstæður, sem eigi verður flokkað eftir reglu a-liðar 3. töluliðar, skal flokka eftir því efni eða þeim hluta sem helst einkennir vörunar, enda verði slíku mati komið við.**
- c. Ef eigi er unnt að flokka vörur eftir reglum a- eða b-liðar 3. töluliðar hér á undan skal telja þær til þess vöruliðar sem síðastur er þeirra vöruliða sem að jöfnu koma til álita.**

Vörulýsing

Accessory pack for H1

APH-1/220BX

Accessory pack for Q3HD

APQ-3HD/220BX“

Í niðurlagi úrskurðarins kemur fram að kæranda hafi verið gefinn frestur til 13. október 2011 til að andmæla og framlagningar gagna eftir því sem við gæti átt. Þessi frestur var síðar framlengdur til 15. nóvember s.á. að beiðni innflytjanda en engin andmæli bárust.

Embættið taldi að aðflutningsgjöld af umræddum sendingum hafi ekki verið rétt ákvörðuð við tollafgreiðslu og endurákvarðaði aðflutningsgjöld af þeim í samræmi við 111. gr. tollalaga nr. 88/2005 ásamt dráttarvöxtum. Samkvæmt úrskurði Tollstjóra námu hin vangreiddu aðflutningsgjöld ásamt dráttarvöxtum alls kr. 4.003.158,- og var kæranda gert að greiða þau þegar í stað.

II

Í kæru lögmanns innflytjanda (hér eftir nefndur kærandi) er gerð svofelld grein fyrir málavöxtum, rökum og heimildum í málinu:

„Þann 26. september s.l. sendi tollstjóri bréf til kæranda þar sem honum var tilkynnt að fyrirhugað væri að endurákvarða aðflutningsgjöld vegna 17 sendinga sem kærandi hafði fengið afgreiddar á tímabilinu frá 25. september 2007 til 2. maí 2011. Fyrirhuguð

endurákvörðun snéri einkum að tollflokkun á vörunni; **Handy recorder**, frá fyrirtækinu Zoom HK Limited. Taldi tollstjóri að fyrrgreind vara hafi ranglega verið tollflokkuð af kæranda undir tollskrárnúmerið 8543-7002, en ætti að flokkast undir tollskrárnúmerið 8519-8100. Þá snéri fyrirhuguð endurákvörðun tollstjóra einnig að því að vörurnar; Handy auto and video recorder, Accessory Park for H1/Q3HDC og Remote controller, hefðu einnig verið settar í rangan tollflokk og að á einum vörureikningi hefði verið gefið upp rangt tollverð. Þá taldi tollstjóri að í einu tilviki hefði verið rangt flutningsgjald og að váttryggingar- kostnaður hefði verið vantallinn í einu tilviki.

Í fyrrgreindu bréfi tollstjóra kom fram að kæranda væri gefinn kostur á að koma á framfæri við tollstjóra andmælum sínum við fyrirhugaða endurákvörðun aðflutningsgjalda og þá jafnframt að framvísa gögnum sem hann teldi skipta máli í því sambandi. Kæranda var veittur frestur til 13. október s.l. til að koma á framfæri andmælum sínum og var sá frestur síðan framlengdur til 15. nóvember s.l.

Þann 9. desember s.l. kvað tollstjóri upp úrskurð í málinu þar sem kæranda er gert að greiða vangreidd aðflutningsgjöld af fyrrgreindum vörusendingum í samræmi við ákvæði 111. gr. tollalaga nr 88/2005 auk dráttarvaxta frá þeim degi er kæranda barst tilkynning um fyrirhugaða endurákvörðun í lok september s.l.

Kærandi gerir kröfu um að hinn kærði úrskurður tollstjóra verði felldur úr gildi og vísar í því sambandi bæði til þess að málsmeðferð tollstjóra í málinu sé verulega ábótavant þar sem hann hafi ekki fylgt ákvæði 10. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 auk þess sem kærandi er ósáttur við efnislega niðurstöðu úrskurðarins m.a. þar sem kærandi getur ekki fallist á þá breytingu sem tollstjóri gerir á tollflokkum vörunnar; Handy recorder.

Að mati kæranda hefur tollstjóri ekki gætt að rannsóknarreglu 10. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 en þar kemur fram að stjórnvald skuli sjá til þess að mál sé nægjanlega upplýst áður en ákvörðun er tekin í því. Í bréfi tollstjóra frá 26. september s.l. og úrskurði hans frá 9. desember s.l. er ekki að finna neinn rökstuðning fyrir þeirri ákvörðun tollstjóra að flokka beri tækið; Handy recorder, í flokkinn 8519-8100 en ekki flokkinn 8543-7002. Ekki verður t.d. séð að tollstjóri hafi aflað sér upplýsinga né gagna um eiginleika þeirrar vöru sem hér um ræðir né komið til kæranda til að skoða tækið eða afla sér upplýsinga um það áður en hann tók ákvörðun í málinu.

Ef svo ólíklega vildi til að ekki yrði fallist á kröfu kæranda um að fella hinn kærða úrskurð úr gildi á þeim grundvelli að meginreglur stjórnsýsluréttar sem m.a koma fram í stjórnsýslulögum, hafi ekki verið virtar af tollstjóra, vísar kærandi engu að síður til þess að óhjákvæmilega beri að fella úrskurðinn úr gildi þar sem kærandi getur ekki nema í mjög fáum tilvikum fallist á athugasemdir tollstjóra varðandi endurákvörðun tollstjóra til einstakra sendinga og er síðan gerð grein fyrir hverri athugasemd fyrir sig:

Athugasemdir nr. 1.

