

## D Ó M U R

**Héraðsdóms Reykjavíkur 10. júní 2015 í máli nr. E-4496/2014:**

**Arngrímur Jóhannsson**

*(Pétur Einarsson hdl.)*

**gegn**

**íslenska ríkinu**

*(Fanneý Rós Þorsteinsdóttir hrl.)*

Mál þetta var höfðað 5. nóvember 2014 og dómtekið 27. maí 2015.

Stefnandi er Arngrímur Jóhannsson, Strandgötu 3, Akureyri, en stefndi er íslenska ríkið.

Stefnandi krefst þess að ógiltur verði úrskurður Ríkistollanefndar nr. 4/2012 og úrskurður tollstjóra nr. 14/2012 um greiðslu aðflutningsgjalda af loftfari. Jafnframt er þess krafist að stefndi verði dæmdur til að greiða stefnanda 10.284.590 krónur, auk vaxta frá 28. mars 2012, en dráttarvaxta frá þeim degi til greiðsludags, samkvæmt lögum um endurgreiðslu oftekinna skatta og gjalda nr. 29/1995 og 6. og 8. gr. laga um vexti og verðtryggingu nr. 38/2001. Þá krefst stefnandi málskostnaðar.

Stefndi krefst aðallega sýknu af kröfum stefnanda og málskostnaðar. Til vara er þess krafist að fjárkröfur stefnanda verði lækkaðar og málskostnaður felldur niður.

### **Málsatvik**

Hinn 9. júní 2008 var sjóflugvél með skráningarnúmerinu N-610 LC Beaver flogið hingað til lands og fyllti stefnandi út komuskýrslu vegna komu vélarinnar til landsins. Samkvæmt gögnum málsins er skráður eigandi vélarinnar bandarískur eignarhaldssjóður, Wells Fargo Bank Northwest NA Trustee, Salt Lake City. Af samkomulagi stefnanda og eignarhaldssjóðsins, sem liggur fyrir í málinu, verður ráðið að stefnandi skuli hafa flugvélinu til umráða.

Með bréfi tollstjóra til stefnanda, dagsettu 21. nóvember 2011, var þess farið á leit að hann skilaði aðflutningsskýrslu vegna innflutnings flugvélarinnar. Í svarbréfi stefnanda, dagsettu 15. desember 2011, kom fram að vélin væri í eigu erlendra aðila og einungis tímabundið í vörslu stefnanda hér á landi. Því væru ekki fyrir hendi skilyrði til að tollafgreiða vélina. Tollstjóri ítrekaði umleitan sína með bréfi 9.

janúar 2012. Hinn 21. febrúar 2012 var aðflutningsskýrslu vegna vélarinnar skilað af hálfu stefnanda, ásamt yfirlýsingu um að hún væri undanþegin virðisaukaskatti. Í kjölfarið ákvað tollstjóri að leggja aðflutningsgjöld að fjárhæð 10.284.770 krónur á flugvélin, sem stefnandi greiddi 28. mars 2012, með fyrirvara um réttmæti kröfunnar. Með úrskurði tollstjóra 13. júní 2012 í máli nr. 14/2012 var ákvörðun um álagningu aðflutningsgjalda á sjóflugvélin staðfest. Ríkistollanefnd staðfesti þá niðurstöðu með úrskurði 11. mars 2013 í máli nr. 4/2012.

