

Úrskurður nr. 2/2013

Kærður er úrskurður Tollstjóra nr. 20/2012 um tollflokkun á bifreið af gerðinni Ford Transit Van 350.

Með bréfi, sem barst Ríkistollanefnd þann 4. janúar 2013, kærir Sigurmar K. Albertsson hrl. f.h. B. úrskurð Tollstjóra nr. 20/2012, sem kveðinn var upp 19. desember 2012. Í hinum kærða úrskurði komst Tollstjóri að þeirri niðurstöðu að tollflokka beri bifreið af gerðinni Ford Transit Van 350 með fastnúmer [REDACTED] í tnr. 8703.3239. Kærandi krefst þess að ákvörðun Tollstjóra um tollflokkun bifreiðarinnar verði endurskoðuð og að hún verði þess í stað tollflokkuð sem sendibifreið í tollskrárnúmer 8704.2199 og til vara að kærandi fái að breyta bifreiðinni á hafnarbakkanum í Reykjavík til að hún geti flokkast sem sendibifreið.

I

Í II. kafla hins kærða úrskurðar Tollstjóra eru málsatvik reifuð og segir þar m.a. svo orðrétt:

„Þann 23. október 2012 flutti kærandi inn til landsins bifreið af gerðinni Ford Transit Van 350 frá Póllandi með sendingarnúmeri E GOD 23 10 2 DE HAM W006. Skýrsla vegna bifreiðarinnar var móttækin af Tollstjóra þann 31. október 2012. Við tollafgreiðslu var bifreiðin tollflokkuð í tollskrárnúmer 8704-2199 sem sendibifreið. Þann 1. nóvember 2012 endurskoðaði tollsérfræðingur Tollstjóra tollflokkun bifreiðarinnar og gerði athugasemd við tollflokkunina. Með ákvörðun, dags. 9. nóvember 2012, var bifreiðin flokkuð undir tollskrárnúmer 8703-3239, sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga með vísan í túlkun tollskrár. Ákvörðunin byggði á því að við tollskoðun kom í ljós að í bifreiðinni voru sæti fyrir sex farþega auk bílstjóra, miðstöð var fyrir farþega og var bifreiðin klædd með filt klæðningu í rýminu fyrir aftan bílstjóra. Einnig var borð með glasahaldara ásamt lesljósi á milli sæta í farþegarými og rúður á hliðum bifreiðarinnar. Með bréfi, dags. 19. nóvember 2012, var ákvörðun Tollstjóra um tollflokkun kærð. Kærinni fylgdu gögn, s.s. tölvupóstur, upplýsingar úr gagnagrunni Umferðastofu og ljósmyndir. Með tölvupósti, dags. 11. desember 2012, óskaði Tollstjóri eftir umboði frá H., til handa B., til að annast kæru vegna ákvörðunar Tollstjóra þar sem H. er skráður innflytjandi sendingarinnar og tollskyldur aðili og hefur sem slíkur einn heimild til kæru, sbr. 1. mgr. 117. gr. Umboðið barst Tollstjóra þann 18. desember 2012.“

Í III. kafla úrskurðarins er gerð svofelld grein fyrir meginröksemdum kæranda:

„Meginröksemdir kæranda eru að ökutækið hafi verið rangt tollflokkað með tilliti til gerðar þess og notkunarmöguleika. Í kæru, dags. 19. nóvember 2012, bendir kærandi á að áður en bifreiðin hafi verið flutt til landsins hafi kærandi leitað eftir leiðbeiningum frá Umferðarstofu um hvernig bifreiðin mætti vera útbúin til að teljast sendibifreið. Hafi kærandi því verið í góðri trú um að öllum reglum væri fylgt. Vegna þeirra athugasemda sem gerðar voru í ákvörðun Tollstjóra, dags. 9. nóvember, segir í kærinni að ætlunin hafi verið að flytja í bifreiðinni viðkvæm verkfæri sem skaðast geti í kulda og því hafi verið nauðsynlegt að hafa hita í bifreiðinni en að önnur atriði ættu ekki að skipta máli. Að lokum getur kærandi þess að svo virðist sem í umferð séu sambærilegar bifreiðar þeirri sem hér um ræðir sem skráðar séu sendibifreiðar og vísar kærandi í fylgigögn máli sínu til stuðnings. Kærandi fer fram á að Tollstjóri endurskoði og breyti ákvörðun sinni og flokki bifreiðna sem sendibifreið, með vísan í jafnræðisreglu 11. gr. og meðalhófsreglu 12. gr stjórnsýslulaga nr. 37/1993.

