

Úrskurður 1/2014

Kærður er úrskurður Tollstjóra nr. 2/2013 um höfnun á beiðni um endurgreiðslu vörugjalds vegna bensínkaupa. Ríkistollanefnd kvað upp úrskurð í málinu hinn 5. Júní 2013, sbr. úrskurður Ríkistollanefndar nr. 1/2013, og staðfesti úrskurð Tollstjóra. Ríkistollanefnd hefur ákveðið að taka málið til úrskurðar á ný.

Með bréfi, dags. 1. mars 2013, fór G. þess á leit að Ríkistollanefnd felldi úr gildi úrskurð Tollstjóra nr. 2/2013 og að honum verði gert að endurgreiða með dráttarvöxtum „kröfur undirritaðs frá 31.05.2011 í samræmi við kæru undirritaðs frá 26. janúar 2012 á ákvörðun Tollstjóra 2. desember 2011“ eins og segir í upphafi bréfs hans. Jafnframt fer kærandi fram á „að Ríkistollanefnd geri Tollstjóra að uppfylla frumkvæðisskyldu þá sem felst í 1. mgr. laga nr. 29/1995, varðandi ofgreitt vörugjald á bensín á flugvélar“. Loks fer kærandi fram á að Tollstjóra verði gert að greiða honum málskostnað í ljósi málsmeðferðar hans í aðdraganda kærunnar. Ríkistollanefnd kvað upp úrskurð í málinu hinn 5. júní 2013, sbr. úrskurður Ríkistollanefndar nr. 1/2013, og staðfesti úrskurð Tollstjóra. Kærandi kvartaði til umboðsmanns Alþingis m.a. vegna niðurstöðu Ríkistollanefndar í málinu, sbr. kvörtun til Umboðsmanns móttækin 9. september 2013. Ríkistollanefnd svaraði bréfi Umboðsmanns með bréfi hinn 24. janúar 2014, þar sem segir m.a.: „Nefndin hefur farið á ný yfir málið í ljósi bréfsins og fyrirspurnar af þinni hálfu, svo og gagna frá kæranda. Í ljósi framanritaðs hefur Ríkistollanefnd tekið þá ákvörðun að endurupptaka málið. Afrit af bréfi þessu er sent G. og Tollstjóranum í Reykjavík.“

Í framhaldi af þessu sendi Ríkistollanefnd málið ásamt bréfi Umboðsmanns og viðbótarögnum til umsagnar til Tollstjóra og kæranda hinn 31. janúar s.l. þar sem aðilum var gefinn kostur á því að tjá sig frekar og koma að viðbótarögnum. Engin ný gögn eða ný sjónarmið komu frá aðilum. Við endurupptöku málsins tekur Ríkistollanefnd fram að hún líti svo á að öll gögn sem voru til umfjöllunar í úrskurði nr. 1/2013, ásamt bréfi frá Umboðsmanni Alþingis dags. 30.12.2013, ásamt fylgigögnum, og svarbréfi nefndarinnar, dags. 24. janúar 2014 teljist gögn í hinu endurupptekna máli.

Hér á eftir er gerð grein fyrir málavöxtum og kröfum aðila.

I

Í I. og II. kafla hins kærða úrskurðar er gerð grein fyrir efni kærunnar, málsmeðferð og málsatvikum. Þar kemur m.a. fram að kærandi hafi með bréfi, dags. 30. júní 2011, lagt fram kröfu um endurgreiðslu vörugjalds, sem greitt var fyrir kaup á bensíni frá S hf. fyrir samtals kr. 7.438. S. hafi staðsett bensíntank fyrir F, sem kærandi sé í forsvari fyrir, á flugvelli félagsins við Úlfarsfell. S. afgreiði 95 oktana bifreiðabensín á tankinn, sem flugmenn sjá síðan sjálfir um að afgreiða á flugvélar sínar. Flestar flugvélar geti nýtt hvort heldur er venjulegt 95 oktana bensín eða flugvélabensín (avgas). Meðal gagna í málinu eru ljósmyndir, sem kærandi lagði fram og samningur, sem undirritaður er af þeim flugmönnum, er aðgang hafa að umræddum bensíntanki. Beiðni kæranda um endurgreiðslu var hafnað með ákvörðun Tollstjóra, dags. 2. desember 2011. Synjun Tollstjóra byggði á þeim rökum að þar sem notendur bensínsins afgreiði sig sjálfir væri ekki fyrir hendi fullnægjandi sönnun þess að

bensínið hefði verið notað á flugvélar. Með kæru, dags. 26. janúar 2012, krafðist kærandi þess að ákvörðunin yrði ógilt og vörugjaldið endurgreitt í samræmi við lög um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda nr. 29/1995.

