

Úrskurður nr. 5/2010.

Í dag var hjá embætti Tollstjóra kveðinn upp svofelldur

Ú R S K U R Ð U R

Kærandi: H

Kæruefni: Álagning vörugjalds á leigubifreið

I. Kæra

Með bréfi, dags. 7. október 2009, hefur S, fyrir hönd H, kært skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, sbr. 27. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti, o.fl. nr. 29/1993, ákvörðun Tollstjóra um álagningu 45% vörugjalds á leigubifreiðina X og innheimtu mismunar á fjárhæð vörugjalds sem greitt var við tollafgreiðslu og fulls vörugjalds auk virðisaukaskatts af því.

Kærandi krefst þess að ákvörðunin verði felld úr gildi.

II. Málsmeðferð

Þann 2. júlí 2007 sótti kærandi, sem stundar leigubifreiðaaakstur, um lækkun vörugjalds úr 45% í 13% af leigubifreiðinni X samkvæmt 4. tölul. 2. mgr. 5. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Sama dag undirritaði kærandi yfirlýsingu þar sem hann skuldbatt sig til að hlíta þeim skilyrðum sem sett eru um nýtingu bifreiðarinnar, m.a. um lágmarkstekjur af leigubifreiðaaakstri og skyldu til að senda Tollstjóra staðfest endurrit af skattskýrslu samkvæmt 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum. Í yfirlýsingunni er jafnframt kveðið á um skyldu kæranda til greiðslu ógreidds vörugjalds, verði brotið gegn fyrrgreindum skilyrðum sbr. 2. mgr. 21. gr. reglugerðarinnar. Tollstjórinn í Reykjavík annaðist framkvæmd lækkunarinnar þann 4. júlí 2007.

Með bréfi dags. 23. september 2009 fór embætti tollstjóra þess á leit að staðfestu endurríti af skattskýrslu næsta heila almanaksárs eftir að eftirgjöf var veitt yrði skilað inn og veitti til þess 15 daga frest. Í bréfi sem barst embættinu 8. október 2009, sem ritað var í umboði kæranda, kemur fram að kærandi hafi greitt 70% reiknaðs endurgjalds í flokki E(4) vegna ársins 2008 en reiknað endurgjald hafi verið fellt niður í skattskilum. Embætti tollstjóra tók ákvörðun um álagningu 45% vörugjalds á bifreiðina og innheimtu á mismuni á lækkuðu og fullu vörugjaldi, kr. 1.191.257, og virðisaukaskatti af mismuninum, kr. 291.858, alls kr. 1.438.115. Kæranda var tilkynnt ákvörðunin með bréfi dags. 3. nóvember 2009. Ákvörðunin var byggð á því að tekjur kæranda skv. skattframtali fyrir árið 2008 uppfylltu ekki skilyrði um lágmarkstekjur. Kæra barst með bréfi dags. 16. desember 2009. Með henni fylgdi úrskurður skattstjórans í Reykjavík, dags. 3. október 2009, þar sem framlagt skattframtal og þar með fyrrnefnd niðurfelling skattskila fyrir tekjuárið 2008 er samþykkt.

III. Meginröksemdir kæranda

Kærandi telur að eftirgjöf vörugjalds af leigubifreið eigi ekki að takmarka rétt skattþegns til að nýta sér heimildir skattalaga til niðurfellingar skattskila vegna tapreksturs. Rekstrarniðurstaða hafi verið neikvæð vegna gengisbreytingar íslensku krónunnar, hann hafi því fellt niður reiknað endurgjald fyrir tekjuárið 2008 í samræmi við heimild í 3. mgr. 58. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt. Hann bendir á að Tollstjóra sé heimilt að fallast á lægra reiknað endurgjald við sérstök skilyrði skv. breytingum sem urðu á reglugerð nr. 331/2000 með reglugerð nr. 446/2009 og fer þess á leit að fallist verði á að kærandi hafi með greiðslu skatta af reiknuðu endurgjaldi vegna tekjuársins 2008 uppfyllt ákvæði reglugerðarinnar.

