

**\*Innflutningur á nasli**  
**\*Tollflokkun**

Úrskurður nr. 3/1998

Í málinu var deilt um tollflokkun á svokölluðu Pringles nasli. Kærandi gerði kröfu um tollflokkun vörunar í tollskrárnúmer 1905.9060. Tollstjóri úrskurðaði að tollflokka bæri vöruna í tollskrárnúmer 2005.2004. Ríkistollanefnd staðfesti niðurstöðu tollstjóra í úrskurði sínum um tollflokkun vörunar.

Lög nr. 55/1987, 99. gr., 101. gr., 142. gr., túlkunarregla 1 og 3 a. og 3 b. Stjórnsýslulög nr. 37/1993 2. gr., 25. gr.

Með bréfi, dags. 3. júlí 1998, kærir A, úrskurð tollstjórans í R nr. 3/1998 um tollafgreiðslu á sendingu kæranda nr. E DET 16 03 8 NL RTM W069, dags. 19. mars 1998 og krefst þess að úrskurðurinn verði felldur úr gildi og að úrskurðað verði að Pringles nasl skuli tollflokkað í tollskrárnúmer 1905.9060 og gjöld ákvörðuð í samræmi við það.

Í hinum kærða úrskurði, nr. 3/1998, er gerð grein fyrir tollflokkuninni og kemur fram að Pringles nasl („potato snack“ eða áður „potato chips“) er framleitt af fyrirtækinu Procter & Gamble í Belgíu. Samkvæmt upplýsingum framleiðanda eru Pringles flögur framleiddar úr deigi sem er valsað og skorið og mótað í kringlóttar flögur sem eru steiktar í jurtaolíu, saltaðar og kryddaðar með ýmsum bragðtegundum. Í flögunum fullnum er eftirfarandi efnasamsetning:

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| Kartöflumjöl              | 45% |
| Jurtaolía                 | 35% |
| Maísmjöl                  | 6%  |
| Hveitisterkja             | 4%  |
| Annað, salt, krydd o.þ.h. | 10% |

Varan er kynnt sem kartöflu nasl „potato snack“, bæði í auglýsingum og á umbúðum vörunnar.

Í afturköllunarbréfi tollstjórans í R frá 15. október 1997 var rökstudd sú niðurstaða að tollflokka beri Pringles nasl í vörulið tnr. 2005. Þar kemur m.a. fram að samkvæmt athugasemd 3. við kafla 20 skuli vörur úr kartöflumjöli (úr tnr. 1105), sem hafa verið unnar eða meðhöndlaðar með öðrum hætti en þeim sem um ræðir í a. lið athugasemdar 1 við kaflann, flokkast m.a. í tnr. 2005. Í þessari vöru sé kartöflumjöl að stórum hluta og beri framleiðslan einkenni þess. Þá segir að blandað deig úr kartöflumjöli flokkast í vörulið tnr. 2005, sbr. skýringabækur Alþjóðatollastofnunarinnar við nr. 2005, bls. 158, liður (4). Ekkert virðist mæla gegn því að endanleg framleiðsla flokkist þar, nema henni sé betur lýst í öðrum vöruliðum tollskrárinnar. Hér sé um blandaða vöru að ræða sem til greina komi að flokka í a.m.k. tvo vöruliði þ.e. nr. 1905. (þar sem í vörunni er maísmjöl og sterkja) og nr. 2005. Því sé nauðsynlegt að beita ákvæðum túlkunarreglu 3. við tollflokkun, þar sem orðalag vöruliða og athugasemda taki hér ekki af allan vafa um flokkun, sbr. túlkunarreglu 1.

Tollstjóri fellst ekki á að unnt sé að beita túlkunarreglu 3.a þar sem orðalagið í vörulið 1905 sem ætti við um þessa tilteknu vöru – „aðrar brauðvörur“ – er að mati hans ekki nákvæmari lýsing en orðalag vöruliðs 2005. Það sé hins vegar auðvelt að beita túlkunarreglu 3 b. Það sem einkenni framleiðsluna helst sé að hún sé að stærstum hluta úr kartöflumjöli (þurrefnainnihald) og boðin á markaði líkist hún helst venjulegum kartöfluflögum. Hún sé mótuð og markaðssett í samkeppni við venjulegar kartöfluflögur úr skornum kartöflum eða skífum eingöngu úr kartöflumjöli. Tollstjóri úrskurðar því að varan **Pringles nasl** tollflokkest í tnr. 2005.2004.