Kærandi telur að tollflokkun hans á Handy recorder sé rétt, þ.e. tækið eigi að fara í tollflokkinn **8543-7002** en undir þann flokk falla tónjafnarar og önnur hliðstæð tæki sérstaklega hönnuð til nota fyrir hljóðfæri og söngkerfi. Í þessum flokki eru hljóðvinnslutæki og önnur tæki sem notuð er til að breyta hljóði sem eru á leiðinni frá einu tæki til annars, s.s. effecter, mixerar og sambærileg tæki. Zoom tækið; Handy recorder er fyrst og fremst hljóðvinnslutæki eins og sjá má af meðfylgjandi lýsingu á tækinu, sbr. fylgiskjal nr. 1, en í kynningarbæklingi framleiðandans er mikil áhersla lögð á gæði hljóðnema tækisins og þá hljóðvinnslumöguleika sem tækið hefur. Tækin bjóða upp á mismunandi möguleika á upptökum, t.d. mismikinn fjölda rása. Vegna eiginleika tækisins er það fyrst og fremst notað sem hljóðvinnslutæki þó vissulega sé hægt að nota tækið eingöngu sem upptöku- og/eða afspilunartæki, en tækin eru sjaldnast notuð í þeim tilgangi. Benda má á í þessu sambandi að tækjunum Zoom H2 og Zoom H4 fylgir Steinberg hljóðvinnsluforrit. Hljóðnema á tækinu má auk þess nota sjálfstætt við kvikmyndatökuvélar en tækið býður upp á mismunandi möguleika á upptökum, t.d. mismikinn fjölda rása. Ástæða þess að Zoom tækin hafa náð svo miklum vinsældum meðal kvikmyndagerðarmanna er að tæknin sem notuð er við myndatökuna sjálfa byggist á „Ultra sonic“ tækni sem veldur því að míkrafónn sem er innbyggður í myndavélina tekur alltaf upp hátíðnihljóð sem vélin lætur frá sér við myndatökuna. Að þessum sökum er nauðsynlegt að taka hljóðið upp fyrir utan sjálft myndavélarhúsið, en til þess hentar Zoom tækið mjög vel. Í tækinu eru góðir míkrafónar auk þess sem möguleiki er að tengja einn eða fleiri míkrafóna við tækið og mixa hljóðið í tækinu. Með þessu móti er hægt að vinna með hljóðið á margvíslegan hátt í tækinu. Síðan er einnig hægt að tengja tækið beint við kvikmyndavél með einfaldri USB snúru þannig að hljóð og mynd séu tekin upp samtímis á kvikmyndavélina og þannig kemur tækið í staðinn fyrir hljóðnema myndavélarinnar.

Með Zoom tækinu er hægt að taka upp hljóðið á einni upp í fjórar hljóðrásir, blanda hljóðrásunum saman, hafa mismunandi hljóðstyrk á hverri rás og jafnframt að bæta við „effectum“ svo nokkrir eiginleikar tækisins séu nefndir. Þannig er tækið fyrst og fremst hljóðvinnslutæki eins og t.d. mixer eða effectatæki. Tóngæðin á hljóðinu eru með allt öðrum hætti en í upptökutækjum, s.s. diktafóni eða segulbandstæki, því Zoom tækin geta tekið upp í 24 bite og 96 khz upplausn, nokkuð sem einungis er hægt að gera með góðu hljóðkorti í tölvu. Annað sem skilur þessi tæki frá hljóðupptökutækjum er að tækin er hægt að tengja beint við tölvu og nota þau sem USB míkrafóna til upptöku beint við tölvuna. Það er þó ekki aðallega sá möguleiki að geta tengt tækið beint við tölvu sem skiptir hér höfuðmáli heldur hljóðblöndunartæknin sem tækið hefur yfir að ráða.

Undir tollskrárflokkinn **8519-8100** falla hins vegar hljóðupptöku- eða hljóðflutningstæki sem nota segul-, ljós eða hálfleiðaramiðla. Hér er fyrst og fremst átt við einföld afspilunar- og upptökutæki, s.s. diktafóna og segulbönd. Á slíkum tækjum er upptöku- og afspilunarbúnaðurinn af mjög einfaldri gerð og í takmörkuðum gæðum. Með slíkum tækjum er eingöngu hægt að taka upp og spila aftur án nokkurra breytinga. Rétt er að geta þess hér

að hálfleiðara má finna í nær öllum raftækjum svo sú tilvísun tollstjóra er á afar veikum grunni.

Vilji töllyfirvöld halda sig við þrönga skilgreiningu á tækjum með upptöku- og afspilunarbúnaði er rétt að benda á að til margra ára hafa verið til sölu margvíslegar vörur með innbyggðum upptöku- og afspilunarbúnaði, s.s. póstkort sem taka upp kveðjur, leikföng sem hafa innbyggða míkrafóna og búa fyrir upptöku- og afspilunartækni. Þá eru flestir símar, myndavélar og tölvur með upptökubúnað, þannig að með góðum vilja er hægt að fella öll þessi tæki undir upptöku- og afspilunartæki.

