

Dags: 13. júní 2012

**Úrskurður nr. 14/2012.**

Í dag var hjá Tollstjóra kveðinn upp svofelldur

**Ú R S K U R Ð U R**

**Kærandi:** A

**Kæruefni:** Greiðsla gjalda af loftfari

**I. Kæra**

Með bréfi sem barst Tollstjóra þann 8. maí 2012 hefur K hdl., fyrir hönd kæranda, kært til úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005 ákvörðun Tollstjóra frá 12. mars 2012 um álagningu aðflutningsgjalda vegna innflutnings loftfars með skráningarnúmerið X hingað til lands. Kærandi heldur því fram að umrætt loftfar sé undanþegið greiðslu virðisaukaskatts sem og annarra gjalda. Með hliðsjón af því fer kærandi fram á að hin kærða ákvörðun Tollstjóra verði ógild og þau gjöld sem greidd hafa verið af loftfarinu verði endurgreidd með vöxtum. Þar að auki fer kærandi fram á endurgreiðslu lögfræðikostnaðar vegna málsins.

**II. Málsatvik og málsmeðferð**

Kærandi flutti þann 9. júní 2008 hingað til lands sjóflugvél með skráningarnúmerið X. Við komuna til landsins var útfyllt komuskýrsla en kærandi skilaði hvorki inn aðflutningsskýrslu né gögnum til Tollstjóra varðandi innflutning vélarinnar. Haustið 2011 varð embætti Tollstjóra ljóst að málinu væri ólokið og að vélin væri enn ótollafgreidd og á bandarísku skráningarnúmeri. Kæranda var því sent bréf, dags. 21. nóvember 2011, þar sem farið var

fram á að hann skilaði inn aðflutningsskýrslu og öðrum tollskjölum vegna innflutnings vélarinnar í samræmi við 22. gr. tollalaga nr. 88/2005, sbr. 23. og 25. gr. sömu laga. Var kæranda veittur frestur til 9. desember 2011 til að verða við kröfum embættisins. Tollstjóra barst svar frá lögmanni kæranda þann 15. desember 2011. Þar kom fram að umrædd vél væri aðeins tímabundið stödd hér á landi og í eigu erlendra aðila og þar með væri ekki fyrir hendi skylda til að tollafgreiða vélina. Þá var vitnað til ákvæða Chicago sáttmálans því til stuðnings að umrædd vél væri ekki tollskyld hér á landi. Embætti Tollstjóra ítrekaði beiðni sína um gögn vegna innflutningsins með bréfi, dags. 9. janúar 2012. Þar var kæranda veittur frestur til 20. janúar sama ár til að skila inn gögnum svo hægt væri að tollafgreiða vélina. Sá frestur var síðar framlengdur til 20. febrúar 2012 að beiðni kæranda.

Kærandi lagði inn aðflutningsskýrslu vegna umræddrar sendingar, nr. Q N61 09 06 8 GL KUS 0001, þann 21. febrúar 2012 ásamt yfirlýsingu um að flugvélin væri undanþeginn greiðslu virðisaukaskatts. Eftir að hafa farið yfir aðflutningsskýrsluna og tilkynningu kæranda ákvað tollafgreiðsludeild Tollstjóra að leggja gjöld á sendinguna. Var kæranda send tilkynning þess efnis þann 12. mars 2012 þar sem farið var fram á að hann greiddi álögd gjöld. Að beiðni kæranda var ákvörðun Tollstjóra rökstudd ítarlega með tölvupósti, dags. 21. mars 2012. Þann 28. mars 2012 greiddi kærandi álögd gjöld, alls kr. 10.284.770.-, með fyrirvara um réttmæti kröfunnar. Kæra, ásamt beiðni um afhendingu allra gagna er vörðuðu málið, barst embættinu þann 4. janúar 2011. Í kjölfarið afhenti Tollstjóri kæranda öll gögn um málið auk þess sem kærán var tekin til efnislegrar meðferðar.