Til vara krefst kærandi þess að hann fái að breyta bifreiðinni á hafnarbakkanum í Reykjavík til að hún geti flokkast sem sendibifreið því ella yrði kærandi að flytja bifreiðina til útlanda til að breyta henni en nokkuð mikið væri í lagt að gera slíkar kröfur þar sem slíkt væri íþyngjandi, bæði fjárhagslega og vegna umstangs, fyrir kæranda. Vísar kærandi einnig til jafnræðisreglu 11. gr. og meðalhófsreglu 12. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 í því sambandi.“

Í IV. kafla úrskurðarins er gerð svofelld grein fyrir niðurstöðu Tollstjóra:

Ágreiningur í máli þessu snýst aðallega um tollflokkuð á bifreið með fastanúmer [REDACTED] og hins vegar hvort aðvinnsla á bifreiðinni skuli heimiluð í afgreiðslugeymslu á hafnarbakkanum í Reykjavík. Um er að ræða ökutæki af gerðinni Ford Transit Van 350. Við hlið ökumanns er pláss fyrir tvo farþega. Fyrir aftan ökumann er pláss fyrir fjóra farþega í þar til gerðum sætum með öryggisbeltum. Þar er einnig borð fyrir farþegana, tveir drykkjarílátahaldarar og leslampi yfir borði. Í bifreiðinni er miðstöð sem blæs aftur í aftara farþegarýmið. Fyrir aftan farþegarýmið er farangursrými sem er aðskilið með grind frá farþegarými. Grindin er fest með fjórum festingum. Í gólfi bifreiðarinnar eru sex samsíða brautir sem sætin eru fest í. Gluggar eru í hliðum bifreiðarinnar allan hringinn, þ.m.t. í hurðum bílsins. Í aftara farþegarými er rennihurð en í farangursrými er hurð aftan á bifreiðinni sem opnast út. Allt innviði bifreiðarinnar sé klætt með teppi utan gólfsins.

Innflytjandi krefst þess aðallega að bifreiðin sé tollflokkuð sem sendibifreið í vörulið 8704, nánar tiltekið í tollskrárnúmer 8704.2199. Í skýringabókum alþjóðatollastofnunarinnar er að finna fimm atriði sem gefa til kynna hvort bifreið sé sendibifreið eða bifreið aðallega gerð til mannflutninga í vörulið

8703. Þau atriði sem benda til þess að ökutækið eigi að flokka í vörulið 8703 eru eftirfarandi:

- Í fyrsta lagi verður að vera fyrir hendi, í aftara rými fyrir aftan bílstjóra, varanleg sæti fyrir farþega eða varanlegir festipunktar fyrir slík sæti og öryggisbelti. Sætin mega vera losanleg.
- Í öðru lagi er nefnt að gluggar verða að vera á báðum hliðum ökutækisins í aftara rými.
- Í þriðja lagi eru nefndar hurðir með gluggum í aftara rými.
- Í fjórða lagi er nefndur skortur á varanlegu skilrúmi milli svæðisins fyrir ökumann og aftara rýmis.
- Í fimmta lagi er nefnd tilvist þæginda, búnaður og innra byrði (innréttinga) sem eru oft í farþegarýmum.

Bifreiðin uppfyllir öll þessi atriði og getur því verið flokkuð í vörulið 8703. Í ökutækinu eru sæti og öryggisbelti fyrir sex farþega. Í gólf bifreiðarinnar er hægt að festa fleiri sæti í þar til gerðar brautir. Gluggar eru allan hringinn í bifreiðinni, í hliðum hennar og afturhurðum. Bifreiðin er með hliðarhurð inn í rýmið sem ætlað er fyrir farþegana sem sitja fyrir aftan bílstjóran. Skilrúmið á milli farangursrýmis og farþegarýmis er hægt að fjarlægja með einföldum hætti. Innviðir farþegarýmis hafa verið klæddir á þann hátt sem oft er gert í farþegarýmum en þar er einnig að finna borð, lampa og drykkjarílátahaldara.”

Þá tekur Tollstjóri fram að hinn vöruliðurinn sem komi til skoðunar við tollflokkan bifreiðarinnar sé vöruliður 8704 fyrir ökutæki til vöruflutninga. Í skýringabókum Alþjóðatollastofnunarinnar sé einnig að finna fimm atriði sem benda til þess að ökutækið eigi að flokka í þann vörulið. Þeim svipi mjög til áðurnefndra atriða fyrir vörulið 8703 en með öfugum formerkjum. Þau eru eftirfarandi:

- Í farangursrými mega vera einfaldir bekkir sem yfirleitt eru samanfellanlegir svo hægt sé að nýta rýmið til fulls sem farangursrými. Í rýminu má hins vegar ekki vera öryggisbúnaður eða festingar sem leyfa öryggisbúnað eins og öryggisbelti.
- Klefi fyrir ökumann og farþega á að vera aðskilinn palli (fyrir pallbifreiðar).
- Ekki mega vera gluggar í hliðum farangursrýmis. Hurðir mega vera til staðar en þær verða að vera án glugga.
- Varanlegt skilrúm skal vera á milli ökumanns og farþega fram í bifreiðinni annars vegar og á milli farangursrýmis.
- Ekki mega vera til staðar þægindi, búnaður eða innréttingar í farangursrými sem oft eru í tengslum við og má finna í farþegarýmum.