Megin röksemdum kæranda er lýst svo í hinum kærða úrskurði:

„Kærandi byggir kröfu sína á 17. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl., en þar segir að bensín sem verður notað eða hefur sannanlega verið notað á flugvélar skuli undanþegið vörugjaldi. Kærandi telur að sönnunarkrafa Tollstjóra sé langt umfram það sem eðlilegt þykir og tekur sem dæmi að íslenskir dómstólar telji ómótmæltan vitnisburð vera sönnun og að samhljóða vitnisburður fleiri einstaklinga sé enn sterkari sönnun. Þá tekur kærandi fram að kröfur þær sem hafnað var með ákvörðun Tollstjóra, sem nú er kært, hafi byggt á slíkum vitnisburði manna.“

Í niðurstöðukafla úrskurðar Tollstjóra segir að samkvæmt 1. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl., skuli m.a. greiða vörugjald af eldsneyti, sbr. 27. kafla viðauka I við tollalög nr. 88/2005. Allar undanþágur frá meginreglum skattalaga séu almennt háðar þröngri túlkun í samræmi við viðteknar lögskýringarreglur þar um. Það sé því mat Tollstjóra að skilyrði til undanþágu greiðslu vörugjalds skuli tvímælalaust vera uppfyllt. Síðan segir svo:

„Meginreglan er sú að greiða ber vörugjald af bensíni sbr. 14. og 15. gr. laga nr. 29/1993, en þar segir að greiða skuli vörugjald af hverjum lítra af bensíni og að auki skal greiða sérstakt vörugjald, bensíngjald, af bensíni. Í 17. gr. laganna er hins vegar bensín sem verður eða hefur sannanlega verið notað á flugvélar undanþegið vörugjaldi. Eins og áður hefur komið fram eru allar undanþágur á almennri gjaldskyldu vörugjalds túlkaðar þröngt og strangar kröfur eru gerðar til þess að skilyrði fyrir undanþágu séu uppfyllt.“

Í frumvarpi því sem varð að lögum nr. 29/1993 kemur fram í athugasemdum við 16. gr., sem nú er 17. gr. laganna, að á þeim tíma sem löggin voru samin hafi hvorki verið lagður tollur né bensíngjald á bensín sem notað var á flugvélar. Frumvarpið innihélt því tillögu þess efnis að heimilt yrði að fella niður vörugjöld af bensíni sem notað væri á flugvélar. Flugvélabensín, sem kann að vera notað í öðrum tilgangi, t.d. til að knýja bíla, skuli hins vegar vera gjaldskylt. Í almennum athugasemdum með 2. mgr. 15. gr. laganna kemur fram að tekjum af bensíngjaldi skuli einungis varið til vegagerðar samkvæmt vegaáætlun. Rennir það enn frekar stoðum undir það markmið laga nr. 29/1993 að vörugjald skuli leggjast á ökutæki, tengdar vörur og eldsneyti.

Í reglugerð nr. 255/1993 um vörugjald af eldsneyti, sem sett er með heimild í 28. gr. laga nr. 29/1993, er að finna nánari útlístun á reglum sem gilda um vörugjald af eldsneyti. Reglugerðin kveður á um fjárhæð almenns vörugjalds af bensíni og greiðslu sérstaks vörugjalds, bensíngjald, af bensíni, sbr. 1. og 3. gr. reglugerðarinnar. Flugvélabensín er undanþegið greiðslu bensíngjalds, enda flokkast það í tollskrárnúmer 2710.1210, og sönnun er færð á að það hafi verið notað eða verði notað á flugvélar, sbr. 2. mgr. 3. gr. reglugerðarinnar. Það verður því að teljast ljóst

að ríkar kröfur eru gerðar til sönnunar um að bensín, sem er að öðrum kosti gjaldskylt með vísan í ofangreind ákvæði, uppfylli öll skilyrði svo það teljist undanþegið tilskildum gjöldum.

Embætti Tollstjóra telur að kærandi hafi ekki lagt fram fullnægjandi sönnun þess að umrætt bensín hafi sannanlega einungis verið notað á flugvélar. Eðli máls samkvæmt þarf minna eftirlit þegar um er að ræða flugvélabensín (avgas), þar sem slíkt bensín er ekki einnig nýtanlegt á bifreiðar og önnur farartæki. Því verður að gera ríkari kröfur um eftirlit þegar um er að ræða 95 oktana bensín sem mörg aksturstæki ganga einnig fyrir. Krafa kæranda um endurgreiðslu vörugjalds lýtur að bensíni sem staðsett er í sjálfsafgreiðslutank á flugvelli þar sem ekkert formlegt eftirlit er haft með afgreiðslu þess eða notkun. Með vísan til þess að notendur bensínsins afgreiða sig sjálfir þá þykir ekki liggja fyrir fullnægjandi sönnun þess að bensínið hafi sannanlega verið notað á flugvélar.

