

Reykjavík, 25. febrúar 2012

Úrskurður nr. 6/2012.

Kæruefni: Kærður er úrskurður Tollstjóra nr. 3/2012 vegna tollflokunar á Panasonic SuperScroll varmadælu.

Með bréfi dags. 30. apríl 2012, sem barst ríkistollanefnd þann. 12. mars 2012, kærir B hrl. f.h. A, úrskurð Tollstjóra nr. 3 /2012. Í hinum kærða úrskurði komst Tollstjóri að þeirri niðurstöðu að varmadælan Panasonic SuperScroll skuli tollflokkuð í tnr. 8418.6101. Kærandi gerir kröfu um að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi og að varan verði flokkuð í tnr. 8415.8100. Til vara gerir hann þá kröfu að varan verði felld undir annan tollflokk þannig að það leiði til sömu gjaldaniðurstöðu og flokkun tnr. 8415.8100.

I

Í hinum kærða úrskurði Tollstjóra segir m.a. að þann 13. apríl 2011 hafi kærandi flutt inn vöruna Panasonic SuperScroll frá Svíþjóð. Varan hafi komið til landsins með sendingarnúmer E DET 12 04 1 SE HEL W033. Þann 13. apríl 2011 tók embætti Tollstjóra við aðflutningsskýrslu frá tollamiðlara þar sem varan var flokkuð í tnr. 8415.8100. Skýrslan var send með skjalsendingu á milli tölva og hlaut þannig SMT-tollafgreiðslu samdægurs, sbr. 23. gr. tollalaga nr. 88/2005. Tollstjóri gerði athugasemd við afgreiðsluna þann 21. júní 2011 og flokkaði vöruna í tnr. 8418.6101. Þann 25. júlí 2011 kærði A fyrrgreinda tollflokun.

Þá segir í hinum kærða úrskurði Tollstjóra að meginröksemdir kæranda séu þess efnis að varan hafi verið rangt tollflokkuð með tilliti til gerðar hennar og notkunarmöguleika. Kærandi lýsir vörunni svo:

„Um er að ræða vendivarmadælu með (fjörgangs-)loka til að snúa við kæli/varmarásinni (reversible heat pump). Sá loki geri það að verkum að tækið getur bæði hitað og kælt. Tækið er tvískipt. Hægt er að nýta það sem kælivél og þá er innihluti tækisins líkt og eimari. Loftið sem í gegnum hann fer kólnar en útihlutinn sér um að blása heita loftinu út. Ef tækið er nýtt sem varmadæla snýr fjörgangslökinn rásinni við þannig að útihlutinn gleypir orku

úr loftinu, kæligasið hitnar og innihlutinn blæs heitu lofti. Í ljósi þessa hafi kærandi farið fram á að Panasonic SuperScroll verði flokkað undir 8415, nánar tiltekið tollflokk nr. 8415.8100. Til frekari rökstuðnings vísar kærandi til skýringarmyndar úr viðgerðarhandbók auk vörulýsingar frá söluaðila (www.sverigepumpen.se).“

Í IV. kafla úrskurðarins gerir Tollstjóri svohljóðandi grein fyrir niðurstöðu sinni:

„Mál þetta snýst um tollflokkun vörunnar „Panasonic SuperScroll“. Um er að ræða vél eða vélrænt tæki en megin notkun þess er að stjórna hitastigi hýbýla. Vélin er samsett úr tveimur sjálfstæðum tækjum. Sá hluti vélarinnar sem ætlaður er til notkunar inni er 29,8 cm hátt, 87 cm breitt, 19,9 cm þykkt og vegur um 12 kíló. Sá hluti sem settur er upp utanhúss er 54 cm hátt, 78 cm breitt, 28,9 cm þykkt og vegur um 37 kíló. Tækið er einnig með síu til lofthreinsunar.

Samkvæmt 20. gr. tollalaga nr. 88/2005 skulu innflytjendur tollflokka vörur á viðeigandi tollskjöllum samkvæmt almennum reglum um túlkun tollskrárinnar sem birtar eru í viðauka I við tollalögin. Reglurnar eru birtar fremst í tollskránni en einnig er að finna athugasemdir í byrjun ýmissa flokka og flestra kafla skrárinnar eftir atvikum. Tollflokkun skal byggð á orðalagi *vöruliða* og athugasemda við viðeigandi *flokka* og *kafla* skv. túlkunarreglu 1. Þá segir í 1. másl. reglunnar að fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum séu einungis til leiðbeiningar. Flokkun vara í *undirliði* einstakra vöruliða skal jafnframt byggð á orðalagi undirliðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemd við þá í viðeigandi köflum tollskrárinnar skv. túlkunarreglu 6.