Athugasemd nr. 2.

Kærandi samþykkir að svo stöddu breytingu tollstjóra.

Athugasemd nr. 3.

Hér er um innsláttarvillu að ræða af hálfu kæranda og í ljósi þess er fallist á breytingu tollstjóra.

Athugasemd nr. 4.

Kærandi er áskrifandi að váttryggingum hjá flestum flutningsaðilum og svo virðist sem flutningsaðilinn hafi í umrætt sinn gleymt að setja trygginguna á sendinguna, eftir því sem næst verður komist.

Athugasemd nr. 5.

Kærandi samþykkir að svo stöddu breytingu tollstjóra.

Athugasemd nr. 6.

Vísað er til þess að reikningur fyrir vörunni hafi upphaflega komið frá öðrum aðila. Kærandi notaði þann reikning sem flutningsaðila lagði fram og vissi ekki af hinum reikningnum fyrr en varan var komin í hús.

Athugasemd nr. 7.

Remote controller er fjarstýring en ekki upptökutæki og ætti því frekar heima í flokki 8526-9201.

Athugasemd nr. 8.

Varan; Accessory pack, inniheldur, statíf, tösku, vindhlíf, straumbreytir og USB snúru. Ekki verður séð að númerið 8544-4201 eigi neitt skylt við þessa vöru. Samkvæmt leiðbeiningum frá tollstjóra hefur kærandi notað flokkinn 8544-4909 fyrir allar hljómtækja/hljóðfærasnúrir sem kærandi hefur flutt inn. Líklega er að flokkur 4202-1900 ætti við varðandi töskuna, 8518-1000 varðandi hljóðnema-statíf og 8504-4000 varðandi straumbreytirinn.

Kærandi vill taka fram að hann hafi einungis fengið tvær athugasemdir frá tollstjóra á þeim 25 árum sem fyrirtækið hefur starfað og í þeim tilvikum lá ljóst fyrir að vörur höfðu verið rangt flokkaðar og var það leiðrétt þegar í stað. Það er af og frá að nokkur brotavilji hafi legið á bak við hugsanlega ranga tollflokkingu kæranda í því máli sem hér um ræðir. Zoomtækin hefur kærandi flutt inn frá árinu 2007 án þess að athugasemdir hafi komið fram frá tollstjóra við tollflokkingu kæranda. Þá hefur það verið vinnuregla hjá kæranda í þau 25 ár sem hann hefur stundað innflutning að hafa samband við embætti tollstjóra þegar vafi hefur komið upp varðandi tollflokkingu, t.d. um fiðlumyrru, lampa í magnara, tónlistarhugbúnað o.fl.

Kærandi bendir á að með lögum nr. 121/2011 voru gerðar breytingar á tollalögum nr. 88/2005. Með þeirri leiðréttingu sem þar var gerð, var verið að gera breytingu á tollalögum til samræmis við þann skilning sem ber að leggja í tollflokkingu og þá framkvæmd sem á að vera samkvæmt bindandi milliríkjasamningum Íslands varðandi tolla. Með fyrrgreindri lagabreytingu var flokkur 8519-8100 felldur niður og er með breytingunni í raun verið að staðfesta þann skilning sem kærandi hefur haldið fram varðandi tollflokkingu á fyrrgreindu tæki; Handy recorder. Í greinargerð með frumvarpi til áðurnefndra laga kemur fram að lagt sé til að almennir tollar og vörugjöld falli niður af þremur tollflokkum en breytingunni sé fyrst og fremst ætlað að leiðrétta tiltekið misræmi í skattalagningu á afspilunartækjum sem sum hver séu gædd eiginleikum tölvu sem hvorki bera tolla né vörugjöld.

Það skal ítrekað að telja verður að tollstjóra hefði átt að vera kunnugt um það allt frá árinu 2007 hvernig verðlagningu og tollflokkingu á fyrrgreindri vöru kæranda hafi verið háttáð. Engar athugasemdir bárust fyrir en með bréfi, dags. 26. september s.l. Tekið skal fram að verðlagning kæranda á vörunni hefur ætíð tekið mið af því að hún bæri hvorki tolla, vörugjöld né höfundarréttargjald. Þá skýtur það nokkru skökku við ef slík tæki eiga að bera höfundarréttargjöld þar sem það eru fyrst og fremst listamenn sem kaupa fyrrgreind tæki en höfuðréttargjaldinu er ætlað að renna til þessara sömu aðila.

Með vísan til alls þess sem framan er rakið er þess krafist að hinn kærði úrskurður tollstjóra frá 9. desember s.l. verði felldur úr gildi.