Embætti Tollstjóra telur að þær umleitanir kæranda til að sanna að umrætt bensín sé eingöngu nýtt á flugvélar séu ekki til þess fallnar að sýnt sé fram á með óyggjandi hætti að umrætt bensín uppfylli skilyrði um endurgreiðslu vörugjalds skv. 17. gr. laga nr. 29/1993. Kærandi lagði bæði fram ljósmyndir þar sem sýnt er hvernig aðstæðum er háttað sem og samning undirritaðan af flugmönnum sem afgreiða bensínið um að það fari eingöngu á flugvélar. Líkt og áður hefur komið fram er afgreiðsla þessa eldsneytis með þeim hætti að ekkert formlegt eftirlit er haft með afgreiðslutanki og vegna staðsetningar hans er með engu móti hægt að tryggja það að bensín sem afgreiðist af fyrrgreindum tanki sé sannanlega eingöngu nýtt á flugvélar.“

Með vísan til þess, sem að ofan er rakið, staðfesti embætti Tollstjóra með úrskurði fyrri ákvörðun sína frá 2. desember 2011 um að hafna kröfu kæranda um endurgreiðslu vörugjalds af 94,96 lítrum af bensíni.

II

Svo sem áður er rakið gerir kærandi kröfu um að ofangreindur úrskurður Tollstjóra nr. 2/2013 verði felldur úr gildi og honum verði endurgreitt vörugjald af bensíni, sem um ræðir í úrskurðinum, ásamt dráttarvöxtum. Í fylgigagni með kærinni, þ.e.a.s. bréfi til Ríkistollanefndar dags. 30. mars 2012, er málavöxtum lýst svo að krafan lúti að endurgreiðslu ofgreidds vörugjalds af bensíni í samræmi við lög um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda nr. 29/1995 og 17. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. en í því ákvæði segir að bensín, sem verður notað eða hefur sannanlega verið notað á flugvélar, skal undanþegið vörugjaldi. Nánar tiltekið lýtur krafan að endurgreiðslu vörugjalds af 75,96 lítrum af 95 oktana bensíni, sem keypt var af O. á bensínstöð fyrirtækisins við Litlu-Kaffistofuna við Þjóðveg 1 í Svínahrauni hinn 30. og 31. maí 2011 fyrir samtals 18.410 kr. samkvæmt ónúmeraðri staðgreiðslunótu þess, og hins vegar af 19 lítrum af 95 oktana bensíni, sem kærandi keypti af F. á flugvelli félagsins við Úlfarsfell, einnig hinn 31. maí 2011. Eigi kemur fram í gögnum málsins hve mikið kærandi greiddi fyrir umrædda 19 lítra. Vörugjald af þessum kaupum telur kærandi á hinn bóginn nema 1.488 kr. Samtals nam vörugjald af ofangreindum kaupum kæranda á þessum 94,96 lítrum af 95 oktana bensíni 7.438. kr. samkvæmt útreikningi hans sjálfs. Til stuðnings kröfum sínum fylgja staðfestingar

votta, sem kærandi aflaði á vettvangi, um að umrætt bensín hafi verið sett á flugvélin TF-140 jafnframt því sem hann lagði m.a. fram ljósmyndir af flugvélinni við bensíndælu O. við Litlu-Kaffistofuna.

Til nánari skýringar vísar kærandi til krafna F. frá í desember 2010, ákvarðana Tollstjóra í því máli, kæru á þeirri ákvörðun og úrskurðar Tollstjóra nr. 18/2011 í því máli. Þá gerir kærandi grein fyrir því að hann hafi átt í samskiptum við Tollstjóra fyrir hönd F. vegna beiðni félagsins um endurgreiðslu vörugjalds af bensíni á flugvél frá árinu 2010 og gert honum grein fyrir þróun í bensínnotkun flugvéla vegna tækniframfara og verðbreytinga á bensíni. Kærandi túlkar svör Tollstjóra þannig að „hann viðurkenni endurgreiðsluskyldu en hafnar því að framkvæma hana því ekki sé sannað að bensínið fari á flugvél vegna þess að ekkert formlegt eftirlit er með afgreiðslunum“ eins og segir í gögnum kæranda. Þá gerir hann grein fyrir því að hann hafi sem talsmaður F. í málavafstri gagnvart Tollstjóra gert sitt ítrasta til að fá leiðbeiningar frá embætti hans um hvernig flugmenn ættu að bera sig að til að fá afgreitt bensín á flugvél án vörugjalds. Í þeim tilgangi hafi m.a. S. verið send beiðni um slíka afgreiðslu, sem fyrirtækið hafi framsent fjármálaráðuneytinu, er hafi á hinn bóginn bent á Tollstjóra. Tollstjóri hafi svarað erindi þessu á þá lund að slík afgreiðsla á tank F. dygði ekki til að fá fellt niður vörugjaldið. Þá hafi Tollstjóri ekki veitt neinar ráðleggingar um hvernig ætti að bera sig að í tilvikum, sem hér um ræðir.

Í hinu tilvitnaða bréfi bendir kærandi jafnframt á að hann hafi í eigin nafni lagt fram gögn, sem hann telur sanna á óyggjandi hátt bensínafgreiðslur á flugvél 30. og 31. maí 2011. Hvað, sem þessu leið, hafi Tollstjóri hafnað endurgreiðslukröfunni með ákvörðun þann 2. desember sama ár og gefið sömu skýringar á höfnuninni og hann hafði áður gefið í úrskurði sínum nr. 18/2011 um erindi F. án þess að taka tillit til þess að málsatvik og málsástæður væru aðrar í þessu máli. Þessu er kærandi ósammála og vísar til þess að hann hafi bæði lagt fram ljósmyndir og yfirlýsingar votta af atburðinum þegar bensín var sett á flugvél hans 30. og 31. maí 2011, sem hann telur fullnægjandi sönnun.