Umrædd vara hlaut SMT-tollafgreiðslu gegnum tollmiðlara sem tollflokkaði vöruna í tollflokk 8415.8100 án athugasemda Tollstjóra. Við vörulið 8415 segir að þar tollflokkest:

„Loftjöfnunartæki með hreyfilknúinni viftu og búnaði til að breyta rakastigi og hitastigi, þar með talda vélar þar sem ekki er sjálfstætt hægt að stjórna rakastigi“.

Fyrstu sex stafirnir í átta stafa tollskrárnúmerum íslensku tollskrárinnar eru í samræmi við samræmdu vörulýsinga- og vörunúmeraskrá Alþjóðatollastofnunarinnar, Harmonized System. Skýringarritum Alþjóðatollastofnunarinnar um tollflokkun er jafnframt ætlað að stuðla að samræmdri túlkun á flokkunarkerfi stofnunarinnar og eru til leiðbeiningar um tollflokkun samkvæmt íslensku tollskránni, sbr. 189. gr. tollalaga nr. 88/2005 og 74. gr. reglugerðar nr. 1100/2006 um vörslu og tollmeðferð vöru. Þar segir við vörulið 8415 :

„This heading covers certain apparatus for maintaining required conditions of temperature and humidity in closed spaces. The machines may also comprise elements for the purification of air.

They are used for air conditioning offices, homes, public halls, ships, motor vehicles, etc., and also in certain industrial installations requiring special atmospheric conditions (e.g., in the textile, paper, tobacco or food industries).

The heading applies only to machines :

(1) Equipped with a motor-driven fan or blower, and

(2) Designed to change both the temperature (a heating or cooling element or both) and the humidity (a humidifying or drying element or both) of air, and

(3) For which the elements mentioned in (1) and (2) are presented together.

In these machines the elements for humidifying or drying the air may be separate from those for heating or cooling it. However, certain types incorporate only a single unit which changes both the temperature and, by condensation, the humidity of the air. These air conditioning machines cool and dry (by condensation of water vapour on a cold coil) the air of the room in which they are installed or, if they have an outside air intake (damper), a mixture of fresh air and room air. They are generally provided with drip pans to catch the condensate. “¹

Tækið Panasonic SuperScroll breytir ekki um rakastig í hýbýlum. Af vörulýsingu verður þannig ráðið að varan uppfyllir ekki þessi skilyrði og getur því ekki fallið undir vörulið 8415. Er því ekki hægt að fallast á kröfu kæranda þar að lútandi.

Vöruliður 8418 tekur til „*Kælikápa, frysta og annars kæli- eða frystibúnaðar, einnig fyrir rafmagn; varmadætur, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415.*“ Tækið sem um ræðir fellur að vörulýsingu skýringarrita Alþjóðatollastofnunarinnar fyrir varmadætur í vörulið 8418:

¹ World Customs Organization. (2012). Harmonized Commodity Description and Coding System, *Explanatory Notes*, Volume 4 Sections XIV-XVI (Bl. XVI-8415-1). (5.útgáfa). Brussel: WCO.

„(II) HEAT PUMPS

A heat pump is a device which draws heat from a suitable heat source (principally underground or surface water, the soil or the air) and converts it with the assistance of a supplementary energy source (e.g., gas or electricity) into a source of more intense heat.

A heat-transfer fluid is generally used to transfer the heat from the source to the heat pump and from the heat pump to the medium to be treated.

*There are two types of heat pumps: the **compression type** and the **absorption type**.”²*

Stærð og afkastageta tækisins sem og vörulýsing á vefsvæði framleiðanda www.sverigepumpen.se“ gefur til kynna að tækið sé ætlað til hitunar á minni rýmum og telst því til heimilistækja. Með vísan til ofangreinds verður varan því færð í vörulið 8418 og undirlið 6101, „*Varmadætur, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415: Heimilistæki*“.

Með hliðsjón af ofanskráðu úrskurðar Tollstjóri að varan Panasonic SuperScroll, sem flutt var inn með sendingarnúmeri E DET 12 04 1 SE HEL W033 flokkist í tollskrárnúmer. 8418.6101.

II

Til stuðnings þeirri kröfu sinni að úrskurður Tollstjóra nr. 3/2012 verði felldur úr gildi og að umrædd dæla verði felld undir tnr. 8415-8100 vísar kærandi til bréfs forsvarsmanns Varmavéla ehf. frá 21. júlí 2011. Þar sé hrakin sú meginröksemd Tollstjóra við tollflokkun í upphafi að tækið breyti ekki rakastigi og geti af þeim ástæðum ekki flokkast undir 8515. Um þetta segir svo í tilvitnuðu bréfi forsvarsmannsins:

„Umrætt tæki er vendivarmadæla með (fjörgangs)loka til að snúa við kæli / varmarásinni. Það er einmitt þessi loka sem gerir það að verkum að tækið getur bæði hitað og kælt en þaðan kemur hugtakið „vendivarmadæla“ eða *reversible heat pump*. Þetta þýðir með öðrum orðum að stundum verkar innihluti tækisins sem eimari og loftið sem í gegn um hann fer kólnar. Útihlutinn sér þá um að blása heita loftinu út í veður og vind, en í þessum ham verkar samstæðan sem kælivél.