IV. Niðurstöður

Í 1. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. er kveðið á um að greiða skuli í ríkissjóð vörugjald af ökutækjum sem skráningarskyld eru skv. umferðarlögum nr. 50/1987. Samkvæmt 3. gr. laganna skal vörugjald lagt á fólksbifreiðar og önnur vélknúin ökutæki, sem ekki eru sérstaklega tilgreind í 4. gr., eftir gjaldflokkum miðað við sprengirými aflvélar, mælt í rúmsentímetrum. Í flokk I falla ökutæki með 2.000 rúmsentímetra sprengirými eða minna og leggst á þau 30% vörugjald. Í flokk II falla ökutæki með yfir 2.000 rúmsentímetra sprengirými og leggst 45% vörugjald á þau. Bifreiðin X, sem er af gerðinni Mercedes Benz R320 CDI, fellur í flokk II og og ætti því 45% vörugjald að leggjast á hana, ef engin undanþága fyrir atvinnutæki kemur til.

Á leigubifreiðar til fólksflutninga leggst lægra vörugjald samkvæmt 4. tölul. 2. mgr. 5. gr. laganna. Á ökutæki í flokki I leggst 10% vörugjald, en á ökutæki í flokki II leggst 13% vörugjald. Við tollafgreiðslu bifreiðarinnar X var lagt á hana 13% vörugjald þar sem hún er leigubifreið. Um er að ræða undanþágu frá skattskyldu sem bundin er ákveðnum skilyrðum. Kveðið er á um frekari skilyrði fyrir lækkunina í reglugerð nr. 331/2000 um vörugjald af ökutækjum í samræmi við heimild í 3. mgr. 5. gr. laga nr. 29/1993.

Álagning lægra vörugjalds á leigubifreiðar er m.a. háð því skilyrði samkvæmt ákvæðum 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðarinnar að réttthafi lækkunar vörugjalds hafi í tekjur að

lágmarki 70% af reiknuðu endurgjaldi í staðgreiðslu eins og það er ákvarðað af ráðherra árlega, sbr. 1. mgr. 6. gr. laga nr. 45/1987, um staðgreiðslu opinberra gjalda, næsta heila almanaksár eftir að eftirgjöf var veitt. Miðað er við flokk E4 í reglum nr. 3/2008 um reiknað endurgjald á tekjuárinu 2008. Undir flokk E fellur ýmis starfsemi einyrkja, ófaglærðra og vélstjórnenda. Fyrir tekjuárið 2008 skulu tekjur að lágmarksupphæð 2.664.000,00 kr. taldar fram í tekjur í flokki E4. Réttthafi lækkunarinnar skal því hafa og telja fram til tekna a.m.k. 1.864.800,00 kr. vegna akstur leigubifreiðar fyrir tekjuárið 2008. Samkvæmt listun skilagreina eftir kennitölu, sem lögð var fram í staðfestu endurriti frá skattstjóranum í Reykjavík reiknaði kærandi sér 139.000,00 kr. í endurgjald fyrir leigubifreiðaaksturs á mánuði tekjuárið 2008, eða alls 1.668.000,00. Sú upphæð er 196.800,00 kr. undir því lágmarki sem kveðið er á um og nægir því ekki til að uppfylla skilyrði 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000.

Samkvæmt kæranda var rekstrarniðurstaða neikvæð vegna gengisbreytingar íslensku krónunnar í skattframtali kæranda fyrir rekstrarárið 2008. Tap fyrir reiknað endurgjald var kr. 972.427. Kærandi, sem er öryrki, reiknaði hann sér ekki endurgjald fyrir leigubifreiðaakstur í samræmi við 2. og 3. mgr. 58. gr. tekjuskattslaganna. Skattstjórinn í Reykjavík úrskurðaði um framtal kærandans fyrir tekjuárið 2008 samkvæmt 2. ml. 1. mgr. 99. gr. tekjuskattslaga þann 29. október sl. Með úrskurðinum er fallist á reiknað endurgjald kæranda af leigubifreiðaakstri sé fellt niður í samræmi við 2. og 3. mgr. 58. gr.

Skilyrði fyrir beitingu 4. másl. 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 og fyrir heimild skattstjóra til að fella niður reiknað endurgjald skv. 58. gr. laga um tekjuskatt eru ekki sambærileg. Það að skattstjóri hafi fallist á niðurfellingu reiknaðs endurgjalds leiðir því ekki sjálfkrafa til þess að Tollstjóra sé heimilt að beita 4. másl. 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000.