Vegna ábendinga Tollstjóra um að ekkert formlegt eftirlit sé með umræddum bensíntanki F. bendir kærandi á að megin ástæða þess að sækja þarf til Tollstjóra um endurgreiðslu ofgreidds vörugjalds sé sú að stjórnvöld hafi ekki mælt fyrir um neitt formlegt ferli til að gera afgreiðslu bensíns á flugvél án vörugjalds mögulega. Síðan segir svo í tilvitnuðu bréfi hans:

„Reyndar hefur hið opinbera ekki brugðist við beiðni um slíkt frá F. og S. (fylgiskjöl 5 – 7). Það er ekki á valdi gjaldandans í þessu máli að setja upp slíkt formlegt eftirlit (þó hann hafi lagt mikið á sig til að styrkja eftirlit, sjá fylgiskjöl 12, 13), en heldur ekki rétt að láta hann gjalda þess að hið opinbera hefur ekki leyst þau mál. Þess vegna ber tollstjóra að endurgreiða ofgreidd vörugjöld án málalenginga. Gjaldheimtuaðilinn getur bætt sín formlegu eftirlit seinna ef honum sýnist svo. Hann hefur öll tögl og haldir í því. Ótækt er að láta gjaldandann líða fyrir vangetu gjaldheimtunnar til að stýra þessum málum svo vel sé.

Að auki má benda á að tvær af kröfunum sem hér um ræðir voru við bensínkaup af tanki Litlu Kaffistofunnar, sem væntanlega eru undir einhverju formlegu eftirliti. Varðandi þessar sérstöku kröfur hér hefur formlegt eftirlit ekkert með það að gera að hér er krafist endurgreiðslu vegna lokaskrefs afgreiðsluferlis, þ.e. að bensínið er sett

á flugvél. Óumdeilt er að af þessu bensíni hafa verið greidd vörugjöld og því ber Tollstjóra að endurgreiða þessi ofgreiddu gjöld, sbr. lög nr. 29/1995.“

III

Kæran var send Tollstjóra til umsagnar með bréfi dags. 1. mars 2013. Í svari embættis hans, dags. 22. s.m., er fyrst gerð stutt grein fyrir ágreiningsefninu, fyrirkomulagi bensínafgreiðslu til flugvéla kæranda og að endurgreiðslubeiðni hans hafi verið hafnað þar sem ekki hafi að mati Tollstjóraembættisins legið fyrir fullnægjandi sönnun þess efnis að eldsneytið hafi í reynd aðeins verið notað á flugvélar. Um málavexti er að öðru leyti vísað til hins kærða úrskurðar. Síðan segir svo orðrétt:

„Mál þetta barst upphaflega embætti Tollstjóra með kæru dags. 26. janúar 2012, þar sem kærð var ákvörðun Tollstjóra um höfnun endurgreiðslu vörugjalds vegna bensínkaupa, dags. 2. desember 2011. Embætti Tollstjóra úrskurðaði í málinu þann 22. febrúar 2012, sbr. úrskurð embættisins nr. 5/2012. Þann 13. febrúar 2013 sendi Tollstjóri út bréf þess efnis að áðurnefndur úrskurður nr. 5/2012 væri ógiltur á grundvelli 2. tl. 25. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993. Meðal röksemda fyrir ógildingu á umræddum úrskurði var að mistök voru gerð við málsmeðferðina. Þannig hafði ranglega verið úrskurðað um aðra sambærilega ákvörðun en ekki þá ákvörðun sem sannanlega var kærð með kærinni dags. 26. janúar 2012. Embætti Tollstjóra úrskurðaði að nýju í málinu þann 19. febrúar 2013, sbr. úrskurð embættisins nr. 2/2013, þar sem bætt var úr áðurgreindum annmörkum.

Röksemdir kæranda í kæru til Ríkistollanefndar eru í meginatriðum þær sömu og hafa komið fram í áðurgreindri málsmeðferð. Embætti Tollstjóra skilaði umsögn til Ríkistollanefndar, dags. 14. maí 2012, við fyrri málsmeðferð og vísast að miklu leyti til þeirrar umsagnar.“

Í umsögn embættisins frá 14. maí 2012, sem vísað er til hér að ofan, sagði m.a. svo orðrétt:

„Röksemdir kæranda í kæru til Ríkistollanefndar eru í megin atriðum þær sömu og þegar hafa komið fram í hinum kærða úrskurði. Embætti Tollstjóra vill ítreka að ekki er hægt að fallast á endurgreiðslu vörugjalds af eldsneyti sem staðsett er á flugvelli þar sem ekkert formlegt eftirlit er viðhaft og afgreiðslu er svo háttað að flugmenn sjá sjálfir um að afgreiða eldsneytið. Með vísan til staðsetningarinnar og afgreiðsluhátta er ekki með óyggjandi hætti hægt að sýna fram á að eldsneytið sé sannanlega einungis notað á flugvélar. Um er að ræða 95 oktana bensín sem mörg aksturstæki ganga einnig fyrir og verður því eðli máls samkvæmt að gera ríkari kröfur um sönnun um að það sé einungis notað á flugvélar en þegar um er að ræða flugvélabensín (avgas) sem einungis gengur á flugvélar.