² World Customs Organization. (2012). Harmonized Commodity Description and Coding System, *Explanatory Notes*, Volume 4 Sections XIV-XVI, (Bl. XVI-8418-3). (5.útgáfa). Brussel: WCO.

Fjörgangslökinn snýr rásinni við með þeim hætti að útihlutinn gleypir nú orku úr loftinu, (eimari) kæligasið hitnar og innihlutinn blæs heitu lofti inn í rýmið sem á að hita og þannig vinnur samstæðan sem varmadæla.

Varðandi breytingar á rakastigi hef ég þetta að segja: Loft-loft kælivélar og varmadælur breyta ekki rakastigi sjálfstætt. Breytingar á rakastigi lofts eru afleiðing af breytingum á hitastigi loftsins. Ef loft með ákveðið rakastig kólnar niður fyrir daggarmörk fellur loftrakinn út sem vatn. (T.d. myndast oft raki utan á ílátum sem fyllt eru með köldu vatni, ástæðan er sú að loftið þétt upp við kaldan flöt ílátsins hefur kólnað niður fyrir daggarmörk.)

Það sem ég tel að sé átt við með sjálfstæðri stjórnun á rakastigi er þegar vatni er spýtt inn í volgan loftstraum og það látið gufa upp með þeim hætti. Öll þessi tæki sem hér eru til umræðu (þ.e. loft – loft varmadæla) breyta ekki rakastigi sjálfstætt eins og áður segir, heldur gerist það óbeint með breytingum á hitastigi.

Samkvæmt texta í tollskrá sem á við flokk 8415-8100 stendur“ **Þar með taldar vélar þar sem ekki er sjálfstætt hægt að stjórna rakastigi:**“ Að öllu framansögðu tel ég úrskurð embættis Tollstjóra um flokkun þessa búnaðar undir 8418 rangan. Ég tel að 8415-8100 sé hárrétt tollflokkun á umræddu tæki og í samræmi alþjóðlega flokkun á þessum búnaði þ.e. „air conditioning units“ undirflokkun „reversible heat pump“.

Þá áréttar kærandi það sem fram kom í bréfi hans frá 7. mars 2012 þar sem fjallað er um röksemdir Tollstjóra í hinum kærða úrskurði en þar segir svo:

„Jafnframt er bent á umfjöllun í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar tollflokkun sem vísað er til í úrskurðinum á bls. 3 um tæki sem undir flokkinn falla þar sem segir: “ In these machines the elements for humidifying or drying the air may be separate from those for heating or cooling it. However, certain types incorporate only a single unit which changes both the temperature and, by condensation, the humidity of the air.”

Kærandi telur að skýringar Tollstjóra í bréfi dags. 26. mars 2012 vegna spurninga sem hann lagði fyrir hann séu ekki fullnægjandi. Ekki sé með góðu móti hægt að sjá í skýringum vegna vöruliðar 8415 að það sé forsenda þess að tæki falli undir vörulið 8415 að notandi geti stillt það að eigin geðþótta til að breyta hita og rakastigi eins og fullyrt sé í svari Tollstjóra. Ennfremur að byggt sé á því að tæki sé ætlað til heimilisnota að horft sé til afkastagetu þess. Ekki verði séð að það standist jafn íþyngjandi ákvörðun og tollflokkun er að beitt sé almennri reglu sem virðist óskráð og mótuð af embættinu sjálfu. Niðurstaða um tollflokkun sem leiði til umtalsvert hærri

opinberra gjalda ráðist á heimasmíðaðri reglu sem virðist skorta stoð í lögum eða reglum. Í því sambandi bendir kærandi á að umbjóðandi sinn þekki dæmi um að tæki með 10 kW afkastagetu hafi verið flokkuð sem iðnaðartæki í stað 20 kW viðmiðunar eins og segi í svari Tollstjóra . Þessi „þumalputtaregla„ leiði til þess að sá sem kaupir sér 8 kW dælu í húsið sitt greiði 20% vörugjald á meðan hinn sem býr í stærra húsi og þarf öflugri dælu sleppur við gjaldið. Þetta er niðurstaða sem að mati kærandi „gengur ekki upp út frá lögætisreglu stjórnsluréttar almennum lagasjónarmiðum, jafnræði og meginreglu um þrönga túlkun þessara reglna þar sem gjaldandi á að njóta vafans“ eins og orðrétt segir í kærinni.