Tilgangur löggjafans með ákvæði 4. tölul. 2. mgr. 5. gr. laga um vörugjald af ökutækjum eldsneyti o.fl., og öðrum sambærilegum undanþáguákvæðum, var að veita ívilnun til kaupa á atvinnutæki, þ.e. í fyrirliggjandi máli leigubifreið, sbr. athugasemdir við frumvörp til laga nr. 151/1998 og laga nr. 8/2000 um breytingu á lögum um vörugjald af ökutækjum og eldsneyti nr. 29/1993. Skilyrði um greiðslu ógreidds vörugjalds, auk áfallandi virðisaukaskatts, ef skilyrði um lágmarkstekjur eru ekki uppfyllt, koma ekki í veg fyrir að fyrrgreind heimild til niðurfellingar reiknaðs endurgjalds vegna aksturs leigubifreiðar sé nýtt. Hins vegar þarf réttthafi lækkunar þá að greiða þann mismun sem varð á vörugjaldi við álagningu þess á bifreiðina sem leigubifreið og þess vörugjalds sem borið hefði að greiða skv. 3. gr. laga nr. 29/1993, samanber ákvæði 20. gr. reglugerðar nr. 331/2000.

Í 4. másl. 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 er að finna heimild Tollstjóra til að fallast á lægra endurgjald enda liggi fyrir viðhlítandi gögn og rökstuðningur réttthafa sem réttlætt getur slíka ákvörðun, t.d. vegna alvarlegra veikinda eða ef bifreið ónýttist. Um er að ræða undanþágu sem ber að túlka þröngt í samræmi við viðtekna lögskýringarreglu. Tilgangur þessarar undanþágu er að íþyngja ekki aðila, sem ekki hefur getað unnið til að afla sér tekna, t.d. vegna alvarlegra veikinda sem krefjast langvarandi meðferðar og verða til þess

að viðkomandi er tímabundið óvinnufær, s.s. hjartaveikinda, krabbameins eða svipaðra sjúkdóma eða ef bifreið ónýttist í slysi. Það er því um að ræða ófyrirséð atvik, sem gera réttthafa lækkaðs vörugjalds tímabundið ókleift að afla sér tekna með akstri leigubifreiðar. Í upptalningunni sem fram kemur í ákvæðinu er ekki gert ráð fyrir rekstrartengdum vandkvæðum eða afkomu rekstrarins, burtséð frá ástæðum þeirra, sem gefur vísbendingu um vilja löggjafans. Það er mat Tollstjóra að fyrirbyggjandi mál falli ekki undir þau tilvik sem fjallað er um í 4. málslíð 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000.

Með vísan til þess sem fram kemur að ofan hefur kærandi ekki uppfyllt skilyrði 3. tölul. 2. mgr. 15. gr. reglugerðar nr. 331/2000 um lágmarkstekjur af akstri leigubifreiða. Samkvæmt 3. mgr. 15. gr. reglugerðarinnar gilda ákvæði 20. gr. um greiðslu fulls vörugjalds og lögveð, ef brotið er gegn skilyrðum fyrir lækun vörugjalds. Í 20. gr. reglugerðarinnar er kveðið á um að brjóti aðili, sem nýtur lækkunar vörugjalds gegn skilyrðum sem sett eru um nýtingu ökutækis o.fl. skuli hann greiða ógreitt vörugjald, þ.e. mismun á fjárhæð vörugjalds sem greitt var og þeirri fjárhæð sem borið hefði að greiða ef ekki hefði komið til lækkunar eða niðurfellingar. Ákvörðun um álagningu 45% vörugjalds á bifreiðina X er því staðfest.

Ú R S K U R Ð A R O R Ð

Embætti Tollstjóra úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, með síðari breytingum, sbr. 2. mgr. 24. gr. reglugerðar nr. 331/2000, með síðari breytingum, að ákvörðun Tollstjóra um álagningu vörugjalds af leigubifreiðinni X, dags. 3. nóvember 2009, er staðfest.

Kæru réttur

Úrskurðinum er heimilt að skjóta til Ríkistollanefndar, Skúlagötu 57, Reykjavík, innan 60 daga frá póstlagningardegi bréfs þessa, sbr. 1. mgr. 118. gr. tollalaga.