Þess er óskað að undirrituðum verði gefinn kostur á að koma á framfæri við nefndina athugasemdum sínum við væntanlega kröfugerð tollstjóra í málinu, áður en ríkistollanefnd fellir úrskurð sinn til málsins.“

III

Með bréfi, dags. 7. febrúar 2012 sl., sendi ríkistollanefnd Tollstjóra kærana til umsagnar. Umsögn Tollstjóra barst nefndinni þann 5. mars 2012 og er svohljóðandi:

„Með bréfi dags. 7. febrúar 2012 barst embætti Tollstjóra beiðni ríkistollanefndar um að veita umsögn vegna kærna kæranda á úrskurði Tollstjóra nr. 25/2011 END um endurákvörðun aðflutningsgjalda. Endurákvörðunin byggðist á þeim ástæðum að tollflokkingu innflytjanda

væri röng, upprunaland væri ranglega uppgefið í tollskýrslu, flutningsgjald væri rangt, váttryggingarkostnaður vantalin og tollverð tiltekinna sendinga vantalið þar sem ekki voru lagðir fram vörureikningar við tollafgreiðslu þeirra. Allar vörurnar hlutu SMT-tollafgreiðslu gegnum tollmiðlara án athugasemda Tollstjóra. Innflutningurinn kom síðar til skoðunar og endurákvörðunar í endurskoðunardeild líkt og áður hefur komið fram.

Athugasemdir kæranda snúa fyrst og fremst að tollflokkun vörunnar og því þykir Tollstjóra nauðsynlegt að koma að frekari rökstuðningi hvað það varðar. Kærandi heldur því jafnframt fram að málsmeðferð Tollstjóra í málinu hafi verið verulega ábótavant og að brotið hafi verið gegn rannsóknarreglu 10. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993 við meðferð málsins. Þar að auki er því haldið fram að ekki hafi verið að finna nein rökstuðning fyrir ákvörðun Tollstjóra um tollflokkun ákveðinnar vöru.

II

Hvað varðar tollflokkun og athugasemdir kæranda er lúta að henni þá er kærán að mörgu leiti óskýr. Embætti Tollstjóra gengur út frá því að skolast hafi til við gerð kærunnar athugasemdir nr. 6 og 8 og samsvarandi merkingar við sendingarnúmer á annarri og þriðju blaðsíðu kærunnar. Auk þess tekur embættið fyrir tollflokkun á vörunni „Hard Disk Recording Studio HD16CD“ þó ekki komi skýrt fram í kærinni að tollflokkun á vörunni sé ágreiningsefni né frekari rökstuðningur frá kæranda varðandi tollflokkun.

Minnt er á II. kafla úrskurðar 25/2011 END sem fjallar ítarlega um flokka skuli vörur skv. tollskránni. Vísað er í túlkunarreglu 1 og 6 um túlkun tollskrárinnar eru fyrisagnir á flokkum, köflum og undirköflum einungis til leiðbeiningar. Tollflokkun skal byggð á orðalagi vöruliða, athugasemda við tilheyrandi flokk eða kafla. Brjótí það ekki í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgja meðal annars túlkunarreglu 6 við tollskrá. Þar kemur fram að í lagalegu tilliti skal flokkun vara í undirlið einstakra vöruliða byggð á orðalagi undirliðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemd við undirliði og framangreindum reglum. Viðkomandi athugasemdir við flokka og kafla gilda einnig með tilliti til þessarar reglu, nema annað leiði af orðalagi.

Til álita kom tollflokkun á eftirfarandi vörum:

- „*Zoom Handy Recorder H1, H2, H4, H4N*“
- Fylgihlutapakarnir: „*Accessory Pack for H1 APH-1/220BX*“ og „*Accessory Pack/set for Q3HD APQ-3HD/220BX*“
- „*Remote Controller RC4*“
- „*Hard Disk Recording Studio HD16CD*“

„*Zoom Handy Recorder H1, H2, H4, H4N*“

Um er að ræða þrjár tegundir af fjölnota upptökutækjum sem bera vöruheitin H1, H2, H4 og H4N. (embættið gerir ráð fyrir að H4N sem stendur fyrir „H4next“ sé uppfærð útgáfa af H4

eða jafnvel að varan gangi undir báðum heitum hjá söluaðila, einungis fundust upplýsingar um H4N á vefsíðu framleiðanda).

Umræddar vörur voru flokkaðar af kæranda í tollflokk 8543.7002 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8519.8100.

Skv. vörulýsingu framleiðanda er megin virkni tækjanna hljóðupptaka, tækin eru handheld og nýttast við upptöku á hvers konar hljóðum auk þess að vera tengjanleg m.a. við stafræna myndupptökutæki og tölvur. Tækin geta vistað upptökurnar í minni og eru með endurspilunarmöguleika. H4N tækið er þróaðasta tækið af með ýmiss konar stillimöguleikum fyrir tónlistarmenn og hljóðblöndun, það er jafnframt með XLR/síma tengi til beintengingar við míkrofón eða gítar.

Kærandi flokkar vörunar sem annan véla og tækjabúnað, nánar tiltekið í tollskrárnúmer 8543.7002 sem tónjafnarar og önnur hliðstæð tæki sérstaklega hönnuð til nota fyrir hljóðkerfi og söngkerfi. Með vísan til megin virkni tækisins, hljóðupptöku og þess að framleiðandi tilgreini hvergi að tækin séu sérhönnuð til nota fyrir hljóð- og söngkerfi telur Tollstjóri flokkun þessa ranga. Framleiðandi ætlar öllum vörunum á almennan markað miðað við markaðssetningu en hvergi tekið fram að varan sé sérhönnuð til ákveðinna nota, það á jafnframt við þróaðasta tækið H4N sem auglýst er með orðunum „World-Class recording for everyone“. Embættið nýtti einnig skýringarbækur Alþjóðatollastofnunarinnar við ákvörðun sína. Þar er að finna athugasemd við vörulið 8543 sem segir:

„This heading covers all electrical appliances and apparatus, **not falling** in any other heading of this Chapter, **nor covered more specifically** by a heading of any other Chapter of the Nomenclature.....“.¹

Við tollflokkun fór Tollstjóri eftir túlkunarreglu 1 og 6 og byggði flokkunina á orðalagi vöruliða. Varan er nefnd í vörulið 8519 hljóðupptöku-eða hljóðflutningstæki og þar sem það notar hálfleiðaramiðil flokkast það í tollskrárnúmer 8519.8100.