Í kæru A frá 3. júlí sl. er þess krafist að ákvörðun tollstjóra verði afturkölluð sem ólögmæt þar sem skilyrði stjórnsýslulaga hafi ekki verið uppfyllt. Þar af leiðandi hafi tollafgreiðsla í samræmi við afturköllunina verið ólögmæt. Einnig að tollflokkun á sendingu nr. E DET 16 03 8 NL RTM W069 hafi verið efnislega röng.

Kærandi telur að skilyrði 25. gr. stjórnsýslulaga nr. 37/1993 hafi ekki verið uppfyllt. Hann telur að tollstjóra hafi verið óheimilt að breyta fyrri flokkun. Samkvæmt ákvæðinu er stjórnvaldi heimilt að afturkalla ákvörðun þegar 1) það er ekki til tjóns fyrir aðila eða 2) ákvörðun er ógildanleg. Ljóst sé að afturköllunin geti ekki stuðst við lið 1) enda var ákvörðunin verulega íþyngjandi í þeim skilningi að vörur sem áður voru fluttar inn án tolls, bera nú 45% toll. Þ.a.l. má gera ráð fyrir því að ákvörðun tollstjóra hafi verið talin styðjast við lið 2) þ.e. að ákvörðunin hafi verið talin ógildanleg. Á það verði hins vegar ekki fallist.

Þá telur hann að þótt komist yrði að því að upprunaleg ákvörðun hafi verið haldin verulegum annmarka sé ekki þar með sagt að hún sé ógildanleg enda koma til fleiri sjónarmið. Við mat á ógildanleika beri að líta til réttmætra væntinga kæranda. Hann hafi verulega hagsmuni af því að fá bindandi ákvörðun um tollflokkun og að sú ákvörðun standi og hann geti treyst henni til að byggja á ákvörðun um innflutning, markaðsstarf og söluverð

vörunnar. Sú hafi verið raunin í þessu tilfelli. Markaðssetning tók mið af ákvörðun tollstjóra og var á því byggt að henni mætti treysta. Sala á vöru eins og þeirri sem hér um ræðir er mjög háð verði. Ljóst sé að sú óhjákvæmilega hækkun á verði vörunnar til neytenda sem leiðir af hinni nýju tollflokkin mun draga úr eftirspurn eftir vörunni, skaða álit kæranda og valda honum fjárhagslegu tjóni.

Í öðru lagi beri að líta til þess að kærandi var í góðri trú. Hann hafi afhent tollstjóra öll nauðsynleg gögn til þess að rétt ákvörðun yrði tekin. Varan sé flokkuð í vörulið 1905 í nær öllum aðildarríkjum Evrópska efnahagssvæðisins, auk ákvörðunar rússneskra tollfyrivalda. Þrátt fyrir að þær ákvarðanir séu ekki bindandi fyrir íslensk stjórnvöld hljóta þær að sýna hinn almenna skilning á ákvæðum tollskrárinnar.

Í þriðja lagi segir að sjónarmið um réttaröryggi mæli með því að ákvörðunin verði látin standa. Ófært sé að innflytjendur þurfi stöðugt að búa við hættu á því að vara sem flokkuð hefur verið í ákveðið tollnúmer af tollfyrirvöldum sjálfum og flutt inn um langt skeið, verði endurflokkuð þannig að gjöld hækki verulega.

Í fjórða lagi verði upphafleg bindandi ákvörðun tollstjórans í R ekki talin ógildanleg þar eð hún er ívilnandi og hafi hún á einhvern hátt verið reist á vafasamri eða rangri lögskýringu væri slíkt eingöngu að rekja til mistaka starfsmanna tollstjóra en ekki atvika sem kærandi yrði að lögum talinn bera ábyrgð á. Byggist þessi niðurstaða að mati kæranda á hefðbundnum kenningum stjórnsýsluréttar. Með því að tollstjóra voru afhentar allar upplýsingar um eiginleika vörunnar og hann engu leyndur hvað efnasamsetningu hennar og framleiðslu snertir hafði hann allar forsendur til þess að taka rétta ákvörðun. Hafi sú ekki orðið raunin verður kærandi ekki látinn bera áhættuna af því. Afturköllunin byggðist á forsendum sem þegar lágu fyrir við upphaflega ákvörðun og verður því að teljast ólögmæt.