## Helstu málsástæður og lagarök stefnanda

Stefnandi reisir kröfur sínar á því að sjóflugvélin sem um ræðir sé í eigu erlendra aðila og skrásett í Bandaríkjunum. Loftfarið hafi ekki verið flutt hingað til lands, heldur hafi því verið flogið til landsins. Stefnandi vísar til Samþykktar um alþjóðaflugmál (Convention on International Civil Aviation), svokallaðs Chicago-samnings frá 7. desember 1944, sem fullgiltur hefur verið af Íslands hálfu, þar sem segir í 24. gr.: „Flugförum á flugi til samningsríkis, frá því eða yfir land þess, skal um stundarsakir hleypt inn í landið án þess að greiða toll (sjá þó tollreglugerð þess ríkis).“ Stefnandi telur að orðið „temporarily“, sem fram kemur í enskum texta samningsins, merki „ekki til frambúðar“ fremur en „um stundarsakir“, eins og fram kemur í íslenskri þýðingu í Stjórnartíðindum. Samkvæmt 5. gr. samningsins skuli öllum flugförum annarra samningsríkja, sem ekki stunda áætlunarflug milli landa, heimilt að fljúga inn í landið eða yfir það stanslaust, eða nema staðar án viðskipta, án þess að fá til þess leyfi áður. Þá vísar stefnandi til lokaákvæðis 3. mgr. 15. gr. samningsins, þar sem fram kemur að ekkert samningsríki skuli krefjast þóknunar, skatts eða annarra gjalda af flugförum samningsríkis eða þeim mönnum eða eignum sem þau flytja, fyrir þau réttindi ein að mega fljúga yfir, koma inn í eða fara frá landsvæði þess. Í viðauka nr. 9 við samninginn, grein 2.44, komi jafnframt fram, að flugfar sem hafi verið „admitted temporarily free of duty in accordance with Article 24 of the Convention shall be allowed to remain within that State, for a period to be established by the State, without security for customs duty on the aircraft being required“. Engar lagareglur hafi verið settar hér á landi um tímalengd dvalar í þessu sambandi. Skattlagning loftfarsins feli því í sér brot á 77. gr. stjórnarskrárinnar, sem kveði á um að enginn skattur verði lagður á nema með heimild í lögum. Hafi tollstjóri jafnframt brotið gegn lögumreglunni með aðgerðum sínum.

Stefnandi hefur lagt fram gögn um níu loftför með erlend skráningamerki, sem hann kveður hafa verið hér á landi um langa hríð án þess að tollstjóri hafi krafist um aðflutningsgjöld vegna þeirra. Í málinu reyni því á nýja túlkun á ákvæðum laga um virðisaukaskatt. Þá séu aðgerðir tollstjóra í andstöðu við grundvallarreglur um jafnræði og meðalhóf, sbr. 65. gr. stjórnarskrárinnar, og 11. og 12. gr. stjórnarsýslulaga nr. 37/1993.

Stefnandi telur ákvæði IX. kafla tollalaga um tollmeðferð vöru ekki eiga við um farartæki, sem komi til landsins. Ákvæði XII. kafla laganna um för í utanlandsferðum eigi við um tollmeðferð þeirra.

Þá vísar stefnandi til sérreglna skattalaga er lúti að erlendum borgurum, skipum, bifreiðum og flugförum, í 2. mgr. 36. gr. og 43. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988, og reglugerðar um ýmis tollfríðindi nr. 630/2008. Í þessum reglum,

sem lúta að undanþágu og endurgreiðslu virðisaukaskatts og tollfríðindum, felist að aðrar reglur gildi um álagningu gjalda erlendra ríkisborgara en íslenskra, sem stefnandi telur styðja málatilbúnað sinn um skattleysi hins erlenda loftfars. Í málflytningi var jafnframt vísað til þess að samkvæmt 2. tölul. 1. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt skuli vörur sem undanþegnar eru virðisaukaskatti samkvæmt milliríkjasamningum sem Ísland er aðili að vera undanþegnar virðisaukaskatti við innflytning. Telur stefnandi það eiga við í máli þessu vegna aðildar að framangreindri Samþykkt um alþjóðaflugmál, Chicago-samningnum.

## Helstu málsástæður og lagarök stefnda

Stefndi byggir á því að stefnandi hafi flutt loftfarið sem um ræðir til landsins, enda hafi það verið hér frá júnímánuði 2008. Því er andmælt að ákvörðun tollstjóra um álagningu aðflutningsgjalda byggji á ófullnægjandi lagagrunni. Vísar stefndi í því sambandi til 3. gr. og 1. og 29. tölul. 1. gr. tollalaga nr. 88/2005. Í málflytningi var jafnframt vísað til 1. tölul. 39. gr. reglugerðar um ýmis tollfríðindi nr. 634/2008 í þessu sambandi. Þá sé ekki skilyrði að loftfar sé skráð hér á landi til að heimilt sé að leggja á það aðflutningsgjöld. Tollskylda hvíli á innflytjanda vöru og því skipti ekki máli hver sé eigandi loftfarsins eða hvar það er skráð, sbr. 3. gr. tollalaga. Ekki skipti máli í því sambandi þótt skorti lagareglur um tímatakmörk á ferð erlendra loftfara um íslenskt loftrými. Telur stefndi ljóst samkvæmt þessu að álagning aðflutningsgjalda á loftfarið brjóti ekki í bága við 77. gr. stjórnarskrárinnar.