Fylgihlutapakkar:

Um er að ræða tvo fylgihlutapakka:

„Accessory Pack for H1 APH-1/220BX“ sem ætlaður er til notkunar með H1 upptökutækinu og „Accessory Pack/set for Q3HD APQ-3HD/220BX“ sem ætlaður er til notkunar með Q3 upptökutækinu. Pakkarnir eru mjög svipaðir og innihalda: þrífót, tösku, vindhlíf, hleðslutæki og tengikapla ýmist HDMI eða USB.

¹ World Customs Organization. (2012). Harmonized Commodity Description and Coding System, *Explanatory Notes*, Volume 5 Sections XVI-XXI (Bls. XVI-8543-1). (5.útgáfa). Brussel: WCO.

Umræddar vörur voru flokkaðar af kæranda í tollflokk 8518.1000 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8544.4209. Í kæru til Ríkistollanefndar vill kærandi hins vegar flokka hvern hlut úr pakkanum í viðeigandi tollskrárnúmer.

Um er að ræða pakkningar sem í eru vörusamstæður eða samsettar vörur fyrir ofangreind hljóðupptökutæki, þar því að beita túlkunarreglu 3 við tollflokkun. Líkt og getið var í II. kafla úrskurðar 25/2011 END var tollflokkun á vörunum byggð á túlkunarreglu 3c, þar sem ekki er augljóst við skoðun samstæðunnar að ein vara, umfram aðra, teljist einkennandi fyrir samstæðuna. Telur embættið því rétt að beita túlkunarreglu 3c í þessu tilfelli og velja síðasta vöruliðinn sem til álita kemur við tollflokkunina, tengisnúrurnar.

Vörunar flokkast því í tollskrárnúmer 8544.4209 (tekið skal fram að misritað er í athugasemd nr. 8 í kærinni að embættið hafi flokkað í 8544.4201).

„Remote Controller RC4“

Um er að ræða fjarstýribúnað til notkunar með H4N upptökutækinu. Tækið er lítið stjórnborð sem tengist upptökutækinu með snúru.

Umrædd vara var flokkuð af kæranda í tollflokk 8543.7002 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8519.8100. Við kæru til Rtn vill kærandi flokka fjarstýringuna í 8526.9201.

Með vísan til ofangreinds verður fallist á það með kæranda að varan hafi verið færð í rangan tollflokk við endurskoðun. Varan var flokkuð með tækinu sem hún tilheyrir líkt og þeim hefði verið framvísað í setti. Svo var hins vegar ekki, í sendingu F503 01 05 1 NL AMS V418 voru til dæmis fjarstýringarnar færri en tækin og því ljóst að þeim var framvísað stökum.

Fjarstýringin er ekki með radióbúnaði og getur embættið því ekki fallist á tillögu kæranda í 8526.9201. Um er að ræða lítið stjórnborð sem tengist upptökutækinu með snúru og skal því flokka í tollskrárnúmer 8537.1009.

„Hard Disk Recording Studio HD16CD“

Um er að ræða upptökutæki með hljóðblöndunarmöguleika og öðrum aukamöguleikum s.s. tengimöguleika við tölvu, geislaskrifara ofl.

Umrædd vara var flokkuð af kæranda í tollflokk 8543.7002 við tollafgreiðslu en við endurákvörðun í endurskoðunardeild í tollskrárnúmer 8519.8100.

Meginvirkni tækisins eða samstæðunnar er að taka upp hljóð, blanda hljóðum og útsetja m.a. tónlist. Samkvæmt athugasemd 3. við flokk XVI í tollskránni skal flokka vélasamstæður, settar saman í eina heild úr tveimur eða fleiri vélum og aðrar vélar hannaðar til að framkvæma tvö eða fleiri verkatriði, saman eða sér, eins og eingöngu væri um að ræða þann vélarhluta eða þá vél sem gegnir höfuðhlutverkinu. Tækið sem hér um ræðir hefur mikið

víðari notkunarmöguleika en eingöngu hljóðupptöku og eru tæknilegir hljóðblöndunarmöguleikar tækisins ráðandi við tollflokkinna.

Með vísan til ofangreinds verður fallist á það með kæranda að varan hafi verið færð í rangan tollflokk við endurskoðun og skal hún tollflokkast í tollskrárnúmer 8543.7002. Flokkuninni til frekari rökstuðnings má benda á athugasemd 4 við vörulið 8543 í skýringarbókum Alþjóðatollastofnunarinnar:

„(4) **Mixing units**, used in sound recording for combining the output from two or more microphones; they are sometimes combined with an amplifier. Audio mixers and equalisers are also included under this heading. But mixing units specialised for cinematography are **excluded (heading 90.10).**“²

Þá má einnig benda á tollflokunarúrskurði vegna sambærilegra vara í vefgagnagrunni Bandarísku tolla- og landamæragæslunnar, CROSS³.