Í lok kærunnar áskilur kærandi sér rétt til að breyta kröfugerð, leggja fram ný gögn og tefla fram frekari eða ítarlegri röksemdum fyrir kröfum sínum í málinu.

III

Kæran var send Tollstjóra til umsagnar með bréfi þann 12. apríl 2012. Í svari sem barst nefndinni þann 14. maí segir m.a. að ágreiningur í máli þessu snúist um ákvörðun Tollstjóra þess efnis að varan Panasonic SuperScroll skuli flokkast í tollskrárnúmer 8418.6101. Niðurstaðan í hinum kærða úrskurði byggir fyrst og fremst á þeirri staðreynd að Panasonic SuperScroll breyti ekki rakastigi og geti því ekki fallið undir vörulið 8415 í tollskrá líkt og kærandi fór fram á. Af vörulýsingu var ekki annað séð en að varan félli best að lýsingu skýringarrita Alþjóðatollastofnunarinnar (e. WCO Explanatory Notes) fyrir varmadælu í vörulið 8418. Bent er á að kærandi lýsir vörunni sem vendivarmadælu með (fjörgangs-)loka til að snúa við kæli/varmarásinni (e. reversible heat pump). Sá loki geri það að verkum að tækið getur bæði hitað og kælt. Tækið sé tvískipt. Hægt sé að nýta það sem kælivél en þá sé innihluti tækisins líkt og eimari. Loftið sem í gegnum hann fari kólnar en útihlutinn sér um að blása heita loftinu út. Ef tækið sé nýtt sem varmadæla snúi fjörgangslökinn rásinni við þannig að útihlutinn gleypir orku úr loftinu, kæligasið hitnar og innihlutinn blási heitu lofti. Í ljósi þessa hefur kærandi farið fram á að Panasonic SuperScroll verði flokkað undir 8415, nánar tiltekið tollflokk nr. 8415.8100. Til vara fari kærandi fram á að varan verði tollflokkuð í eitthvert annað tollskrárnúmer sem ber jafn lág gjöld og framangreint tollskrárnúmer. Síðan segir svo í greinargerð Tollstjóra:

„Embætti Tollstjóra tollflokkaði tækið í tnr. 8418.6101 sem varmadælu til heimilisnota. Varmadælu eru nefndar á tveimur stöðum í tollskránni, í vöruliðum 8415 og 8418 en í vörulið 8415 fara aðeins varmadælu sem hannaðar eru til að breyta bæði raka- og hitastigi. Sé dæla aðeins ætluð til að breyta hitastigi en ekki rakastigi flokkast hún í vörulið 8418:

8418 – Kælikápar, frystar og annar kæli- eða frystibúnaður, einnig fyrir rafmagn; varmadælu, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415

8418.6101 *Annar kæli-eða frystibúnaður; Varmadælar:
Varmadælar, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415:
Heimilistæki*

Sé horft til atriða svo sem afkastagetu tækisins og framsetningar söluaðila þá telur embætti Tollstjóra fullvíst að um heimilistæki sé að ræða. Í áðurnefndri framsetningu söluaðila tækisins má einnig finna mun ítarlegri upplýsingar um afkastagetu tækisins. Þar er tækinu til að mynda lýst þannig að það hafi fágaða og nútímalega hönnun. Verður að telja að þessi lýsing, ásamt öðru, bendi til þess að varan sé fyrst og fremst ætluð til heimilisnota.

Eitt helsta ágreiningsefnið í máli þessu er hvort tækið breyti rakastigi jafnt sem hitastigi. Kærandi heldur því fram að tækið breyti rakastigi en Tollstjóri telur svo ekki vera. Það er að minnsta kosti ekki tilgangur tækisins. Í skýringabókum Alþjóðatollastofnunarinnar er eftirfarandi forsenda þess að tæki geti flokkast í vörulið 8415:

Designed to change both the temperature (a heating or cooling element or both) and the humidity (a humidifying or drying element or both) of air.

Í bréf forsvarsmanns kæranda dags. 21. júlí 2011 kemur meðal annars fram eftirfarandi fullyrðing „breytingar á rakastigi lofts eru **afleiðing af breytingum á hitastigi** loftsins“. Ennfremur er því lýst að þegar loft er kælt niður fyrir daggarmörk þá þéttist rakinn í loftinu og myndi dökk. Eftir það er rakastig loftsins lægra en þegar það var heitara. Þetta telur kærandi nægjanlegt til að uppfylla skilyrði skýringabóka Alþjóðatollastofnunarinnar.