Bifreiðin sem um ræðir í þessu máli uppfyllir að mati Tollstjóra ekkert af þessum atriðum og getur því ekki flokkast í vörulið 8704. Því beri að flokka bifreiðina sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga í vörulið 8703, nánar til tekið í tollskrárnúmer 8703.3239, samkvæmt túlkunarreglum 1 og 6.

Vegna vísunar kæranda í jafnræðisreglu 11. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993 og þeirrar röksemdar hans að sambærilegar bifreiðar og hér um ræðir séu skráðar sem sendibifreiðar, sbr. upplýsingar úr gagnagrunni Umferðarstofu sem fylgdu kæru, bendir Tollstjóri á að hann sé bundinn af tollskrá varðandi tollflokkun, sbr. 1. mgr. 5. gr. og 1. mgr. 20. gr. tollalaga nr. 88/2005. Sambærilegar bifreiðar myndu því fá sambærilega tollflokkun hjá Tollstjóra við innflutning til landsins. Það að Umferðarstofa skrái sambærilegar bifreiðar sem sendibifreiðar í ökutækjaflokk hjá sér hefur þannig ekki úrslitabýðingu varðandi það hvaða tollskrárnúmer þær hljóta við tollflokkun.

Þá er í hinum kærða úrskurði vikið að varakröfu kæranda sem lýtur að því að hann fái að breyta bifreiðinni á hafnarbakknum í Reykjavík til að hún geti flokkast sem sendibifreið. Í þessu sambandi bendir Tollstjóri á að í XIII. kafla tollalaga er að finna ákvæði um meðferð og vörslu ótollafgreiddrar vöru. Í 1. tl. 1. mgr. 69. gr. tollalaga komi fram að heimilt sé að geyma ótollafgreiddar vörur í afgreiðslugeymslum farmflytjanda og viðurkenndra tollmiðlara, sbr. 88. - 90. gr. tollalaga, en hafnarbakkinn í Reykjavík sem kærandi vísar til telst til afgreiðslugeymslu. Í 2. mgr. 73. gr. tollalaga sé skýrt kveðið á um það að iðnaður og aðvinnsla á vörum sé óheimil á geymslusvæði fyrir ótollafgreiddar vörur nema annað sé tekið fram í tollalögum. Slíku sé ekki fyrir að fara í tollalögum þegar kemur að afgreiðslugeymslum. Því sé ljóst að öll aðvinnsla á umræddri bifreið af hálfu kæranda á umræddu svæði er óheimil.

Síðan segir orðrétt í hinum kærða úrskurði:

„Að lokum þykir rétt að benda á að til stuðnings bæði aðal- og varakröfu sinni vísar kærandi í meðalhófsreglu 12. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993. Óljóst er hvað kærandi á við með þeirri tilvísun sinni enda er hún ekki rökstudd sérstaklega. Verður enda ekki séð með hvaða hætti ákvörðun Tollstjóra um tollflokkun bifreiðarinnar og að heimila ekki aðvinnslu á henni á hafnarbakknum í Reykjavík brjóti gegn meðalhófsreglunni enda ljóst að annað eða vægara úrræði er ekki til staðar eins og ofangreind umfjöllun og lagarök bera með sér.

Með vísan í allt ofangreint er niðurstaða embættis Tollstjóra því sú að ákvörðun embættisins, dags. 9. nóvember 2012, skuli standa óbreytt og flokka beri bifreiðina sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga í vörulið 8703, nánar tiltekið í tollskrárnúmer 8703.3239, samkvæmt túlkunarreglum 1 og 6.“

Með vísan til þess sem að ofan hefur verið rakið staðfesti Tollstjóri með tilvísun í 117. gr. tollalaga nr. 88/2005 fyrri ákvörðun sína um tollflokkun bifreiðarinnar ■■■■■ frá 9. nóvember 2012.

Fyrir Ríkistollanefnd gerir kærandi þá kröfu að lagt verði fyrir Tollstjóra að flokka bifreiðina Ford Transit Van 350 í tollflokk 8704. 2199. Til vara gerir hann þá kröfu að hann fái heimild til að breyta bifreiðinni þannig að hún flokkist sem sendibifreið í tollflokk 8703-3239 og að breytingar geti farið fram hérlendis.

Kærandi kveðst vera verktakafyrirtæki sem annast ýmis verk tengd byggingariðnaði, aðallega viðgerðum og viðhaldi húsa. Fyrirtækið sé með allmarga menn í vinnu sem flytja þurfi milli vinnustaða svo og að flytja efni og verkfæri, en til þessara verkefna hafi bifreiðin verið ætluð. Bifreiðin hafi verið keypt erlendis og henni breytt þar. Fyrir breytingarnar hafi verið haft samráð við Umferðarstofu og leiðbeiningum hennar fylgt að öllu leyti og bifreiðin raunar forskráð sem sendibifreið.