Stefndi hafnar því að tollstjóri hafi tekið sér löggjafarvald og brotið gegn lögmætisreglunni, eins og stefnandi heldur fram. Skýrar reglur gildi um tollskyldu og tímafresti í því sambandi, sbr. 3. gr. tollalaga og 1. og 22. gr. laga um virðisaukaskatt. Þá hafnar stefndi því að innheimta aðflutningsgjalda gangi í berhögg við þjóðréttarskuldbindingar sem Ísland hafi gengist undir. Í 24. gr. Chicago-samningsins felist að flugfar sem dvelst hér „um stundarsakir“ njóti tollfrelsis. Telur stefndi að dvöl um árabíl geti ekki fallið þar undir. Þá verði sú ályktun ekki dregin af orðalagi 5. gr. Chicago-samningsins að margra ára dvöl einkaflugvéla falli þar undir, enda verði orðalaginu „nema staðar“ ekki jafnað við tæplega fjögurra ára dvöl hér á landi.

Stefndi hafnar því að við meðferð málsins hafi verið brotið gegn jafnræðisreglu samkvæmt 65. gr. stjórnarskrárinnar og 11. gr. stjórnarsýslulaga eða meðalhófsreglu samkvæmt 13. gr. stjórnarsýslulaga. Stefnandi hafi bent á að níu loftför með erlendum skráningarkerkjum hafi verið hér á landi um lengri tíma, en ekki hafi verið innheimtur virðisaukaskattur vegna þeirra. Stefnandi hafi ekki upplýsingar um þessi loftför eða hve lengi þau hafi verið hér á landi. Það verði hins vegar skoðað og málin afgreidd í samræmi við það. Hugsanleg lögbrot annarra geti ekki réttlætt lögbrot stefnanda. Að því er varðar meðalhófsreglu stjórnarsýslulaga verði ekki séð að aðrar vægari leiðir hafi verið færar við álagningu lögbundinna gjalda en þær sem farnar voru í málinu.

Loks hafnar stefndi öðrum málsástæðum stefnanda, þ. á m. þeim sem byggja á sérreglum skattalaga um erlenda borgara og erlend farartæki og telur ekkert fram komið sem leiða ætti til endurgreiðslu stefnda á aðflutningsgjöldum

sem stefnandi greiddi vegna innflutnings loftfarsins sem um ræðir.

## Niðurstaða

Ágreiningur í máli þessu lýtur að því hvort sjóflugvél, sem skrásett er í eigu bandarískis eignarhaldssjóðs, en stefnandi hefur til umráða, sé tollskyld hér á landi svo að greiða beri af henni aðflutningsgjöld.

Kveðið er á um almenna tollskyldu í 3. gr. tollalaga nr. 88/2005 og kemur þar fram að hver sá sem flytur vöru til landsins til endursölu, afhendingar án endurgjalds eða eigin nota, sé tollskyldur og skuli greiða toll af hinni innfluttu vöru, nema lög kveði á um annað. Tollur og aðrir skattar og gjöld sem greiða ber við tollmeðferð vöru við innflutning teljast aðflutningsgjöld samkvæmt 1. tölul. 1. mgr. tollalaga. Samkvæmt 29. tölul. sömu lagagreinar telst vara eða sending vera hver sá hlutur sem tollmeðferð getur hlotið samkvæmt tollskrá. Greiða skal virðisaukaskatt af innflutningi vöru og þjónustu, samkvæmt 1. gr. laga um virðisaukaskatt nr. 50/1988.