Embætti Tollstjóra er sammála kæranda að lækkun rakastigs vegna kælingar loftsins sé aðeins afleiðing af lækkun hitastigsins. Þarna sé um einföld og óhjákvæmileg lögmál eðlisfræðinnar að ræða. Þetta eigi við um allar varmadælar og önnur tæki sem kæla loft. Ef lækkun rakastigs vegna þessa lögmáls væri nóg til að uppfylla skilyrði vöruliðs 8415 þá gætu engar varmadælar sem kæla loft flokkast í vörulið 8418. Alþjóðatollastofnunin gerir hins vegar ráð fyrir varmadælum í þeim vörulið sem bendir til þess að þetta atriði sé ekki nóg til að teljast breyta eða stjórna rakastigi.

Það er álit Tollstjóra að það sé greinilegt að tækið er ekki hannað með það í huga að breyta eða stjórna rakastigi húsakynna. Það er t.d. ekki sérstakur hluti tækisins sem hefur það hlutverk að bæta raka í loftið eða taka raka úr því. Það lækkar aðeins rakastig loftsins sem óbein afleiðing óhjákvæmilegra

eðlisfræðilegra lögmála en ekki vegna þess að það sé einn megintilgangur tækisins.

Kærandi útskýrir í umræddu bréfi túlkun sína á texta vöruliðar 8415 hvað varðar sjálfstæða stjórnun rakastigs. Tollstjóri telur hins vegar óumdeilt að umrætt tæki bjóði ekki upp á þann möguleika að stjórna rakastigi sjálfstætt.

Líkt og fram kom í svari Tollstjóra við fyrirspurn kæranda, dags. 26. mars sl., þá hafa meðal annars handritasöfn á borð við Stofnun Árna Magnússonar flutt inn sérhæfð hita- og rakastýringartæki sem tollflokkuð hafa verið í vörulið 8415.

Kærandi gagnrýnir harðlega það viðmið Tollstjóra að horfa til afkastagetu tækis þegar metið er hvort það sé til heimilisnota eður ei. Embætti Tollstjóra bendir á að skipting varmadæla í tollskrá í tæki til heimilisnota og annarra bendi eðlilega til þess að löggjafinn vilji gera greinarmun milli varmadæla og skipta þessum tækjum í þessa tvo flokka. Hins vegar hafi löggjafinn ekki séð ástæðu til að skilgreina nákvæmlega hver séu heimilistæki og hver ekki. Þetta leiðir til þess að starfsmenn Tollstjóra þurfa að veða og meta hverja tiltekna vöru og taka afstöðu. Þegar engar skýrar reglur eru til staðar taka starfsmenn Tollstjóra tillit til allra þátta sem þeir telja viðkoma ákvörðuninni. Í gegnum tíðina hefur þróast það viðmið að framkvæma heildstætt mat á vöru þar sem miðað er við afkastagetu, nánar til tekið 20 kW, en einnig til annarra þátta svo sem útlits, markaðssetningar ofl. Embætti Tollstjóra telur þessa þætti vera eðlilega þætti til að líta til þegar ákvörðun um tollflokkun er tekin. Þar sem löggjafinn hefur gert ráð fyrir þessari uppskiptingu þá þarf eðlilega að draga línuna einhversstaðar.

Forsvarsmaður kæranda heldur því fram að hann þekki til tilviks þar sem tæki hafi verið flokkað sem iðnaðartæki þrátt fyrir að hafa aðeins 10 kW afkastagetu. Embætti Tollstjóra getur eðlilega ekki tekið afstöðu til þessarar fullyrðingar þar sem það er ókunnugt málinu en telur það ekki algjörlega útilokað að slíkt hafi verið gert enda er afkastageta aðeins einn þáttur í heildstæðu mati á eiginleikum vöru. Líkt og áður hefur verið rakið er tekið tillit til margra þátta. Verður því hvorki séð að brotið hafi verið gegn jafnræðisreglu 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 né lögmætisreglu stjórnsýsluréttarins í máli þessu.

Hvað varðar varakröfu kæranda er lýtur að því að varan verði færð í eitthvert annað tollskrárnúmer sem ber jafn lág gjöld og tollskrárnúmer 8415.8100 þá er nauðsynlegt að áréttu að þau gjöld sem tollskrárnúmer bera eða gjaldamunur á milli mismunandi númera er ekki atriði sem horft er til þegar tollflokkun er ákvörðuð. Tollstjóri getur því ekki orðið við óljósum kröfum um tollflokkun byggða á gjaldtöku enda byggir tollflokkun ávallt á túlkun tollskrár og mati á þeirri vöru sem um er að ræða hverju sinni óháð því hvaða gjöld viðkomandi tollskrárnúmer kunna að bera.

Að öðru leyti vísast til hins kærða úrskurðar.“

Í niðurlagi umsagnarinnar krefst embætti Tollstjóra þess að úrskurður embættisins nr. 3/2012 verði staðfestur með vísan til þess sem að ofan hefur verið rakið.