Bifreiðin hafi verið þannig útbúin til að nýtast sem best í starfsemi kæranda. Í henni séu sæti fyrir sex farþega auk bílstjóra, en það samsvarar þeim starfsmannafjölda sem hann þurfi að flytja milli staða. Þá er bifreiðinni ætlað að vera í senn afdrep og kaffistofa fyrir starfsmenn kæranda. Þá sé bifreiðin hituð vegna viðkvæmra verkfæra sem flytja þurfi milli staða.

Ferill málsins hjá Tollstjóra hafi verið sá að upphaflega hafi bifreiðin verið tollflokkuð í nr. 8704-2199 en síðar var henni breytt með sérstakri ákvörðun í nr. 8703-3239 og þá með takmörkuðum rökstuðningi að mati kæranda. Kæran frá 19. nóvember 2012 beri að hans mati nokkur merki þess að óljóst hafi verið á hverju rökstuðningur fyrir ákvörðuninni byggðist. Þann 19. desember 2012 hafi síðan verið kveðinn upp úrskurður með ítarlegri rökum og sé sá úrskurður tilefni kæru þessarar.

Um rök og helstu málsástæður segir síðan svo orðrétt í kærinni:

„Þegar tollskrárnúmerin 8703-3239 og 8704-2199 eru skoðuð veita þau ekki glöggar upplýsingar. Tollskrárnúmerið 8703 nefnir „Bifreiðar og önnur vélknúin ökutæki aðallega gerð til mannflutninga. Tollskrárnúmerið 8704 nefnir ökutæki til vöruflutninga. Ljóst er að bifreið þessari sem mál þetta snýst um er ætluð bæði þessi hlutverk en þó mestmegnis til að flytja vörur og verkfæri og getur hún því hæglega fallið undir númerið 8704 og langt í frá að hún sé aðallega gerð til mannflutninga.“

Í úrskurði Tollstjóra eru að hluta raktar leiðbeiningar frá Alþjóða tollastofnuninni og er þá væntanlega verið að vísa til 74. gr. reglug. 1100/2006. Skýrt er tekið fram í framangreindri grein reglugerðarinnar að stofnunin veiti leiðbeiningar um tollflokkun og þær leiðbeiningar séu ekki bindandi í landsrétti. Því þurfa leiðbeiningarnar ekki að ráða úrslitum hér.

Einnig er vísað til 11. gr. l. 37/1993 en svo virðist sem allmargar bifreiðar séu flokkaðar og skráðar sem sendibifreiðar og leggur kærandi fram ljósmyndir af bifreið sem er eins útbúin og sú bifreið sem mál þetta snýst um. Hægt er að sýna fram á fleiri dæmi. Í úrskurði Tollstjóra 19.12.2012 er tekið fram að bifreið sú sem myndirnar eru af yrði flokkuð eins við innflutning til landsins. Ekki virðist hafa verið skoðað hvernig hún var tollflokkuð, þó svo auðkennisnúmer komi skýrt fram og því auðvelt að kanna það atriði. Það vekur einnig þá spurningu hvort virkilega sé hægt að flytja bifreiðar inn í tollflokki 8703-3239, greiða tolla og gjöld í samræmi við það og breyta síðan bifreiðinni eins og hentar og fá hana skráða áfram sem sendibifreið án nokkurra afskipta yfirvalda.“

Þá segir í kærinni að augljóst sé að tvær stofnanir ríkisins skilgreini bifreið þá sem málið snúist um á mismunandi hátt. Annars vegar Umferðarstofa, sem kærandi leitaði til og fékk þar greinargóð svör og hins vegar Tollstjóri sem vísar til óbirtra reglna Alþjóðatollastofnunarinnar, sem séu flestum óaðgengilegar. Kærandi telur þetta með öllu ófært og eðlilegast sé að láta túlkanir Umferðarstofu ráða enda hafi sú stofnun betri tök á að skilgreina bifreiðar í þá flokka sem nauðsynlegt er. Líka megi hafa í huga meðalhófsreglu 12. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, en af ákvörðun Tollstjóra í fyrstu virðist hafa leikið vafi á í hvaða tollflokk bifreiðin átti að falla. Eðlilegt sé að fara ekki strangar í sakir en nauðsyn beri til og taka ekki íþyngjandi ákvörðun þegar hægt sé ná sama markmiði með vægara móti.

Kærandi segir að ef ekki verði fallist á framangreind rök sé gerð sú krafa til vara að hann fái að breyta bifreiðinni héraðs í samræmi við kröfur tollfyrivalda. Í því sambandi óskar hann eftir nákvæmri útlistun á því hvað þurfi að gera og spyr hvort t.d. sé nóg að fjarlægja hluta sætanna og gera varanleg skil á milli ökumanns og farþega annars vegar og milli farangursrýmis hins vegar.