### **III. Meginröksemdir kæranda**

Kærandi heldur því fram að loftför séu almennt ekki flokkuð sem vörur í skilningi tollalaga. Loftfar á borð við það sem um er deilt í þessu máli teldist flugfar samkvæmt 10. tl. 1. mgr. 1. gr. tollalaga nr. 88/2005 en ekki vara samkvæmt 29. tl. 1. mgr. 1. gr. sömu laga. Þar sem gerður sé greinamunur á almennum vörum og flugförum í tollalögum ber aðilum ekki skylda til að tollafgreiða loftför líkt og vörur samkvæmt 3. gr. tollalaga.

Verði ekki fallist á fyrstu málsástæðu kæranda þá fer hann fram á að umrætt loftfar verði undanþegið greiðslu tolla og gjalda á grundvelli milliríkjasamnings. Samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 7. gr. tollalaga skuli lækka, fella niður eða endurgreiða toll í samræmi við ákvæði fríverslunar- og milliríkjasamninga sem Ísland er aðili að. Kærandi bendir á að í gildi sé

milliríkjasamningur sem Ísland er aðili að þ.e.a.s. Chicago sáttmálinn sem birtur var í A-deild stjórnartíðinda nr. 45/1947. Í 5. mgr. sáttmálans komi fram að loftförum sem skráð eru í öðrum samningsríkjum sé heimilt að fljúga inn í landið eða yfir það stanslaust og nema þar staðar án viðskipta. Sáttmálinn tilgreinir ekki tímamörk sem heimild loftfara til dvalar í lögsögu ríkis sé háð. Nauðsynlegt sé að aðildarríki setji reglur um tollskoðun og tollskyldu til þess að heimilt sé að leggja gjöld á loftför sem heyra undir sáttmálann, sbr. 23. og 24. gr. sáttmálans. Þar sem engar skýrar reglur séu um tímamörk hvað varðar tollskyldu loftfara í íslenskum lögum þá lítur kærandi svo á að álagning gjalda af hálfu Tollstjóra hafi skort fullnægjandi lagastoð og hafi brotið gegn umræddum milliríkjasamning.

Síðasta röksemd kæranda lítur að því að umrætt loftfar sé undanþegið greiðslu virðisaukaskatts á grundvelli 1. tl. 1. mgr. 39. gr. reglugerðar nr. 630/2008 um ýmiss tollfríðindi. Samkvæmt ákvæðinu skulu loftför og skip undanþegin virðisaukaskatti við innflutning. Undanþágan nær þó ekki til loftfara til einkanota, skipa undir 6 metrum að lengd eða skemmtibáta. Kærandi telur að umrætt loftfar sé ekki virðisaukaskattskytt þar sem um sé að ræða safngrip á Flugsafni Ísland og því ekki loftfar sem flutt hefur verið til landsins til einkanota. Loftfarið hafi verið nýtt sem sýningargripur á ýmsum hátíðum og flugtengdum viðburðum víðsvegar um landið. Alls hafi umræddri vél verið flogið í 71 klst. frá því að hún var flutt til landsins en nauðsynlegt sé að sýna safngripi á borð við flugvélar í lofti til að gildi þeirra sem sýningargripa sé fullkomnað.

#### **IV. Niðurstöður**

Ágreiningur í málinu snýst fyrst og fremst um það hvort Tollstjóra hafi verið heimilt að fara fram á tollafgreiðslu umræddrar vélar og innheimta virðisaukaskatt vegna innflutnings hennar eða hvort vélin sé undanþegin greiðslu gjalda á grundvelli undanþáguákvæða tollalaga og Chicago sáttmálans.

Í 3. gr. tollalaga nr. 88/2005 er mælt fyrir um almenna tollskyldu á öllum varningi sem berst til landsins nema slík skylda sé sérstaklega undanþegin með lögum. Samkvæmt 5. gr. tollalaga skal greiða toll eins og mælt er fyrir í tollskrá af vörum sem fluttar eru inn á tollsvæði ríkisins. Þá skal greiða í ríkissjóð virðisaukaskatt af innflutningi vöru og þjónustu, sbr. 1. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988. Virðisaukaskattur skal innheimtur af tollverði skattskyldrar vöru að viðbættum tolli og öðrum gjöldum sem á eru lögð við tollmeðferð.