Kærandi bendir á í kæru sinni að sendimenn erlendra ríkja eiga einnig rétt á endurgreiðslu opinberra gjalda af bensíni. Þar er því haldið fram að endurgreiðsla til flugmanna eigi ekki að vera flóknari en það ferli. Í reglugerð nr. 327/2003 um endurgreiðslu almenns og sérstaks vörugjalds af bensíni til sendimanna erlendra ríkja

er í 1. gr. kveðið á um að erlend sendiráð og sendierindrekar skuli fá endurgreitt almennt og sérstakt vörugjald af bensíni vegna bifreiða í þeirra eigu. Skilyrði endurgreiðslu er að bifreiðin sé á sérstökum skráningarkerkjum fyrir erlend sendiráð, sbr. 20. gr. reglugerðar nr. 78/1997. Utanríkisráðuneytið afgreiðir beiðni um endurgreiðslu og skal henni fylgja frumrit reikninga sem endurgreiðslubeiðni tekur til. Lágmarksfjárhæð hvers reiknings með virðisaukaskatti skal vera kr. 7.000 og skulu reikningar vera greiddir. Önnur skilyrði eru ekki sett fyrir endurgreiðslu vörugjalds, svo að kröfur um framlögð gögn og sönnun á notkun eldsneytis eru eðli máls samkvæmt aðrar en þegar um er að ræða undanþágu skv. 17. gr. laga nr. 29/1993. Af þessu leiðir að ekki er hægt að fallast á það með kæranda að sömu forsendur eigi við um undanþágu vörugjalds skv. 17. gr. laga nr. 29/1993 og endurgreiðslu vörugjalds til handa sendimönnum erlendra ríkja skv. reglugerð nr. 327/2003

Kærandi hefur óskað eftir leiðbeiningum um hvernig háttta megi afgreiðslu eldsneytis svo uppfyllt séu skilyrði til endurgreiðslu vörugjalds, skv. 17. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Hvorki í lögum nr. 29/1993, frumvarpi því sem varð að lögunum, eða reglugerð nr. 255/1993 um vörugjald af eldsneyti er að finna leiðbeiningar um það hvernig afgreiðslu eldsneytis skuli hátttað svo hægt sé að fallast á að það hafi með óbyggjandi hætti einungis verið notað á flugvélar. Embætti tollstjóra sendi fjármálaráðuneytinu erindi, dags. 27. febrúar sl., í kjölfar hins kærða úrskurðar þar sem óskað var eftir því að umrætt mál yrði skoðað með tilliti til leiðbeiningarskyldu stjórnvalds, sbr. 7. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993. Tollstjóra hefur ekki enn borist nein svör við erindinu.

Að lokum fer kærandi fram á það að úrskurður Tollstjóra nr. 18/2011 verði einnig felldur úr gildi. Vill Tollstjóri í því sambandi benda á að kærufrestur vegna þess úrskurðar er löngu liðinn og ber á þeim forsendum að vísa þeirri kröfu kæranda frá.

Niðurlag umsagnar Tollstjóra frá 22. mars hljóðar svo:

„Embætti Tollstjóra vill ítreka að meginröksemdir fyrir höfnun endurgreiðslu vörugjalds eru þær að eldsneytið er staðsett á flugvelli þar sem ekkert formlegt eftirlit er viðhaft og afgreiðslu er svo hátttað að flugmenn sjá sjálfir um að afgreiða eldsneytið. Með vísan til staðsetningarinnar og afgreiðsluhátta er ekki með óbyggjandi hætti hægt að sýna fram á að eldsneytið sé sannanlega einungis notað á flugvélar. Um er að ræða 95 oktana bensín sem mörg aksturstæki ganga einnig fyrir og verður því eðli máls samkvæmt að gera ríkari kröfur um sönnun um að það sé einungis notað á flugvélar en þegar um er að ræða flugvélabensín (avgas) sem einungis gengur á flugvélar.“

Með hliðsjón af framansögðu krefst embættið þess að úrskurður Tollstjóra nr. 2/2013 verði staðfestur.