Síðan segir svo orðrétt í kærinni:

„Í úrskurði Tollstjóra er nefnt að öll vinna við ótollafgreiddar vörur sé óheimil og vísað til 2. mgr. 73. gr. tollalaga. Að vísu opnar 95. gr. tollalaga fyrir ákveðinn möguleika í þessum efnum þó með ýmsum fyrirvörum. Hvað sem því líður verður því seint trúað að ekki sé hægt að finna ráð til að breyta bifreiðinni án þess að flytja hana út fyrir 12 mílna landhelgi með tilheyrandi kostnaði og fyrirhöfn. T.d gæti verið ráð að fulltrúi Tollstjóra væri viðstaddur vinnu við breytingarnar og myndi þá B. bera kostnað af slíku. Þá mætti hugsa sér að hægt væri að flytja bifreiðina úr geymslusvæði ótollafgreiddrar vöru til breytinga utan þess svæðis, gegn hæfilegri tryggingu. Vísað er til 12. gr. l. 37/1993, en sú lagagrein skýrir sig sjálf.“

Ríkistollanefnd sendi kærana til umsagnar Tollstjóra með bréfi þann 7. janúar 2013. Í svari sem barst nefndinni þann 6. febrúar 2013 segir orðrétt:

„Ágreiningur í máli þessu snýst um ákvörðun Tollstjóra þess efnis að bifreiðin Ford Transit Van 350 með fastnúmer [REDACTED] skyldi flokkast í tollskrárnúmer 8703-3239 en ekki 8704-2199. Niðurstaða í hinum kærða úrskurði byggði fyrst og fremst á þeirri staðreynd að bifreiðin sem um ræðir í þessu máli uppfyllti öll þau atriði sem tiltekin eru í skýringarbókum alþjóðatollastofnunarinnar sem gefa til kynna að bifreið sé aðallega gerð til mannflutninga í vörulið 8703. Hins vegar uppfyllti bifreiðin ekkert af þeim fimm atriðum sem tiltekin eru í skýringarbókum alþjóðatollastofnunarinnar sem gefa til kynna að bifreið sé sendibifreið í vörulið 8704. Með vísan til þessa og samkvæmt túlkunarreglu 1 og 6 var það mat Tollstjóra að bifreiðin skyldi flokkuð sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga í vörulið 8703, nánar tiltekið í tollskrárnúmer 8703-3239.

Vísað er til málavaxta í hinum kærða úrskurði, dags. 19. desember 2012. Kærandi setur fram þá kröfu í kæru sinni til nefndarinnar að umrætt ökutæki sé flokkað í tollskrárnúmer 8704-2199 en til vara að hann fái að breyta umræddri bifreið þannig að hún geti flokkast sem sendibifreið í tollskrárnúmer 8703-3239 og að breytingin geti farið fram héraendis. Embætti Tollstjóra ítrekar það sem kemur fram í hinum kærða úrskurði að þrátt fyrir að tollskrárnúmer 8704-2199 hafi komið til álita sé það mat embættisins að bifreiðin skuli flokkuð í tollskrárnúmer 8703-3239, sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga enda uppfylli umrædd bifreið öll þau atriði sem tiltekin eru í skýringarbókum alþjóðatollastofnunarinnar hvað þá tollflokkun varðar. Vísast nánar til hins kærða úrskurðar hvað þetta atriði varðar.

Kærandi tekur fram í kæru sinni, með vísan í jafnræðisreglu 11. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993, að allmargar bifreiðar virðist flokkaðar og skráðar sem sendibifreiðar og máli sínu til stuðnings hafi hann lagt fram ljósmyndir af bifreið sem sé eins útbúin og sú bifreið sem mál þetta snúist um. Kærandi tekur einnig fram að í úrskurði Tollstjóra, dags. 19. desember 2012, sé tekið fram að bifreið sú sem myndirnar eru af yrði flokkuð eins við innflutning til landsins og að svo virðist sem ekki hafi verið skoðað hvernig sú bifreið hafi verið tollflokkuð. Þá spyr kærandi hvort virkilega sé hægt að flytja inn bifreiðar í ákveðnu tollskrárnúmeri, greiða tolla og gjöld í samræmi við það og breyta svo bifreiðinni en skrá hana áfram sem sendibifreið án afskipta yfirvalda.