Kærandi heldur því fram að flugför séu ekki vara í skilningi tollalaga eða reglugerða settra á grundvelli laganna og því sé ekki hægt að fara fram á tollafgreiðslu, greiðslu tolla eða annarra gjalda af umræddu loftfari. Skilgreiningu á hugtakinu vara er að finna í 29. tl. 1. mgr. 1. gr. tollalaga. Þar kemur fram að vara sé hver sá hlutur sem tollmeðferð getur hlotið samkvæmt tollskrá. Gert er ráð fyrir flokkun flugvéla líkt og annarra vara í tollskrá. Flugvél eins og sú sem um er að ræða í þessu máli fellur undir tollnúmer 8802.2000 „*Flugvélar og önnur loftför, að eigin þyngd 2000 kg eða minna*“. Einnig er vert að benda á 39. gr. reglugerðar nr. 630/2008 um ýmis tollfríðindi sem sett var á grundvelli laga nr. 88/2005. Þar segir:

„39. gr. Eftirfarandi **vörur** skulu undanþegnar virðisaukaskatti við innflutning:

1) Loftför og skip. Undanþága þessi nær ekki til loftfara til einkanota, skipa undir 6 metrum að lengd eða skemmtibáta.“

Hugtakið flugfar er skilgreint í 1. gr. tollalaga líkt og aðkomufar, skip og far í utanlandsferðum. Þar sem um er að ræða far sem nýtt er sem flutningsmáti vöru til landsins er nauðsynlegt að hugtakið sé skilgreint í tollalögum. Hugtakið kemur fyrir í fjölda ákvæða tollalaga til að mynda 51. gr. er varðar tilkynningarskyldu vegna komu og brottfara fara í utanlandsferðum, 67. gr. er snýr að úrræðum Tollstjóra sinni stjórnandi fars ekki skyldum sínum og 155. gr. um heimildir Tollstjóra til að leita í förum og farartækjum. Flugför, skip og önnur farartæki sem skilgreind eru í 1. mgr. tollalaga eru líkt og áður hefur fram komið engu að síður vörur enda er gert ráð fyrir flokkun þeirra líkt og annarra vara í tollskrá. Verður því ekki fallist á það með kæranda að loftför séu ekki vörur í skilningi tollalaga.

Kærandi fer auk þess fram á að umrætt loftfar verði undanþegið greiðslu tolla á grundvelli 5. gr. Chicago sáttmálans. Umrætt ákvæði heimilar loftförum að fljúga inn í lönd eða yfir þau stanslaust og nema þar staðar án viðskipta. Samkvæmt 1. tl. 1. mgr. 7. gr. tollalaga skal lækka, fella niður eða endurgreiða toll í samræmi við ákvæði fríverslunar- og milliríkjasamninga sem Ísland er aðili að. Tollur er samkvæmt 24. tl. 1. mgr. 1. gr. tollalaga það gjald sem innheimt er af vöru samkvæmt tollskrá. Flugvélar sem falla undir tnr. 8802.2000 bera engin gjöld samkvæmt tollskrá. Flugvélar eru því ekki tollskyldar samkvæmt tollskrá. Hins vegar ber að greiða virðisaukaskatt af slíkum vélum á grundvelli laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988. Með hliðsjón af því verður ekki séð að undanþága 1. tl. 1. mgr. 7. gr. tollalaga eigi við í þessu máli.

