

Reykjavík, dags: 11. október 2013

Úrskurður nr. 8/2013

Í dag var hjá embætti Tollstjóra kveðinn upp svofelldur

Ú R S K U R Ð U R

Kærandi: A

Kæruefni: Ákvörðun um álagningu aðflutningsgjalda

I. Kæra

Með bréfi, dags. 16. ágúst 2013 sem móttekið var þann 20. ágúst sl., hefur A kært til úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, ákvörðun Tollstjóra, dags. 27. júní 2013, þar sem vörugjald var lagt á tvær bifreiðar sem kærandi flutti inn.

Kærandi telur álagningu vörugjalda andstæða lögum og krefst þess að ákvörðunin verði felld úr gildi og að gjald það sem kærandi innti af hendi með fyrirvara, verði endurgreitt.

II. Málsmeðferð

Með bréfi dags. 30. apríl 2013 óskaði kærandi eftir endurgreiðslu vörugjalda af þremur mannflutningabifreiðum sem kærandi hafði flutt inn þann 9. apríl 2013 með sendingarnúmerum X, Y og Z, á þeim grundvelli að um slökkvibifreiðar væri að ræða sem undanþegnar skyldu vera vörugjaldi. Fyrir lá þó að ein bifreiðanna, með sendingarnúmerið Y, væri undanþegin vörugjaldi, en hún hafði verið færð í tollskrárnúmer 8702.1049. Ágreiningur var því ekki um þá bifreið. Með bréfi dags. 16. maí 2013 óskaði embætti Tollstjóra eftir að kærandi skilaði inn gögnum.

Embætti Tollstjóra bærust umbeðin gögn og í kjölfarið var ofangreindri beiðni kæranda um endurgreiðslu vörugjalda af mannflutningabifreiðum hafnað með bréfi dags. 27. júní 2013. Höfnunin byggði á því að ekki væri hægt, með vísan til skýringa tollskrár og skýringarbóka Alþjóðatollastofnunarinnar, að flokka bifreiðarnar sem slökkvibifreiðar undir vörulið 8705.30, en bifreiðarnar sem um ræðir eru ætlaðar til fólksflutninga, með sæti fyrir 13 farþega og einn bílstjóra. Bifreiðarnar eru af gerðinni Mercedes Benz Sprinter 315 CDI, fastanúmer X, og Wolkswagen Crafter, fastanúmer X.

Kæra vegna ofangreindrar ákvörðunar Tollstjóra barst embættinu þann 20. ágúst 2013 með bréfi dags. 16. ágúst sama ár.

III. Meginröksemdir kæranda

Kærandi fellst ekki á skýringu Tollstjóra á hugtakinu slökkvibifreið, enda að mati kæranda ljóst að mannflutningabifreiðar slökkviliða séu almennt taldar með slökkvibifreiðum. Kærandi byggir kröfu sína um endurgreiðslu vörugjalds á f-lið 1. tölul. 4. gr. laga nr. 29/1993 um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. sem mælir fyrir um að slökkvibifreiðar og sjúkrabifreiðar í eigu ríkis, sveitarfélaga eða stofnana á þeirra vegum skuli undanþegnar vörugjaldi. Þar sem ákvæðið hafi ekki að geyma skilgreiningu á því hvað falli undir hugtakið „slökkvibifreiðar“ telur kærandi eðlilegt að skýra hugtakið til samræmis við ákvæði 1. tl. 7. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt en þar er að finna ákvæði sem mælir fyrir um endurgreiðslu virðisaukaskatts af nánar tilteknum ökutækjum og tækjabúnaði.

Kærandi tekur fram í kæru að undanþága f-liðar 1. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. sé ekki takmörkuð við ákveðna stærð bifreiða og því hafi Tollstjóri viðhaft ranga lagatúlkun er bifreiðarnar voru felldar undir 3. tl. 4. gr. sömu laga.