Hvað ofangreind atriði varðar þykir í fyrsta lagi rétt að benda á að hvergi í hinum kærða úrskurði Tollstjóra er tekið fram að bifreiðin sem myndirnar eru af og liggja fyrir í málinu yrði flokkuð eins og sú bifreið sem kærumálið snýst um. Í úrskurðinum kemur hins vegar fram að sambærilegar bifreiðar, og sú sem málið lýtur að, myndu fá sambærilega tollflokkun hjá Tollstjóra við innflutning til landsins enda sé Tollstjóri bundinn af tollskrá er varðar tollflokkun, sbr. 1. mgr. 5. gr. og 20. gr. tollalaga nr. 88/2005. Í öðru lagi þykir rétt að benda á að Tollstjóri skoðaði að sjálfsgögnin er vörðuðu bifreiðina þar sem kærandi lagði fram ljósmyndir af annarri bifreið máli sínu til stuðnings þó ekki hafi verið talin ástæða til að tiltaka hana sérstaklega. Sú bifreið var flutt hingað til lands árið 2007 og flokkuð sem sendibifreið í tollskrárnúmer 8704-2199. Umræddri bifreið, sem nýskráð var hjá Umferðarstofu sem sendibifreið 10. maí 2007, var hins vegar breytt hér á landi þann 5. desember 2007, eftir að af henni höfðu verið greidd aðflutningsgjöld. Hér ber að taka fram að sé ökutæki breytt þannig að það flokkist í hærri gjaldflokk ber skráðum eiganda ökutækisins að skila aðvinnsluskýrslu til Tollstjóra og greiða við það viðbótarvörugjald eigi breytingin sér stað innan fimm ára, sbr. 9. gr. laga um vörugjald af ökurækjum, eldsneyti o.fl. nr. 29/1993. Því er ljóst að hafi ökutækið sem myndirnar eru af breyst með þeim hætti að það flokkist í hærri gjaldflokk hefði skráðum eiganda þess borið að skila inn aðvinnsluskýrslu og greiða viðbótarvörugjald af ökutækinu við þá breytingu.

Þá tekur kærandi fram í kæru sinni að augljóst sé að tvær stofnanir ríkisins skilgreini bifreið þá sem mál þetta snúist um á tvo vegu. Telur kærandi þetta ófært með öllu og eðlilegast sé að láta túlkanir Umferðarstofu ráða þar sem hún hafi betri tök á að skilgreina bifreiðar í þá flokka sem nauðsynlegt er. Hér megi hafa meðalhófsreglu 12. gr. stjórnarsýslulaga í huga þar sem vafi virðist hafa leikið á því í hvaða tollflokk bifreiðin átti að falla og því eðlilegra að fara ekki strangar í sakir en nauðsyn beri til og taka ekki íþyngjandi ákvörðun þegar hægt er að taka hana með vægara móti.

Tollstjóri er sammála kæranda um að það misræmi sem er til staðar hvað varðar skráningu Umferðarstofu á ökutækjum og tollflokkun þeirra hjá Tollstjóra sé óheppilegt. Hins vegar er hér um sinn hvorn hlutinn að ræða. Ljóst er að Tollstjóri er bundinn af tollskrá er varðar tollflokkun, sbr. 1. mgr. 5. gr. og 1. mgr. 20. gr. tollalaga nr. 88/2005, og henni til stuðnings eru skýringar-
arbækur alþjóðatollastofnunarinnar. Það hvernig Umferðarstofa skráir umrætt ökutæki eða sambærileg í ákveðinn ökutækjaflokk hjá sér hefur

Þannig ekki úrslitabýðingu varðandi það hvaða tollskrárnúmer ökutæki hljóta við tollflokkan. Verður þannig ekki séð að eðlilegra sé að túlkanir Umferðarstofu ráði hvað varðar tollflokkan ökutækja né heldur hvernig Umferðarstofa hafi betri tök á því að tollflokka bifreiðar en Tollstjóri. Hvað varðar tilvísun kæranda í meðalhófsreglu stjórnarsýslulaga er það mat Tollstjóra, líkt og fram kemur í hinum kærða úrskurði og kafla I og II hér að ofan, að bifreiðin sem hér um ræðir skuli flokkuð í tollskrárnúmer 8703-3239. Hins vegar komi tollskrárnúmer 8704-2199, þ.e. vægara úrræðið, ekki til greina þar sem bifreiðin uppfylli ekkert þeirra fimm atriða sem tiltekin eru í skýringarbókum alþjóðatollastofnunarinnar sem gefa til kynna að bifreið sé sendibifreið í vörulið 8704. Af þeim sökum verður ekki séð hvernig Tollstjóri gat tekið umrædda ákvörðun með öðru og vægara móti.