III

Kærandi heldur því fram í kæru sinni að rannsóknaregla 10. gr. stjórnsýslulaga hafi verið virt að vettugi af hálfu Tollstjóra þar sem málið hefði ekki verið nægjanlega upplýst þegar ákvörðun var tekin í því. Fyrir liggur í málinu að kæranda var tilkynnt með bréfi, dags. 26. september 2011, að til þess gæti komið að embættið endurávarðaði aðflutningsgjöld ef ákveðnum sendingum. Úrskurður embættisins nr. 25/2011 END var uppkveðinn þann 9. desember sama ár eða rúmum tveimur og hálfum mánuði eftir að kæranda var tilkynnt um fyrirhugaða endurákvörðun. Kæranda gafst því rúmum frestur til að koma að andmælum og frekari gögnum sem varpað gætu ljósi á málið. Á meðan unnið var að úrskurðinum var málið rannsakað ítarlega og farið yfir öll þau gögn sem tengdust innflutningi umræddra sendinga. Með þessari framkvæmd uppfyllti Tollstjóri skilyrði stjórnsýslulaga hvað varðar málsmeðferð og góða stjórnsýsluhætti. Það verður því ekki fallist á það með kæranda að brotið hafi verið gegn rannsóknarskyldu stjórnsýslulaga.

IV

Kærandi ber brögður að því að engan rökstuðning hafi verið að finna fyrir þeirri ákvörðun Tollstjóra að flokka beri tækið Handy recorder í tollflokk 8519-8100 en ekki í flokkinn 8543-7002. Ekki verður fallist á að svo sé enda er í hinum kærða úrskurði skýrt vísað til orðalags í tollskrá auk þess að þar kemur fram að tollflokkin hafi miðað við það að um hljóðupptökutæki væri að ræða. Verður því ekki annað séð en að ákvörðun Tollstjóra hafi verið rökstudd í samræmi við meginreglu stjórnsýslulaga.

² World Customs Organization. (2012). Harmonized Commodity Description and Coding System, *Explanatory Notes*, Volume 5 Sections XVI-XXI (BIs. XVI-8543-2). (5.útgáfa). Brussel: WCO.

³ Sjá fylgiskjöl II og III.

Að öðru leyti vísast til hins kærða úrskurðar.

V

Með vísan til ofangreinds krefst embætti Tollstjóra þess að úrskurður embættisins nr. 25/2011 END um endurákvörðun aðflutningsgjalda verði staðfestur að undanskyldri þeirri tollflokkun embættisins er lítur að vörum Remote Controller RC4 og Hard Disk Recording Studio HD16CD.“

IV

Með bréfi, dags. 7. mars. 2012, var kæranda gefinn kostur á að koma á framfæri andsvörum við greinargerð Tollstjóra um kæru hans. Andsvörum sínum skilaði hann nefndinni með bréfi dags. 4. apríl 2012. Þar segir svo m.a.:

„Tollflokkun á Zoom Handy Recorder H1, H2, H4 H4N.

Þegar skoðuð er lýsing framleiðandans á eiginleikum tækjanna má sjá að hér er fyrst og fremst um hjóðblöndunar- og hljóðvinnslutæki að ræða þar sem megináherslan er lögð á þá hljóðvinnslumöguleika sem tækið hefur. Með tækinu er hægt að taka upp hljóð á allt að fjórum hljóðrásum, blanda hljóðrásum saman, hafa mismunandi hljóðstyrk á hverri rás og bæta við „effectum“, svo nokkrir eiginleikar tækjanna séu nefndir.

Mikil áhersla á gæði hljóðnema tækjanna auk þess sem hægt er að tengja einn eða fleiri míkrofóna við tækið og mixa hljóðið í tækinu. Af vörulýsingu tækisins má ráða að megináherslan er lögð á þá möguleika sem tækið hefur til hljóðvinnslu en ekki á beina upptöku. Telja verður að við tollflokkun beri að taka tillit til þess hvert sé megintilgangur eða hlutverk tækisins, ef fyrir liggur að möguleikar þess séu margvíslegir. Megináherslan varðandi þau tæki sem hér um ræðir eru tvímælalaust á hljóðvinnslumöguleika þeirra.

Tækið er á margan hátt sambærilegt tækinu Hard Disk Recording Studio HD16D þar sem meginvirkni þess tækis er að taka upp hljóð, blanda hljóðum saman og útsetja þau. Tollstjóri hefur fallist á sjónarmið kæranda, varðandi tollflokkun á því tæki og viðurkennt að varan hafi verið færð í rangan flokk við endurskoðun og að hún eigi að tollflokkast í tollflokk nr. 8543-7002. Vísar tollstjóri m.a. til þess að samkvæmt athugasemd 3 við flokk XVI í tollskrá skuli flokka vélar sem hannaðar eru til að framkvæma tvö eða fleiri verkatriði, saman eða sér, eins og eingöngu væri um að ræða þann vélarhluta eða þá vél sem gegnir höfuðhlutverkinu. Vísar tollstjóri til þess að tækið Hard Disk Recording Studio hafi mun víðari hljóðblönduareiginleika en eingöngu hljóðupptöku og séu tæknilegir

hljóðblöndunarmöguleikar tækisins ráðandi við tollflokkinna. **Nákvæmlega sömu sjónarmið eiga við varðandi tækin Zoom Handy Recorder H1, H2, H4 og H4N, í öllum þessu tækjum er notkunarmöguleikarnir mun víðtækkari en eingöngu hljóðupptaka og það má ljóst vera þegar tækin sjálf eru skoðuð og lýsing framleiðandans á tækjunum er skoðuð að höfuðáherslan er lögð á hljóðblöndun- og hljóðvinnslumöguleika tækjanna.**

Tollflokkun á Accessory Pack for H1Q3HD.