Kærandi vísar til tollskrárnúmers 8705.3001 þar sem slökkvibifreiðar að heildarþyngd fimm tonn eða minna bera 13% vörugjald. Þetta ákvæði telur kærandi vera í ósamræmi við f-lið 1. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Að lokum telur kærandi ekki standast að líta eingöngu til tollskrár og skýringarbóka Alþjóðatollastofnunarinnar við ákvörðun um álagningu og að ákvæði tollskrár verði fyrst og fremst að skýra með hliðsjón af settum lögum Alþingis.

Með vísan til ofangreinds telur kærandi að umrædd álagning vörugjalds sé andstæð lögum og krefst þess að ákvörðunin verði felld úr gildi og álagt gjald endurgreitt.

IV. Niðurstöður

Greiða skal í ríkissjóð vörugjald af þeim skráningarskyldu ökutækjum sem flutt eru til landsins, hvort sem þau eru notuð eða ný, sbr. 1. og 2. gr. laga nr. 29/1993, um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Allar undantekningar frá almennri toll- og skattskyldu eru háðar þröngri túlkun og ríkar kröfur gerðar til þess að skilyrðum þeirra sé ótvírætt fullnægt. Byggir það sjónarmið á mikilvægi þess að við framkvæmd laga sé gætt að því að jafnræði sé með borgurunum, sbr. 65. gr. stjórnarskrárinnar nr. 33/1944. Liður í því er að reglur gildi með sama hætti um alla, nema ótvírætt megi telja að undanþáguákvæði eigi við.

Í f-lið 1. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. er kveðið á um að slökkvibifreiðar og sjúkrabifreiðar í eigu ríkis, sveitarfélaga eða stofnana á þeirra vegum skuli vera undanþegnar vörugjaldi. Ákvæðið gefur skýra mynd af því hvaða bifreiðar falla þar undir. Almennur málskilningur á hugtakinu slökkvibifreið er að um sé að ræða bifreið sem ætluð er til slökkvistarfa og búin viðeigandi slökkvibúnaði. Bifreiðarnar tvær hafa aftur á móti þann megintilgang að flytja mannskap og eru ekki búnar slökkvibúnaði. Í ritinu Íslensk orðabók frá árinu 2007 í ritstjórn Marðar Árnasonar er hugtakið slökkvibifreið skilgreint sem „bíll búinn slökkvitækjum í eigu slökkviliðs“ og rennur þessi skilgreining frekari stöðum undir ofangreint. Samkvæmt eðlilegum skilningi á orðalagi ákvæðisins verða bifreiðarnar að vera búnar sértækum slökkvibúnaði ætluðum til slökkvistarfa. Í samræmi við fyrrgreinda reglu um þrönga túlkun á undanþágureglum er ekki heimilt að túlka ákvæðið víðara en eðlilegur skilningur þess leyfir. Af þessu leiðir að umræddar bifreiðar falla utan undantekningarákvæðisins.

Í 1.tl. 7. mgr. 42. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt er að finna rúma heimild til endurgreiðslu virðisaukaskatts vegna kaupa sveitarfélaga eða stofnana þeirra á bifreiðum og vill kærandi að ákvæði laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. verði skýrt til samræmis við það ákvæði. Lög um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. eru sérlög og er orðalag f-liðar 1.tl. 4. gr. skýrt. Lög um virðisaukaskatt fjalla aftur á móti um aðra tegund gjalda. Í fyrrgreindu ákvæði virðisaukaskattslaga er talað um ökutæki sem keypt eru í tengslum við brunavarnir og brunamál og því næst taldar upp sex tegundir ökutækja. Í ákvæðinu felst því ekki skilgreining á því hvaða bifreiðar teljist vera „slökkvibifreiðar.“ Með tilliti til alls ofangreinds verður ákvæði f-liðar 1.tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. ekki skýrt til samræmis við fyrrgreint ákvæði laga um virðisaukaskatt.