Í kæru sinni leggur kærandi fram varakröfu, þess efnis að hann fái að breyta bifreiðinni hér á landi í samræmi við kröfur tollfyrivalda. Ljóst er, líkt og fram kemur í hinum kærða úrskurði, að iðnaður og aðvinnsla á vörum er óheimil á geymslusvæði fyrir ótollafgreiddar vörur nema annað sé tekið fram í tollalögum, sbr. 2. mgr. 73. gr. tollalaga. Þó að 2. mgr. 95. gr. tollalaga opni fyrir ákveðinn möguleika á óverulegri aðvinnslu í tollvörugeymslu. Er þar um undanþáguákvæði að ræða sem skýra ber þröngt auk þess sem sérstaklega er tekið fram í ákvæðinu að aðvinnslan megi ekki leiða til breyttrar tollflokkanar vöru – sem er einmitt það sem varakrafa kæranda lýtur að. Rétt þykir að benda á að ekkert í tollalögum gerir ráð fyrir því að aðvinnsla af þessu tagi geti átt sér stað inni á geymslusvæði fyrir ótollafgreiddar vörur nema aðvinnslan eigi sér stað inni á frísvæði, sbr. 105. gr. tollalaga, en sem stendur er enginn lögaðili á Íslandi með starfsleyfi fyrir frísvæði. Þá gera tollalögin ekki ráð fyrir því að aðvinnsla af þessu tagi geti átt sér stað utan geymslusvæða fyrir ótollafgreiddar vörur gegn tryggingu. Sé það vilji kæranda að breyta umræddri bifreið svo hún flokkist í tollskrárnúmer 8704-2199 til að aðflutningsgjöld hennar verði lægri er því ljóst að sú breyting þarf að fara fram erlendis. Verði það gert og hún flutt aftur til landsins og tollflokkuð í tollskrárnúmer 8704-2199 þykir hins vegar rétt að ítreka að breyti kærandi bifreiðinni aftur þannig að hún flokkist í hærri gjaldflokk ber honum að skila aðvinnskýrslu til Tollstjóra og greiða við það viðbótarvörugjald eigi breytingin sér stað innan fimm ára, sbr. 9. gr. laga um vörugjald af ökurækjum, eldsneyti o.fl. nr. 29/1993.

Hvað varðar ósk kæranda að vera upplýstur um nákvæma útlistun á því hvað þurfi að gera svo bifreiðin geti flokkast sem sendibifreið þykir rétt að ítreka

þau fimm atriði í skýringarbókum alþjóðatollastofnunarinnar sem benda til þess að ökutæki eigi að flokka í vörulið 8704, en þau eru eftirfarandi:

- Í farangursrými mega vera einfaldir bekkir sem yfirleitt eru samanfellanlegir svo hægt sé að nýta rýmið til fulls sem farangursrými. Í rýminu má hins vegar ekki vera öryggisbúnaður eða festingar sem leyfa öryggisbúnað eins og öryggisbelti.
- Klefi fyrir ökumann og farþega á að vera aðskilinn palli (fyrir pallbifreiðar).
- Ekki mega vera gluggar í hliðum farangursrýmis. Hurðir mega vera til staðar en þær verða að vera án glugga.
- Varanlegt skilrúm skal vera á milli ökumanns og farþega fram í bifreiðinni annars vegar og á milli farangursrýmis.
- Ekki mega vera til staðar þægindi, búnaður eða innréttingar í farangursrými sem oft eru í tengslum við og má finna í farþegarýmum.

Líkt og fram kemur í hinum kærða úrskurði uppfyllir sú bifreið sem mál þetta snýst um ekkert þessara atriða. Því er ljóst að til þess að geta fallið undir vörulið 8704 yrði bifreiðinni að vera breytt með ofangreint í huga.“

Að öðru leyti vísar Tollstjóri í umsögn sinni til hins kærða úrskurðar og krefst þess með vísan til þess sem að ofan er rakið að úrskurður embættisins nr. 20/2012 verði staðfestur.

IV

Kærandi var send greinargerð Tollstjóra til umsagnar með ábyrgðarbréfi þann 1. febrúar 2013. Þar sem ríkistollanefnd bárust engin andsvör frá kærandi við greinargerð Tollstjóra. Málið er því tekið fyrir á grundvelli fyrirbyggjandi gagna og röksemda aðila.

V

Eins og fram kemur í málavaxtalýsingum hér að framan snýst ágreiningur í máli þessu um tollflokkun á bifreið af gerðinni Ford Transit Van 350 með fastnúmer [REDACTED] en samkvæmt hinum kærða úrskurði komst Tollstjóri að þeirri niðurstöðu að flokka bæri bifreiðina í tnr. 8703.3239. Kærandi gerir aðallega þá kröfu að bifreiðin verði flokkuð í tnr. 8704.2199 og til vara að honum verði heimilað að breyta bifreiðinni á vörusvæði farmflytjanda þannig að hún uppfylli skilyrði til tollflokunar í þann tollflokk.

Svo sem af gögnum málsins má ráða, burt séð frá forskráningu Umferðarstofu á bifreiðinni sem sendibifreið hinn 24. október 2012, er óumdeilt í málinu að bifreiðin

er búinn sætum með öryggisbeltum fyrir sex farþega auk bílstjóra, með rúður á báðum hliðum auk þess að vera búin ýmsum þægindum, svo sem miðstöð fyrir farþegarými, klæðningu í rými fyrir aftan bílstjóra, borði á milli farþegasæta með glasahöldurum og lesljósum fyrir farþega.