Varan inniheldur statíf, vindhlíf, tösku, straumbreytir og USB snúru. Vísað er til þess að samkvæmt leiðbeiningu frá tollstjóra hefur kærandi flokkað allar hljómtækja- og hljóðfærarnúrunur í tollskrárnúmerið 8544-4209. Telji tollstjóri tengisnúrunar einkennandi fyrir vöruna er eðlilegast að varan sé flokkuð samkvæmt því.

Að öðru leyti en að framan greinir vísar kærandi til kærnu sinnar frá 3. febrúar s.l. og þess rökstuðnings sem þar kemur fram. Kærandi ítrekar jafnframt sjónarmið sín um að málsmeðferð tollstjóra í málinu hafi verið verulega ábótavant og það ekki hafi verið gætt að rannsókarreglu 10. gr. laga nr. 37/1993 þar sem tollstjóri hafi á engan hátt aflað sér nægilegra upplýsinga um þær vörur sem mál þetta varðar og í því sambandi sérstaklega verið að vísa til tækjanna Zoom Handy Recorder H1, H2, H4 H4N.

Að endingu eru leiðrétt þau leiðu mistök sem fram koma í kærinni varðandi athugasemdir merktar 6 og 8, þar sem ljóst er að tilvísun 6 á bls. 3-5 á undir skýring 8 á bls 7 í kærinni og leiðréttist það hér með.“

V

Svo sem að framan er rakið og gögnum málsins að öðru leyti snýst ágreiningur í máli þessu fyrst og fremst um tollflokkun á svokölluðum „Zoom Handy Recorder H1, H2, H4, H4N“. Af kærinni og umsögn kæranda við greinargerð Tollstjóra verður ekki annað ráðið en að hann sætti sig við úrskurð Tollstjóra að öðru leyti, sbr. athugasemdir nr. 2, 3, 4, 5 og 6 í kærinni. Það sama á við niðurstöðu Tollstjóra um tollflokkun á fylgihlutapökkum, þ.e.a.s. svonefndum „Accessory Pack for H1 APH-1/220BX“ og „Accessory Pack/set for Q3 HD APQ/220BX“, sbr. umfjöllun kæranda um þann þátt málsins í áður nefndri umsögn hans um greinargerð Tollstjóra frá 4. apríl 2012.

Að mati kæranda eru tæki þau, sem ágreiningurinn snýst um, þ.e. Zoom Handy Recorder, fyrst og fremst hljóðblöndunar- og hljóðvinnslutæki þar sem megináherslan er lögð á hljóðvinnslumöguleika þá, sem tækið býr yfir. Því sé eðlilegt að tollflokka vöru þessa með þeim hætti, sem hann hafi gert, þ.e. í vöruliðinn 8543 „Rafmagnsvélar og –tækjabúnaður, til sérstakra nota, ót. a. í þessum kafla“ og undirliðinn 7002, þ.e.a.s. tónjafnara og önnur hliðstæð tæki sérstaklega hönnuð til nota fyrir hljóðfæri og söngkerfi. Að auki heldur hann því fram að Tollstjóri hafi við meðferð málsins ekki virt 10. gr. stjórnsýslulaga, þar eð hann hafi ekki aflað sér nauðsynlegra upplýsinga um vörur þær, er málið snýst um.

Tollstjóri telur á hinn bóginn að hér sé í raun um þrjár tegundir fjölnota upptökutækja að ræða og bendir á að samkvæmt vörulýsingu framleiðanda sé megin virkni tækjanna hljóðupptaka, það megi halda á þeim og þau nýtist við upptöku á hvers konar hljóðum auk þess sem tengja megi þau við stafræn myndupptökutæki og tölvur. Með hliðsjón af þessu, þeirri staðreynd að framleiðandinn tilgreini t.d. hvergi að tækin séu sérhönnuð til nota fyrir hljóð- og söngkerfi, og að öðru leyti með vísan til túlkunarreglu 1 og 6 var niðurstaða Tollstjóra sú að flokka bæri vöru þessa undir vörulið 8519 „Hljóðupptöku- eða hljóðflutningstæki“ og þar sem það notar hálfleiðaramiðil flokkast það í undirliðinn 8100. Þá hafnar Tollstjóri því að hann hafi ekki virt fyrir mæli stjórnsýslulaga um málsmeðferð og góða stjórnsýsluhætti, þ. á m. að hafa brotið gegn rannsóknarskyldu stjórnsýslulaga.

Rétt er að taka fram að ekki verður kveðinn upp úrskurður um þá liði í úrskurði Tollstjóra, er athugasemdir 2 – 7 í kærinni fjalla um, enda er litið svo á að kærandi hafi fallist á úrskurð Tollstjóra um þessa þætti málsins eins og vikið er að hér að framan. Því kemur aðeins til úrskurðar þau álitamálin er lúta að tollflokun vörunnar, endurálagningu aðflutningsgjalda og málsmeðferð Tollstjóra.