IV

Umsögn Tollstjóra var send kæranda með bréfi dags. 14. maí 2012. Í svari hans, dags. 6. júní 2012 er vísað í athugasemdir og áréttingar forsvarsmanns Varmavéla ehf. og fylgigögn, þ.m.t. tölvupóstsamskipti við sérfræðing hjá Panasonic Nordic þar sem fram kemur að tollflokkunin er 8415 bæði í Noregi og Svíþjóð. Í nefndum athugasemdir segir m.a. að megin röksemd fyrir greiningu Tollstjóra varði stjórnun rakastigs, en meðal annars með tilvísun í skýringarrit Alþjóðatollstofnunarinnar komist hann að þeirri niðurstöðu að umrætt tæki geti ekki fallið undir vörulið 8415 vegna þess að það geti ekki – og sé ekki hannað til að stjórna eða breyta rakastigi. Þá telur forsvarsmaðurinn að ekkert komi fram í framangreindu skýringarriti sem styður þessa greiningu. Þvert á móti er loft-loft vendivarmadælum sérstaklega lýst undir vörulið 8415 og í beinum tilvísunum í skýringarritið, sem rakin sé í gögnum Tollstjóra, sé ekki minnst einu orði á stjórnun rakastigs. Þá vísar forsvarsmaðurinn til þess að samkvæmt upplýsingum frá Panasonic Norde AB séu umræddar varmadælur flokkaðar í vörulið 8415 á EB- svæðinu og í Noregi.

Að lokum þykir kæranda ástæða til að mótmæla umfjöllun tollstjóra um varakröfu hans. Þar sé um að ræða mjög hefðbundna kröfugerð fyrir dómstólum og stjórnvöldum. Ekki sé verið að fara fram á að Tollstjóri finni annan tollflokk heldur Ríkistollanefnd. Þá sé einnig fráleitt að verið sé að biðja um að varan sé bara sett í einhvern flokk eins látið sé að liggja. Vitaskuld sé forsendan sú að hægt sé rökstyðja slíka flokkun. Mál sem þetta snúist væntanlega um fjárhagslega hagsmuni, þ.e. lægri aðflutningsgjöld, og því sé þessi krafa eðlileg. Að hans mati lægi í hlutarins eðli að innflytjandi myndi tæplega óska eftir breytingu á tollflokkun ef slík breyting myndi

leiða til sömu gjaldaniðurstöðu. Að lokum ítrekaði kærandi síðan kröfur sínar í málinu.

V

Með vísan til heimildar í 6. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 leitaði Ríkistollanefnd eftir aðstoð sérfræðings á þessu svið og óskaði efir álit hans á virkin tækisins, sem um er fjallað í máli þessu. Álit hans er m.a. á þessa leið:

„Fræðileg greining

Í þessu skjali er gerð grein fyrir skilgreiningu á röku lofti og hvernig það virkar á líðan fólks. Einnig er gert grein fyrir hvernig varmadælur virka á rakt loft og hvaða niðurstöður megi draga af því. Á vissum hugtökum er einnig enska orðið látið fylgja til frekari útskýringa.

1. Rakt loft

Humid Air

Þegar talað er um raka í andrúmslofti þá eru til tvö hugtök sem notuð eru sem mælieiningar þ.e. rakastig og rakamagn en þeim er oft ruglað saman.

Rakastig (relative humidity) er mælieining á vatnsgufu í lofti oft gefið upp í prósentum eða í tölugildi milli 0 og 1 miðað við hámarks raka sem loft gæti tekið við gefið hitastig. Hlutfallið er raunverulegur vatnsgufuþrýstingshluti miðað við mettaðan gufuþrýsting við sama hitastig. Þegar loft er hitað upp lækkar rakastigið en við kælingu hækkar rakastigið þar til það nær 100% en eftir það byrjar vatnsgufan að þéttast að hluta og fellur út sem vatn en loftið heldur sig eftir það við 100% rakastig við frekari kælingu (sjá bláu línuna á mynd 2).

Rakamagn (specific humidity) er hlutfallið af massa vatnsgufu í lofti miðað við massa heildarinnar þ.e. bæði vatnsgufu og þurrs lofts. Við upphitun eða kælingu á röku lofti helst rakamagnið óbreytt þar til það nær mettnarhitasigi við kælingu og vatnsgufan byrjar að þéttast og falla út við frekari kælingu (sjá bláu línuna á mynd 2). Við frekari kælingu lækkar rakamagnið jafnt og þétt.

Þessar tvær skilgreiningar á raka hafa valdið misskilningi og er oft ruglað saman þegar talað er um loftræstingarkerfi og eru hugtökin oft í hugum manna eins og tvíburar sem ekki er hægt að greina í sundur þótt þeir séu ólíkir í hegðun.