Kærandi fullyrðir að íslenskar reglur um tollafgreiðslur á loftförum brjóti gegn ákvæðum Chicago sáttmálans. Ekki er hægt að fallast á það með kæranda að svo sé. Ákvæði sáttmálans verða ekki túlkuð á þann veg að um sé að ræða almennar tollaundanþágur til handa innflytjendum flugvéla. Í 24. gr. sáttmálans er aðeins gert ráð fyrir að ríki hleypi flugförum á flugi til samningsríkis um stundarsakir inn í landið án greiðslu tolla eða aðflutningsgjalda. Gerður er skýr fyrirvari um tollalöggjöf samningsríkis. Ríkjum er heimilt að ákvarða hversu langan tíma þau heimila aðilum að vista flugför í ríkjunum án greiðslu tolla. Að þeim tíma liðnum er aðilum sem flutt hafa flugför til samningsríkis skylt að greiða tolla og önnur lögbundin gjöld af þeim. Sáttmálinn gerir því ráð fyrir því að ríki geti tollafgreitt flugvélar líkt og aðrar vörur. Meginregluna varðandi innflutning vara til landsins og almenna tollskyldu er að finna í 3. gr. tollalaga nr. 88/2005. Í 22. gr. sömu laga er gert ráð fyrir að tollskjöl vegna vöru skuli látin Tollstjóra í té eigi síðar en sex mánuðum frá komudegi vöru til landsins. Gert er ráð fyrir að gjöld séu greidd við innflutning vöru nema henni hafi verið ráðstafað í tollvörugeymslu. Í tollalögum er því að finna skýrar reglur um tollskyldu og tímafresti hvað varðar innflutning flugfara líkt og annarra vara.

Síðasta röksemd kæranda lítur að því umrætt loftfar sé undanþegið greiðslu virðisaukaskatts á grundvelli 1. tl. 1. mgr. 39. gr. reglugerðar nr. 630/2008 um ýmiss tollfríðindi. Samkvæmt ákvæðinu skulu loftför og skip undanþegin virðisaukaskatti við innflutning. Undanþágan nær þó ekki til loftfara til einkanota, skipa undir 6 metrum að lengd eða skemmtibáta. Þar sem um er að ræða undanþágu frá greiðslu lögbundinna gjalda er ákvæðið háð þröngri túlkun. Litið hefur verið svo á að einungis för sem flutt eru hingað til lands til nota í ákveðinni starfsemi eða iðnaði falli undir áðurnefnda undanþágu. Umrædd flugvél var hvorki flutt hingað til lands á vegum Flugsafns Íslands né var hún flutt inn sem safngripur. Kærandi flaug vélinni hingað til lands og tollafgreiddi hana ekki fyrr en rúmum þremur árum síðar og þá að kröfu Tollstjóra. Á þeim þremur árum sem liðu frá innflutningi vélarinnar þar til hún var tollafgreidd var vélin í umráðum kæranda og nýtti hann hana til að sækja ýmsa viðburði víðsvegar um landið. Sú staðreynd að kærandi sé í forsvari fyrir Flugsafn Íslands og hafi haft hana þar til sýnis felur ekki í sér að um sé að ræða sýningargrip. Þar að auki er ekki gert ráð fyrir því í reglugerð 630/2008 að safngripir séu undanþegnir greiðslu tolla og gjalda. Umrætt loftfar fellur því ekki undir undanþágu 1. tl. 1. mgr. 39. gr. reglugerðar nr. 630/2008.

Kröfu kæranda um greiðslu málskostnaðar er hafnað. Hvorki er í tollalögum né hægt að leiða af öðrum lögum heimild til að úrskurða um greiðslu málskostnaðar í kærumálum á grundvelli 117. gr. tollalaga.

Með vísan til ofangreinds er niðurstaðan sú að embætti Tollstjóra hafnar kröfu kæranda um að leiðrétta eða endurgreiða með vöxtum aðflutningsgjöld líkt og farið var fram á af hálfu kæranda.

### **Ú R S K U R Ð A R O R Ð**

Embætti Tollstjóra úrskurðar, skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, með vísan til þess sem rakið er hér að framan að ákvörðun um álagningu aðflutningsgjalda á sjóflugvél með skráningarnúmerið X dags. 12. mars 2012 er staðfest.

#### **Kæruréttur**

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