Greinargerð Tollstjóra var send kæranda til umsagnar með bréfi dags. 23. mars 2013. Í svari hans, sem barst nefndinni 16. apríl, er gerð grein fyrir þeim lagaákvæðum, sem kærandi byggir kröfur sínar á. Þá vísar hann að því að ágreiningslaust sé í málinu að Tollstjóri sé viðeigandi stjórnvald til að fjalla um endurgreiðslukröfu hans og að bensín, sem er eða hefur verið notað á flugvélar, skuli ekki bera vörugjöld. Síðan segir svo í bréfi hans:

„Þrátt fyrir þetta hefur Tollstjóri neitað að endurgreiða hin ofgreiddu gjöld og heldur því fram almennt að ósannað sé að bensínið hafi einungis farið á flugvélar. Þá vísar Tollstjóri einnig til „formlegs eftirlits“ sem augljóslega er ekki á færi notenda þessa bensíns að framkvæma, heldur opinberra aðila eins og Tollstjóra. Tollstjóra má vera ljóst að flugvélar hafa notað bílabensín (mogas, til aðgreiningar frá avgas (flugvélabensíni)) amk. síðan F. lagði fram sínar fyrstu endurgreiðslukröfur í desember 2010, en Tollstjóri hefur samt ekki á neinn hátt uppfyllt frumkvæðisskyldu sína til endurgreiðslu ofgreiddra gjalda skv. A) að ofan

[Kærandi] taldi sig nauðbeygðan til að fullsanna einstaka bensínafyllingu með tiltækum ráðum, þ.e. ljósmyndir og vottun einstaklinga á þeim atburði, til að fá Tollstjóra til að staðfesta endurgreiðsluskyldu sína og greiða amk. eina kröfu. [Kærandi] sendi kröfur til Tollstjóra 31.05.11 með slíkum sönnunum og snúast þessar deilur um þær.“

Þessu næst rekur hann málavexti og nærir í því efni að vísa til þess, sem áður er rakið, bæði í kafla II og III hér að framan. Einnig vísar hann til gagna, sem hann hefur látið nefndinni í té undir rekstri málsins. Þá gerir hann svofellda athugasemd við það, sem hann telur efnislega rangfærslu í greinargerð Tollstjóra frá 22. mars sl.:

„Strax í kafla merktur I. segir Tollstjóri „Um er að ræða bensíntank sem staðsettur er á flugvelli.....“ og áfram „notendur eldsneytisins sjái sjálfir um afgreiðsluna“. Þetta er rangt ef litið er til krafna [kæranda] (30.05.11) og ákvörðunar Tollstjóra (02.12.11). Þessi orð koma ekki fram þar. Því hefur greinargerð Tollstjóra engin tengsl við hið kærða mál.

Í kafla merktum II. segir Tollstjóri „Mál þetta barst upphaflega embætti Tollstjóra með kæru dags. 26. janúar 2012,.....“ Þetta er líka rangt því málið hófst með kröfum [kæranda] frá 31.05.11, en Tollstjóri lætur sem hann viti það ekki.“

Þá gerir kærandi einnig svohljóðandi athugasemdir við það, sem hann telur efnislegar rangfærslur í úrskurði Tollstjóra nr. 2/2013:

„Í kafla II. Málsmeðferð hefst rugl þar sem Tollstjóri vísar í bréf frá 30. júní 2011 um endurgreiðslu vörugjalds á bensíni sem keypt er frá S. Atvikalýsing Tollstjóra í kaflanum er í engu samhengi við kröfu mína frá 31. maí 2011, né ákvörðun Tollstjóra dags. 2. des 2011, né kæru mína á þeirri ákvörðun dags. 26. jan. 2012. Ágallarnir eru nánast sömu og á úrskurði 5/2012 (sem Tollstjóri afturkallaði vegna galla) sem lýst var í kæru undirritaðs á honum, og styður því úrskurðurinn á engan hátt ákvörðun Tollstjóra frá 02.12.11 um kröfurnar frá 31.05.11“

Í lokaorðum sínum vekur kærandi athygli á því að í ákvörðun sinni frá 2. desember 2011 hafnaði Tollstjóri ljósmyndum og vottun manna á bensínafyllingum á flugvélinni TF 140 sem fullgildri sönnun þess að bensínið hafi farið á flugvélinu og segir síðan svo orðrétt:

„Í úrskurði (2/2013) og í greinargerðinni (22.03.13) ver eða ítrekar Tollstjóri ekki þá afstöðu (enda óverjandi) heldur endurtekur að mestu texta frá úrskurði sjálfs síns (18/2011) um notkun bensíns úr tanki á athafnasvæði F. Atvikalýsing Tollstjóra þarna er í engu samhengi við kröfur [kæranda] né ákvörðun Tollstjóra (02.12.11), sem [kærandi] kærði.

Það er ljóst að í úrskurði (2/2013) og greinargerð (22.03.13) kýs Tollstjóri að verja ekki ákvörðun Tollstjóra (02.12.11) þar sem Tollstjóri segir um ljósmyndir og votta við bensínafyllingu á flugvél: „Ekki er um að ræða fullnægjandi sönnun þess að bensínið hafi verið notað á flugvél“. Í stað þess reifar Tollstjóri önnur atvik og aðrar aðstæður. Það er því varla um annað að ræða fyrir Ríkistollanefnd en að fella úr gildi úrskurð (2/2013) og fallast á kröfur [kæranda] í kærinni til Ríkistollanefndar frá 01.03.13“

V

Samkvæmt 17. gr. laga nr. 29/1993, sbr. 4. gr. laga nr. 86/1999, um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl., er bensín, sem verður notað eða hefur sannanlega verið notað á flugvél, undanþegið vörugjaldi. Eins og málið er lagt fyrir nefndina snýst ágreiningur aðila fyrst og fremst um það hvort fullnægjandi sönnur hafi verið færðar á hvort að samtals 95,96 lítrar af 95 oktanu bensín, sem kærandi keypti af Olís á bensínstöð félagsins á Þjóðvegi 1 við Litlu-Kaffistofuna í Svínahrauni og F. á flugvelli félagsins við Úlfarsfell, hafi verið notaðir til að knýja flugvél hans. Tollstjóri hefur ekki gert athugasemdir við útreikning kæranda á kröfufjárhæðinni og því lítur ríkistollanefnd svo á að ekki sé ágreiningur um kröfufjárhæðina sem slíka.