Við fræðilega hönnun á hita og loftræstikerfum er notað Mollier línurit, sem þekktist í mismunandi útgáfum, Meðfylgjandi línurit (mynd 1) notar hnit ásanna rakamagn (lárétt) og hitastig (lóðrétt niður). Gildi á rakastigið er gefið sem línur sem sveigja til hægri frá lóðréttu ásnum og hlaupa frá 0,1 0,2.....1,0.

Aðrar upplýsingar eru svo sem vermið á raka loftinu, laggarhitastig og sitthvað fleira sem ekki skiptir máli hér.

2. Mannleg Þægindi Human Comfort

Fólk getur verið viðkvæmt fyrir misjafnlega röku lofti vegna þess að mannlíkaminn notar uppgufunarkælingu sem aðalaðferð til að stjórna líkamshitanum. Við rakar aðstæður gufar minna af svita og húðin er við lægri hita en hún myndi vera undir þurrari aðstæðum. Þar sem líkaminn skynjar hraðar varmaflutning frá líkamanum en hita þá finnst okkur heitara þegar rakastigið er hátt heldur en þegar það er lágt. Sumir upplifa öndunarerfiðleika í háum umhverfisraka. Sum tilvik geta hugsanlega örvað öndunarfærasjúkdóma svo sem astma, á meðan aðrir verða varir við kvíða. Þetta getur skapað vanlíðan eins og dofa, yfirliði og minnisleysi.

Það er ekkert hita og raka ástand til þar sem allir eru ánægðir. Fólk er sátt á mismunandi hita- og rakastigi. Rannsóknir sem staðið hafa í marga áratugi gerðar af Bandaríska Lagnafélaginu ASHRAE hafa leitt í ljós að það er ákveðið svæði af hita og raka sem veitir þægindi og vellíðan fyrir flesta. Þetta svæði nefnist þæginda svæði (Comfort Zone) Mynd 2 sýnir skyggt grænt svæði þar sem innloftið liggur á milli 20 -30 gráður og rakastig sem liggur á milli 0,3 – 0,7. Þetta skyggða græna svæðið nefnist þæginda svæði. Þess má geta að hér á landi gætu neðri og efri mörk á hitastigi verið nokkrum gráðum lægri en þær Bandarísku. Einnig vill upphitað innloft á Ísland verða frekar þurr vegna loftskipta, sérstaklega á veturnar, og þarf því oft að bæta við rakann með einhverjum ráðum þ.e. rakastillingu.

3. Upphitun húsa með varmadælum Heating Buildings with Heat Pumps

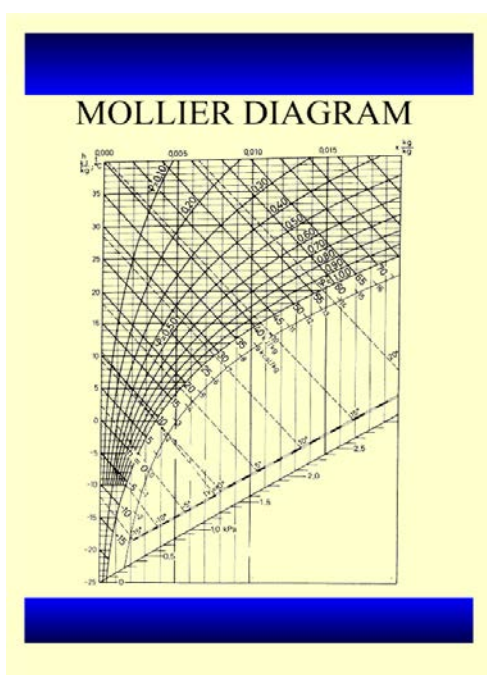
Þegar notaðar eru varmadælur er innloftið hitað upp með því að blása því yfir uppgufarann á varmadælunni og við það hitnar það upp við óbreytt rakamagn en rakastigið lækkar. T.d. ef litið er á mynd 2 og lofthiti er 22°C og rakamagnið 0,010 kg/kg þá er rakastigið 60%. Nú er loftið hitað upp í t.d. 25°C þá lækkar rakastigið niður í 50% en rakamagnið helst óbreytt. Ef varmadælunni væri snúið við (vendivarmadæla) og loftið kælt í staðinn þá þyrfti að kæla loftið niður í 14°C til þess að ná 100% rakastigi við óbreytt rakamagn 0,010 kg/kg. Samkvæmt þessu er mjög ólíklegt að umsnúanlegar varmadælur (vendivarmadælur) myndu nokkurn tíman kæla loft svo mikið að vatnsgufan færi að þéttast og rakamagnið þess vegna að minnka. Ennfremur má fullyrða að mjög sjaldan er þörf fyrir umsnúanlegri varmadælu hér á landi til þess að lækka hita í húsakynnum.