Um að flokka beri vöruna í tnr. 1905.9060 segir í kærinni að Pringles nasl sé bökuð vara gerð úr deigi. Kærandi notar hugtakið „bakaðar vörur“ í stað brauðvara, sbr. íslensku útgáfu tollskrárinnar þar sem honum þykir það betri þýðing enska hugtaksins „*baker's wares*“. Í athugasemd A við vörulið 1905 í SAT (*Skýringabækur Alþjóðatollastofnunarinnar*) bls. 151, segir að undir 1905 falli *allar* bakaðar vörur. Pringles nasl hljóti því að flokkast í 1905 þar sem það sé bakað. Ennfremur að í athugasemd A (15) við 1905 í SAT, bls. 152 sé lýst sambærilegum vörum við Pringles nasl, þ.e. stökkum og ljúffengum matvörum, t.d. gerðum úr deigi úr maísmjöli, sem ásamt bragðefnum er bakað í jurtaolíu og eru vörurnar þá tilbúnar til neyslu. Andmælt er þeirri skoðun tollstjóra að innihald vörunnar hafi „hér allt að segja“. Engin athugasemd við 1905 gefi til kynna að vörur úr kartöflumjöli eigi ekki undir vöruliðinn.

Um að Pringles nasl geti ekki fallið undir vörulið 2005, aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum, segir m.a. svo í kærinni að varan sé gerð úr deigi sem í eru margs konar efni. Aðeins eitt þeirra efna sé úr kartöflum en hafi verulega fjarlægst uppruna sinn með því að vera fyrst gert að mjöli, síðan sett ásamt öðrum efnum í deig og að lokum bakað sem nasl og geti því ekki talist til matjurta. Með framleiðsluferlinu hafi varan öðlast nýtt nafn, notkunarmöguleika og einkenni og sé hún því annars eðlis en þær vörur sem lýst sé í vörulið 2005.

Ekki sé heimilt að líta til skiptiliðar verði vara ekki með góðu móti felld undir vöruliðinn. Þannig verði Pringles nasl ekki flokkað sem *framleiðsla úr kartöflumjöli*, sbr. tnr. 2005.2004, ef það fellur ekki undir skilgreiningu vöruliðarins tnr. 2005, þ.e. *aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum*...

Þá verði ekki séð að Pringles nasl falli óbakað undir þessa skilgreiningu. Í fyrsta lagi er Pringles nasl hvorki réttthyrnt né í töfluformi. Í öðru lagi sé í deigi Pringles nasls hveitisterkja og maísmjöl sem hafa veruleg áhrif á eiginleika vörunnar. Í þriðja lagi sé natrium glútamát (sodium glutamate) ekki í grunnframleiðslunni heldur aðeins notað að hluta við kryddun hennar.

Kærandi telur að ekki sé slíkur vafi á tollflokkin að líta þurfi til túlkunarreglu 3 um úrlausn þess í hvaða tollflokk beri að flokka Pringles nasl. Beri að flokka það samkvæmt túlkunarreglu 1 í tnr. 1905.9060. Verði ekki fallist á það telur kærandi að túlkunarregla 3a leiði til þess. Samkvæmt túlkunarreglu 3a skal vöruliður sem felur í sér nákvæmari lýsingu tekinn fram yfir vörulið með almennri lýsingu.

Þá telur hann að orðalag vöruliðs 1905, *bakaðar vörur*, hljóti að teljast nákvæmara en orðalag vöruliðs 2005, *matjurtir, unnar eða varðar skemmdum*... Allar bakaðar vörur eru að mestu leyti úr matjurtum sem eru, annað hvort áður en þær eru bakaðar eða í bökuninni sjálfri, unnar og varðar skemmdum. Orðalag vöruliðarins 1905 felur því í sér lýsingu vöruliðar 2005 auk þess að bæta við því skilyrði að varan sé bökuð. Í þessu felst einmitt skilgreiningaratriði á nákvæmni, þ.e. frekari tilgreining.

Hann telur að þessi niðurstaða verði enn skýrari þegar litið sé til orðalags skiptiliða. Ekki geti leikið neinn vafi á því að lýsing tnr. 1905.9060, nasl svo sem skífur, skrúfur, hringir, keilur, stangir o.þ.h. sé nákvæmari en lýsing tnr. 2005.2004, framleiðsla úr kartöflumjöli. Þar komi tvennt til. Í fyrsta lagi sé meiri hluti efnisinnihalds Pringles nasls ekki kartöflumjöl og í öðru lagi hafi það sem þó sé úr kartöflumjöli, verið gert að nasli, í þessu tilfelli að skífum. Lýsing tnr.1905.9060 feli því ávallt í sér nánari tilgreiningu en lýsing tnr.2005.2004.