Svo sem að framan er rakið bendir Tollstjóri á að bæði heiti og megin virkni tækisins bendi ótvírætt til þess að um hljóðupptökutæki sé að ræða. Hvergi er að finna sérstaka tilgreiningu af hálfu framleiðanda í þá veru að tækið sé sérhannað til nota fyrir hljóð og söngkerfi. Þá verður ekki litið framhjá því að varan er nefnd í vörulið 8519 en hann ber yfirskriftina „hljóðupptöku- eða hljóðflutningstæki“. Með hliðsjón af framansögðu og skýringum Alþjóðatollastofnunarinnar m.a. á vörulið 8543 og túlkunarreglu 1 og 6 í tollskrá lítur nefndin svo á að úrskurður Tollstjóra um að „Zoom Handy Recorder H1, H2, H4, H4N“ hafi með réttu átt að flokkast í tnr. 8519.8100 þó það hafi heyrt sögunni til frá 1. nóvember 2011, sbr. lög 4. gr. laga nr. 121/2011. Því er úrskurður Tollstjóra staðfestur að þessu leyti.

Við afgreiðslu málsins þótti ríkistollanefnd nauðsynlegt að leita eftir upplýsingum og álitum sérfræðings á sviði hljóðupptöku og hljóðblöndunar á tæki því, sem deilt er um í máli þessu. Hvað sem líður eigindum þess sem upptökutækis er að hans mati vart hægt að horfa framhjá því að tækið býður sannanlega upp á mikla möguleika til hljóðvinnslu hvers konar og í raun megi nota það fyrst og fremst í því skyni. Sumum þeirra fylgi t.d. hljóðvinnsluforrit. Tækið henti m.a. tónlistarmönnum, hljóðmönnum útvarps- og sjónvarpsstöðva o.fl. því með aðstoð þess geti þeir bæði forunnið efni og skilað því nánast tilbúnu til afspilunar eða beint inn á tölvu í sérhæfð forrit. Því má segja að tækið sé hvort tveggja í senn, hljóðupptöku- og hljóðvinnslutæki. Í þessu sambandi þykir og rétt að vekja athygli á því að við meðferð málsins féllst Tollstjóri á að flokka tækið „Hard Disk Recording Studio HD16CD“ í tnr. 8543.7002 með þeim rökum að þrátt fyrir heiti tækisins væri meginvirkni þess að taka upp hljóð, blanda hljóðum og útsetja m.a. tónlist. Tækið hefði að hans mati mikið víðari notkunarmöguleika en eingöngu hljóðupptöku og því bæri að taka tillit til þessara tæknilegu hljóðblöndunarmöguleika tækisins við tollflokunina. Ljóst er því að hér er hvað sem tollflokuninni líður um mjög eðlislíkar vörur að ræða.

Eins og vikið var að hér að framan tóku lög nr. 121/2011, um breyting á lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, lögum nr. 97/1987, um vörugjald, og tollalögum, nr. 88/2005, með síðari breytingum, gildi hinn 1. nóvember 2011. Lögin fólu m.a. í sér að almennur tollur og vörugjöld voru felld niður af vöru þeirri, sem um er deilt í þessu máli. Í greinargerð með frumvarpi að lögum þessum segir m.a. að breytingu þessari hafi fyrst og fremst verið ætlað að leiðrétta tiltekið misræmi í skattlagningu á afspilunartækjum, sem sum hver eru gædd eiginleikum tölvu og sem hvorki bera tolla né vörugjöld. Af þessu má ráða að löggjafinn hafi viljað koma í veg fyrir að eðlislíkar vörur bæru mismunandi gjöld. Loks er þess að geta að kærandi hefur flutt umrædd tæki til landsins frá árinu 2007 sem hljóðvinnslutæki án þess að tollyfirvöld hafi gert athugasemdir við tollflokkun hans fyrr en nokkuð var liðið á árið 2011.

Þegar allt það sem að framan segir er virt og hliðsjón höfð af ákvæðum 12. gr. stjórnslulaga um meðalhóf og atvikum málsins að öðru leyti þykir ríkistollanefnd ekki verða hjá því komist að fella endurákvörðun Tollstjóra á gjöldum af sendingum þeim, sem ágreiningur í máli þessu snýst um, niður.

Að því er málsmeðferðina varðar er það að segja að kærandi þykir ekki hafa sýnt fram á gegn mótmælum Tollstjóra að embætti hans hafi ekki rannsakað gögn málsins í samræmi við ákvæði 10. gr. stjórnslulaga við meðferð þess. Með vísan til þessa getur ríkistollanefnd ekki fallist á þá kröfu kæranda að úrskurðurinn verði felldur úr gildi af þessum sökum.

Beðist er velvirðingar á þeim drætti sem orðið hefur á uppkvaðningu úrskurðarins.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan

Ú R S K U R Ð

Með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 er úrskurður Tollstjóra í úrskurði nr. 22/2011 END um tollflokkun á „Zoom Handy Recorder H1, H2, H4, H4N“ í tnr. 8519.8100 staðfestur. Endurákvörðun aðflutningsgjalda samkvæmt úrskurðinum er á hinn bóginn felld úr gildi.