Kærandi telur að með því m.a. að ljósmynda umrædda flugvél við umræddar bensín-afgreiðslur og að leggja m.a. fram staðgreiðslunótur um kaupin ásamt yfirlýsingu votta um að bensínið hafi verið sett á flugvél kæranda hafi hann fullnægt kröfu 1. mgr. 17. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. nr. 29/1993, um sönnun. Á þetta mat kæranda féllst Tollstjóri ekki og sýnjaði beiðni hans um endurgreiðslu vörugjalds af bensíni á þeim grundvelli að aðeins væru lagðar fram greiðslukvittanir fyrir bensínkaupum á bensínstöð, sem lytu engu formlegu eftirliti, og flugmenn sjálfir önnuðust afgreiðslu eldsneytisins. Þar sem ekki liggja fyrir fullnægjandi sönnun fyrir því að bensínið hefði verið notað á flugvél taldi Tollstjóri skilyrði fyrir undanþágu vörugjalds ekki uppfyllt. Að öðru leyti vísar hann til úrskurðar síns nr. 18/2011 en í því máli var sambærilegri kröfu F. hafnað.

Hvað sem ofangreindum ágreiningi aðila um sönnun líður, þykir nefndinni óhjákvæmilegt að fjalla um tilurð eða forsögu nefndrar 17. gr. laga nr. 29/1993 í því skyni að ganga úr skugga um hvort ákvæði hennar eigi við um allt bensín í vörulið 2710 í tollskrá, eða hvort ákvæðið taki aðeins til flugvélabensíns í tnr. 2710.1210. Hafa verður í huga í þessu sambandi að um áratugaskeið hefur í tollskrá verið gerður skýr greinarmunur á flugvélabensíni og öðru bensíni.

Áður en umræddri 17. gr. laga nr. 29/1993 var breytt með lögum 86/1999 kvað greinin á um að ráðherra væri heimilt að fella niður vörugjöld af bensíni, sem notað væri á flugvélar. Á grundvelli þessarar heimildar var tollfrákvæmd hagað þannig að vörugjald var ekki innheimt af flugvélabensíni í tnr. 2710.1210 (áður tnr. 2710.1110). Í almennum athugasemdum með frumvarpi því, sem varð að lögum 29/1993, er greint frá því að þá nýgerður samningur um Evrópska efnahagssvæðið banni að leggja tolla á innflutning og útflutning, svo og gjöld, sem hafa samsvarandi áhrif. Hins vegar hindri samningurinn ekki að í stað tolla og innflutningsgjalda verði tekin upp gjöld, sem leggjast jafnt á innflutning og innlenda framleiðslu og séu slík gjöld kölluð vörugjöld. Þá er jafnframt gerð grein fyrir því að á eldsneyti hafi til þessa verið lagður 50% tollur á annað bensín, (þ.e.a.s. blýlaust bensín í tnr. 2710.1221 eða annað bensín í tnr. 2710.1229), ásamt sérstöku innflutningsgjaldi skv. lögum um fjáröflun til vegagerðar. Enginn tollur hafði á hinn bóginn verið lagður á flugvélabensín, sem um árábil hefur fallið í sérstakt tollnúmer, nú tnr. 2710.1210 eins og áður greinir. Frumvarpinu var ætlað að breyta formi gjaldtöku í samræmi við samninginn en tekið var fram að gjaldtaka af þeim vörum, sem það tók til, yrði óbreytt bæði í heild og gagnvart einstökum vörum. Í samræmi við þetta var lagt til að í stað tolls á bensín kæmi jafnhátt vörugjald á allt bensín, sbr. 14. gr. laganna.

Samhliða þessu var í 17. gr. laganna mælt fyrir um heimild ráðherra til að fella niður vörugjald af bensíni, sem sannanlega væri notað á flugvélar. Í athugasemdum við þessa heimildargrein sagði svo í frumvarpi að lögnum:

*„Samkvæmt 13. gr. frumvarpsins er lagt til að 50% vörugjald leggist á allt bensín. Jafnframt er í 14. gr. frumvarpsins lagt til að bensíngjald leggist á allt bensín. **Ekki er nú lagður tollur né bensíngjald á bensín sem notað er á flugvélar (flugvélabensín).** [Leturbreyting rtn.] Er því lagt til að heimilt verði að fella niður vörugjöld af bensíni sem notað er á flugvélar. **Flugvélabensín** [leturbreyting rtn], sem notað kann að vera í öðrum tilgangi, t.d. til að knýja bíla, verður hins vegar gjaldskýlt.“*