Svo sem fram kemur í almennum reglum um túlkun tollskrárinnar skal tollflokkun í lagalegu tilliti byggð á orðalagi vöruliða athugasemdum við tilheyrandi flokka eða kafla, sbr. nánar túlkunarregla 1. Vöruliðurinn 8703 hljóðar svo:

„Bifreiðar og önnur ökutæki aðallega gerð til mannflutninga (þó ekki ökutæki í nr. 8702), þar með taldir skutbílar og kappaksturbílar“

Vöruliður 8704, þ.e.a.s. sá vöruliður sem kærandi krefst að lagður verði til grundvallar tollflokkun bifreiðarinnar, hljóðar svo:

„Ökutæki til vöruflutninga“

Svo sem ítarlega er gerð grein fyrir í hinum kærða úrskurði er í skýringarbókum Alþjóðatollasamvinnuráðsins greint frá fimm atriðum, sem hafa ber til hliðsjónar við úrlausn álitamála um hvort bifreið telst aðallega gerð til mannflutninga, sbr. vöruliður 8703, eða t.d. hvort hún telst ökutæki til vöruflutninga, t.d. sendibifreið, sbr. vöruliður 8704. Svo sem áður er rakið eru þau sem hér segir:

- Í rými fyrir aftan bílstjóra verða að vera varanleg sæti fyrir farþega eða varanlegir festipunktar fyrir slík sæti og öryggisbelti. Sætin mega þó vera losanleg.
- Gluggar verða að vera á báðum hliðum ökutækisins í aftara rými.
- Hurðir með gluggum skulu vera í aftara rými.
- Varanlegt skilrúm sé ekki á milli svæðisins fyrir ökumann og aftara rýmis.
- Í farþegarými er gjarnan búnaður til þæginda svo sem innréttingar og klæðingar.

Á sama hátt er í tilvitnuðum skýringarbókum jafnframt gerð grein fyrir fimm atriðum sem gefa vísbendingar um að flokka beri bifreiðar í vörulið 8704. Þau eru svo sem áður er rakið þessi:

- Í farangursrými mega vera einfaldir bekkir sem yfirleitt eru samanfellanlegir svo hægt sé að nýta rýmið til fulls sem farangursrými. Í rýminu má hins vegar ekki vera öryggisbúnaður eða festingar sem leyfa öryggisbúnað eins og öryggisbelti.

- Klefi fyrir ökumann og farþega á að vera aðskilinn palli (fyrir pallbifreiðar).
- Ekki mega vera gluggar í hliðum farangursrýmis. Hurðir mega vera til staðar en þær verða að vera án glugga.
- Varanlegt skilrúm skal vera á milli ökumanns og farþega fram í bifreiðinni annars vegar og farangursrýmis hins vegar.
- Ekki mega vera til staðar þægindi, búnaður eða innréttingar í farangursrými með líkum hætti og gjarnan er í farþegarýmum bifreiða.

Þegar eiginleikar og upplýsingar um bifreið þá sem um ræðir í þessu máli, m.a. óumdeildum lýsingum á búnaði hennar, eru virtar er Ríkistollanefnd sammála mati Tollstjóra að bifreiðin uppfyllir ekkert þeirra atriða, sem leggja ber til grundvallar flokkun í vörulið 8704. Á hinn bóginn eiga öll þau atriði sem hafa ber til hliðsjónar við flokkun í vörulið 8703 við um bifreiðina. Í þessu efni breytir skráning Umferðarstofu á bifreiðinni sem sendibifreiðar engu, enda byggir sú skráning ekki á tollskrá, sbr. afdráttarlaust ákvæði 1. mgr. 5. gr. tollalaga nr. 88/2005. Tollyfirvöld eru við tollflokkun vöru fyrst og fremst bundin af tollalögum og tollskrá og skýringum að baki þessum lagafyrirmælum, þ. á m. skýringarbókum WCO og Evrópubandalagsins. Á sama hátt hafa áform innflytjanda bifreiðar um nýtingu hennar ekki nein áhrif við tollflokkun hennar heldur ber þar fyrst og fremst að fylgja ákvæðum tollalaga og tollskrá, sbr. áður nefnd 5. gr. þeirra.

Með vísan til þess sem að ofan er rakið og forsendna hins kærða úrskurðar að öðru leyti ber því að staðfesta niðurstöðu Tollstjóra um tollflokkun bifreiðarinnar, þ.e.a.s. bifreiðin er réttilega flokkuð sem ökutæki aðallega gert til mannflutninga í tollskrárnúmer 8703-3239. Þá ber með vísan til skýlausra ákvæða 2. mgr. 73. gr. tollalaga og öðru leyti til forsendna hins kærða úrskurðar einnig að hafna varakröfu kæranda. Loks skal tekið fram að ríkistollanefnd lítur svo á að kæranda hafi ekki á neinn hátt tekist að sýna fram á að Tollstjóri hafi við meðferð málsins ekki virt jafnræðisreglur og reglur um meðalhóf sbr. 11. og 12. gr. stjórnarsýslulaga.

Samkvæmt framanrituðu kveður Ríkistollanefnd upp svofelldan

ÚRSKURÐ.

Með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 er hinn kærði úrskurður tollstjóra nr. 20/2012 um tollflokkun á bifreið af gerðinni Ford Transit Van 350 með fastnúmer XXXXXXXXXX í tnr. 8703.3239 staðfest