Bifreiðarnar sem um ræðir eru, eins og áður hefur komið fram, ætlaðar til fólksflutninga, en sæti eru fyrir 13 farþega og einn bílstjóra. Bifreiðunum er best lýst í vörulið 8702, fólksflutningabifreiðar fyrir meira en 9 farþega og skal flokka þær þar samkvæmt túlkunarreglu 1 sem finna má í upphafi tollskrár. Vöruliður 8705 er hins vegar aðeins fyrir bifreiðar til sérstakra nota og ekki ökutæki sem eru aðallega hönnuð til flutnings á mönnum.

Orðrétt stendur í vöruliðnum: „Vélknúin ökutæki til sérstakra nota, þó ekki ökutæki aðallega hönnuð til flutnings á mönnum eða vörum (t.d. gálgabifreiðar, kranabifreiðar, slökkvibifreiðar, steypuhræribifreiðar, götuhreinsibifreiðar, úðunarbifreiðar, verkstæðisvagnar, röntgentækjavagnar).“ Í skýringarbókum frá Alþjóðatollastofnuninni er eftirfarandi lýsing á umfangi vöruliðarins: „This heading covers a range of motor vehicles, specially constructed or adapted, equipped with various devices that enable them to perform certain non-transport functions, i.e., the primary purpose of a vehicle of this heading is not the transport of persons or goods.“ Þar kemur fram að tækið megi ekki hafa það aðalhlutverk að flytja mannskap og verði auk þess að hafa verið breytt á þann hátt að því sé kleift að framkvæma sérstakar aðgerðir sem ekki tengjast flutningi. Ljóst er því að bifreiðarnar sem um ræðir er ekki hægt að flokka í vörulið 8705. Skilgreining tollskrár, þar sem fyrir liggur að slökkvibifreiðar geti ekki verið mannflutningabifreiðar, styrkir því þá skýringu að mannflutningabifreiðar rúmist ekki innan hugtaksins slökkvibifreið.

Flokkun embættis Tollstjóra á bifreiðunum undir 3. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. frekar en f-lið 1. tl. sömu greinar er ekki byggð á hámarksþyngd bifreiðanna heldur á almennri lögskýringu ákvæðis ofangreinds f-liðar sem fær stoð í flokkun tollskrárinnar á slökkvibifreiðum.

Kærandi fer fram á að samræmis sé gætt varðandi undanþágu þá sem veitt er björgunarsveitum til ökutækjakaupa í n-lið 1. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Þrátt fyrir að sú heimild kunní að vera víðtækari er Tollstjóri bundinn af skýru orðalagi f-liðar 1. tl. 4. gr. enda eru þær undanþágur sem lögin tiltaka ákvarðaðar af Alþingi.

Kærandi telur að misræmi sé að finna milli tollskrárnúmers 8705.3001, þar sem slökkvibifreiðar að heildarþyngd fimm tonn eða minna bera 13% vörugjald og f-liðar 1. tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Ekki er tekin afstaða til þess enda flokkast bifreiðarnar sem um ræðir í tollskrárnúmer 8702 og myndi ofangreint því ekki hafa áhrif á niðurstöðu þessa máls.

Kærandi telur ekki standast að líta til tollskrár og skýringarbókar Alþjóðatollastofnunarinnar við ákvörðun um álagningu. Tollskráin hefur lagagildi hér á landi sem viðauki við tollalög og eru skýringarbækur Alþjóðatollastofnunarinnar notaðar til nánari útskýringar á gildissviði númera tollskrárinnar. Þær vísbendingar sem finna má í tollskránni og skýringabókum um hugtakið slökkvibifreið stangast ekki á við orðalag f-liðar 1.tl. 4. gr. laga um vörugjald af ökutækjum, eldsneyti o.fl. Niðurstaða þessa kærumsáls byggir hins vegar á almennri lögskýringu ákvæðisins en eins og áður er rakið leiðir lögskýring til þess að bifreiðar kæranda verða ekki taldar falla undir áður nefnt undanþáguákvæði.

ÚRSKURÐARORÐ

Embætti Tollstjóra úrskurðar skv. 117. gr. tollalaga nr. 88/2005, með síðari breytingum, að ákvörðun Tollstjóra um tollflokkun og höfnun á endurgreiðslu vörugjalda 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.