Sem rakið hefur verið kom flugvélin sem um ræðir hingað til lands 9. júní 2008. Þegar tollstjóri fór þess á leit við stefnanda að hann skilaði aðflutningsskýrslu vegna vélarinnar var liðið á fjórða ár frá komu hennar til landsins. Flugvélin er hér enn sjö árum síðar, í umráðum stefnanda, og hefur henni verið flogið innanlands við ýmis tækifæri. Er ótvírætt að mati dómsins að stefnandi hafi flutt flugvélina til landsins í skilningi tollalaga. Þá telst flugvélin vara samkvæmt framangreindum lagaákvæðum, enda er kveðið á um það í 1. tölul. 39. gr. reglugerðar um ýmis tollfríðindi nr. 630/2008, sem sett hefur verið samkvæmt heimild í tollalögum, að loftför til einkanota skuli ekki undanþegin virðisaukaskatti við innflutning. Samkvæmt 3. gr. tollalaga hvílir tollskylda á innflytjanda vöru. Bar stefnanda samkvæmt því að greiða aðflutningsgjöld af flugvélinni og breytir erlent eignarhald hennar engu þar um.

Ekki verður fallist á það með stefnanda að tollskylda vegna flugvélarinnar sé í andstöðu við Samþykkt um alþjóðaflugmál frá 7. desember 1944, svokallaðan Chicago-samning, sbr. auglýsingu í A-deild Stjórnartíðinda nr. 45/1947. Samkvæmt inngangi samningsins hefur hann að markmiði að alþjóðaflug geti þróast á öruggan og skipulegan hátt, og að millilandaloftflutningar verði upp teknir á grundvelli jafnræðisstöðu og reknir á heilbrigðum fjárhagsgrundvelli. Stefnandi hefur vísað til ákvæða samningsins í 5. gr., um réttindi til flugs án áætlunar, og 15. gr., um tilhögun flughafnagjalda, en af lestri þeirra og samhengi við önnur ákvæði samningsins þykir ekki verða ráðið að þau lúti að banni við álagningu aðflutningsgjalda. Að því er varðar 24. gr. samningsins, sem stefnandi hefur jafnframt vísað til, er það mat dómsins að orðið „temporarily“, sem þýtt hefur verið „um stundarsakir“ í íslenskri útgáfu samningsins, verði engan vegin skilið svo að margra ára dvöl loftfars hér á landi falli þar undir. Samkvæmt framansögðu er því jafnframt hafnað að undanþáguákvæði 2. tölul. 1. mgr. 36. gr. laga um virðisaukaskatt eigi við í málinu.

Tollstjóri hefur lagt aðflutningsgjöld á flugvélina með heimild í ákvæðum tollalaga og laga um virðisaukaskatt, sem að framan greinir. Verður því ekki fallist

á það með stefnanda að með álagningunni hafi verið brotið gegn þeim grundvallarreglum sem felast í 77. gr. stjórnarskrárinnar og svokallaðri lögmatísreglu. Þá fæst ekki séð að aðgerðir tollstjóra hafi verið í andstöðu við jafnræðisreglu samkvæmt 65. gr. stjórnarskrárinnar og 11. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993, þótt stefnandi hafi vísað á önnur loftför, sem kunni að vera tollskyld með sama hætti, enda hefur komið fram af hálfu stefnda að þau mál verði skoðuð af hálfu tollfyrvalda. Loks verður ekki séð að málsmeðferð tollstjóra, sem gerð hefur verið grein fyrir, hafi verið með þeim hætti að stríði gegn meðalhófsreglu stjórnsýslulaga, sbr. 12. gr. stjórnsýslulaga.

Samkvæmt framangreindu er stefndi, íslenska ríkið, sýknað af kröfum stefnanda, Arngríms Jóhannssonar.

Með vísan til 1. mgr. 130. gr. laga nr. 91/1991 ber stefnanda að greiða stefnda málskostnað, sem þykir hæfilega ákveðinn 600.000 krónur.

Af hálfu stefnanda flutti málið Pétur Einarsson hdl.

Af hálfu stefnda flutti málið Fanney Rós Þorsteinsdóttir hrl.

Ragnheiður Harðardóttir héraðsdómari kveður upp dóminn.

**Dómsorð:**

Stefndi, íslenska ríkið, er sýkn af kröfum stefnanda, Arngríms Jóhannssonar.

Stefnandi greiði stefnda 600.000 krónur í málskostnað.

Ragnheiður Harðardóttir