4. Niðurstöður

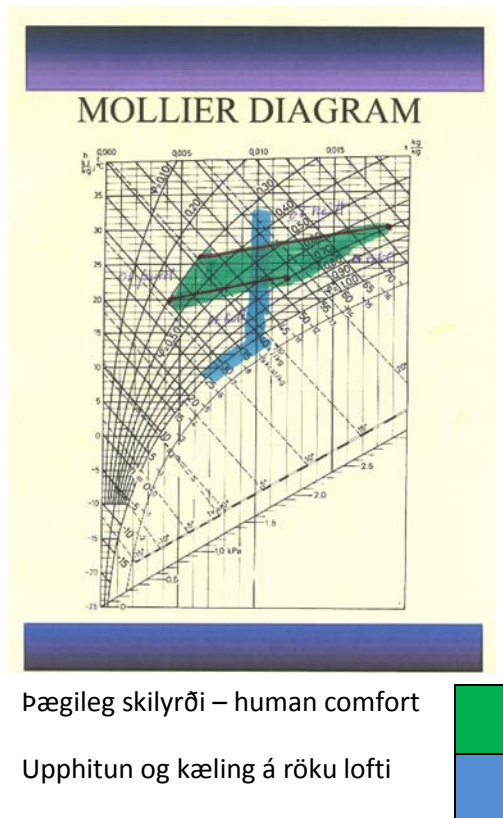
Conclusion

Samkvæmt ofangreindu starfa umsnúanlegar varmadælur (vendivarmadælur) vegna húshitunar og/eða kælingar einungis til þess að hita upp eða kæla loft án þess að rakamagn loftsins breytist, hins vegar breytist rakastigið bæði við upphitun og kælingu eins og sýnt hefur verið fram á. Fyrir varmadælur sem ekki eru umsnúanlegar gildir það sama.“

Mynd 1



Mynd 2



VI

Í máli þessu er deilt um tollflokkun á varmadælu af gerðinni Panasonic SuperScroll en í úrskurði sínum nr. 3/2012 komst Tollstjóri að þeirri niðurstöðu vara þessi skuli tollflokkuð í tnr. 8418.6101. Kærandi gerir kröfu um að hinn kærði úrskurður verði felldur úr gildi og krefst þess að varan verði ákvörðuð í tnr. 8415.8100. Til vara að hún verði felld undir annan tollflokk þannig að það leiði til sömu gjaldaniðurstöðu.

Svo sem fram kemur í álitni sérfræðings þess, sem nefndin leitaði til við úrlausn þessa máls, er ljóst að umsnúanlegar varmadælur (eða vendivarmadælur) vegna húshitunar og/eða kælingar starfa einungis til þess að hita upp eða kæla loft án þess að rakamagn loftsins breytist. Á hinn bóginn breytist rakastigið hvort sem er við upphitun og kælingu. Rakamagnið er á hinn bóginn að jafnaði óbreytt ef um er að ræða hýbýli eða vinnustaði.

Í máli því, sem hér er til úrlausnar er deilt um tollflokkun varmadælu. Fyrir liggur að tæki þetta er ekki hannað til þess að breyta og stjórna bæði hitastigi, rakastigi eða rakamagni. Þó svo að rakastig breytist eðli málsins samkvæmt við hefðbundna notkun slíkrar varmadælu felur notkun umræddrar varmadælu ekki í sér rakastýringu, þ.e.a.s. stjórnun á rakamagni í lofti. Með hliðsjón af skýringum í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar á vörulið 8415 verður því að fallast á það með Tollstjóra að umrædd vara geti ekki fallið undir vörulið 8415. Með vísan til þess sem nú hefur verið rakið er aðalkröfu kæranda því hafnað.

Vegna varakröfu kæranda er þess að geta að vöruliður 8418 tekur til „*Kæliskápa, frysta og annars kæli- og frystibúnaður, einnig fyrir rafmagn, varmadælu, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415*“. Með hliðsjón af framansögðu, skýringum í við nefndan vörulið í áðurnefndu skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar og lýsingar framleiðanda tækisins á eigindum þess lítur ríkistollanefnd svo á að það sé réttilega flokkað í tnr. 8418.6101 „*Varmadælu, þó ekki loftjöfnunartæki í nr. 8415: Heimilistæki.*“ Með vísan til þessa er Varakröfu kæranda einnig hafnað.

Með hliðsjón af því sem nú hefur verið rakið og með vísan til framangreinds sérfræðialits svo og rökstuðnings Tollstjóra er það samdóma álit nefndarmanna að staðfesta beri hinn kærða úrskurð Tollstjóra nr. 3/2012.

Með vísan til framanritaðs kveður ríkistollanefnd upp svofelldan úrskurð.

ÚRSKURÐUR

Með vísan til 118. gr. tollalaga nr. 88/2005, með síðari breytingum er hinn kærði úrskurður Tollstjóra nr. 3/2012 staðfestur. Tollflokka ber varmadæluna Panasonic SuperScroll í tnr. 8418.6101.