Umræddri 17. gr. var, svo sem að framan greinir, breytt með 4. gr. laga nr. 86/1999 þannig að í stað heimildar til ráðherra til að fella niður vörugjald af bensíni, sem sannanlega hefur verið notað á flugvélar, var undanþágan lögfest með beinum hætti. Í almennum athugasemdum við frumvarp þetta sagði m.a. að lagt sé til að „flugvélabensín“ eins og það er beinlínis orðað verði undanþegið gjaldinu með lögum en ekki á grundvelli ákvörðunar ráðherra eins og verið hafði fram að því. Ástæðan að baki þessari breytingu var sú breyting, sem gerð var á 77. gr. stjórnarskrárinnar með 15. gr. stjórnskipunarlaga nr. 97/1995, en skv. henni getur löggjafinn ekki falið stjórnvöldum ákvörðun þess hvort leggja skuli á skatt, breyta honum eða afnema hann. Athugasemdir við 4. gr. frumvarpsins hljóða svo:

„Lagt er til að heimild ráðherra til að undanþiggja bensín til nota á flugvélar vörugjaldi verði felld brott. Þess í stað verði mælt fyrir um að bensín sem er notað eða muni sannanlega verða notað á flugvélar sé undanþegið vörugjaldi. Þessi breyting hefur engin áhrif á núverandi gjaldtöku af flugvélabensíni.“ (leturbreyting rtn.).

Af framansögðu má ráða að nokkurrar ónákvæmni gætir í hugtakanotkun löggjafans í umfjöllun um bensín (þá tnr. 2710.1129) annars vegar og flugvélabensín (þá tnr.2710.1110)

hins vegar í frumvarpinu en svo sem fyrr greinir er gerður skýr greinarmunur í tollskrá á bensíni annars vegar og flugvélabensíni hins vegar. Margt í fyrrnefndum lögskýringargögnum þykir engu að síður benda til þess að löggjafinn líti svo á að „flugvélabensín“ og „bensín sem er notað eða muni sannanlega verða notað á flugvélar“ sé sama varan. Þá kemur skýrt fram í lögskýringargögnum að baki lögum 86/1999 að þeim hafi ekki verið ætlað að hafa nein áhrif á þáverandi gjaldtöku af flugvélabensíni, enda ástæða breytingarinnar eins og áður er rakið fyrst og fremst sú að laga ákvæði 17. gr. laganna að kröfum 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Hvað sem framangreindum vísbendingum líður er það mat Ríkistollanefndar að líta beri til ótvíræðs orðalags 17. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald á ökutækjum, eldsneyti o.fl. en þar segir beinlínis að „bensín sem verður notað eða hefur sannanlega verið notað á flugvélar“ skuli undanþegið vörugjaldi. Þó loftfar það sem um ræðir í málinu sé svokallað „fis“ þá er óumdeilt að það flokkast sem flugvél skv. tollskrá og er skráð sem slíkt, sbr. skráningarnr. TF-140. Því er fallist á það með kæranda að undanþága skv. nefndri 17. gr. laga nr. 29/1993 eigi jafnt við um flugvélabensín í tnr. 2710.1210 (Var 2710.1110) og venjulegt bensín í tnr.2710.1229 (Var 2710.1129) svo framarlega að það sé sannanlega notað á flugvélar. Samkvæmt 28. gr. laga nr. 29/1993 getur ráðherra sett nánari fyrirmæli um framkvæmd í reglugerð. Ekki verður séð að hann hafi sett neinar sérstakar reglur, fyrirmæli eða skilyrði varðandi sölu og sönnun á bensínnotkun flugvéla í þessu sambandi. Þegar þetta er virt er fallist á kröfu kæranda um endurgreiðslu vörugjalds af bensíni skv. framlögðum reikningum að fjárhæð kr. 7.438.- Um rétt kæranda til dráttarvaxta fer eftir lögum nr. 29/1995 um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda.

Kröfu um greiðslu málskostnaðar er hafnað enda hefur Ríkistollanefnd ekki lagaheimild til að úrskurða um greiðslu málskostnaðar.

Með vísan til þess, sem nú hefur verið rakið fellst ríkistollanefnd á kröfu kæranda um endurgreiðslu vörugjalds af bensíni að fjárhæð kr. 7.438. samkvæmt framlögðum reikningi. Fella ber úr gildi úrskurð Tollstjóra nr. 2/2013 sem og úrskurð Ríkistollanefndar nr. 1/2013 um synjun á beiðni kæranda um endurgreiðslu vörugjalds.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan

ÚRSKURÐ

Með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 og 17. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald er hinn kærði úrskurður Tollstjóra nr. 2/2013 felldur úr gildi sem og úrskurður Ríkistollanefndar nr. 1/2013. Endurgreiða ber kæranda vörugjald af bensíni að fjárhæð kr. 7.438- skv. framlögðum reikningi ásamt vöxtum í samræmi við lög nr. 29/1995. Kröfu um greiðslu málskostnaðar er hafnað.