Hann bendir á að ekki er gerð krafa í túlkunarreglu 3a að önnur vörulýsing verði afgerandi nákvæmari en hin, aðeins nákvæmari. Þar sem beiting túlkunarreglu 3a valdi ekki vandkvæðum beri að flokka Pringles nasl eftir henni í tnr.1905.9060 og ekki þurfi að líta til túlkunarreglu 3b. Önnur ástæða fyrir því að túlkunarreglu 3b verði

ekki beitt í þessu máli sé sú að túlkunarregla 3b byggi á samanburði á þeim efnum sem í vöru eru. Þegar vöruliðir eru bornir saman við beitingu túlkunarreglu 3b sé átt við vöruliði mismunandi efna. Ekki verði bornir saman vöruliðir sem annars vegar lýsa efni og hins vegar vinnsluaðferð. Ef svo væri, sé ljóst að sá liður sem lýsti efni væri alltaf ráðandi þar sem í túlkunarreglu 3b er rætt um að það efni sem einkennandi sé ráði, en þegar vöru er lýst eftir vinnsluaðferð er ekkert efni ráðandi.

Verði komist að þeirri niðurstöðu að beita skuli túlkunarreglu 3b byggir kærandi á því að reglan leiði til þess að Pringles nasl flokkist undir vörulið 1905. Það sem helst einkenni Pringles nasl sé að það hefur verið bakað í olíu og er því stökkt og hefur yfirborðseinkenni bakaðra matvæla. Pringles nasl sé gert úr deigi margra efna og sé það annað einkenni bakaðra matvæla. Minnihluti efnisinnihalds vörunnar er kartöflumjöl og breytir þar engu þó þurrefnainnihald sé að meirihluta kartöflumjöl. Það eru ekki þurrefnin sem viðskiptavinurinn neytir heldur varan í heild og meira en helmingur hennar er annað heldur en kartöflumjöl.

Með kryddi og öðrum bragðgjöfum, t.a.m. osti, er aðaláherslan lögð á ákveðið bragð sem verður að teljast nokkuð fjarri bragði af kartöflum. Þá minnir varan á engan hátt á kartöflur í útliti.

Kærandi telur að einkenni Pringles nasls sé vinnsluaðferðin og útkoma hennar, þ.e. bökuð vara. Túlkunarregla 3b leiðir því til þess að Pringles nasl beri að flokka í vörulið 1905.

Ríkistollanefnd sendi ríkistollstjóra ljósrít af kærinni. Í kröfugerð ríkistollstjóra segir m.a. að kærandi taki fram að hann noti hugtakið „bakaðar vörur“ þar sem honum þyki það betri þýðing enska hugtaksins *bakers' ware* en orðið „brauðvara“ sem notað er í vörulið 1905 í íslensku tollskránni. Bein þýðing hugtaksins *bakers' ware* mun hins vegar vera bakara vörur, þ.e. þær vörur sem bakari eða bakarí útbúa. Þessu til stuðnings bendir ríkistollstjóri á orðalag vöruliðar 1905 í fransku útgáfu skýringarrits Alþjóðatollastofnunarinnar, en þar er notað orðalagið „*Produits de la boulangerie, de la pâtisserie ou de la biscuiterie*“ sem á íslensku myndi hljóða sem „framleiðsla brauð-, sætabrauðs eða kexgerða“. Í hinum franska texta kemur hvergi fram orðalagið og „aðrar bökunarvörur“.

Ríkistollstjóri telur að sú fullyrðing kæranda að allar „bakaðar vörur“ flokkist í vörulið 1905, með tilvísun í (A) lið almennra skýringa við vöruliðinn í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar, fái ekki staðist, enda er þar talað um bakaravörur, *bakers' ware*, en ekki bakaðar vörur. Megininnihald slíkra vara sé mjöl úr kornvöru (*cereal*), lyftiefni og salt en að auki mega þær innihalda önnur efni. Margt konar bakaðar vörur flokkast enda annars staðar í tollskrá, má þar nefna bakaðar kartöflumjöl sem flokkast í vöruliði 2004 og 2005, sbr. almennar skýringar og skýringarlið 1) við vörulið 2004 á bls. 157 í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar. Einnig megi nefna að brauðvörur sem „innihalda meira en 20% af pylsum, kjöti, hlutum af dýrum, blóði, fiski eða krabbadýrum, lindýrum eða öðrum vatnahryggleysingjum eða hvers konar samsetningu þeirra“ flokkast í 16. kafla tollskrár jafnvel þótt brauðið sé meginuppistaðan í vörunni (allt að 80%) og sé það í samræmi við það að kjötið einkenni vöruna helst en ekki bökunin.

Þá segir að það sé rétt hjá kæranda að vöru úr kartöflumjöli sé ekki frávísað úr 19. kafla enda ekki rökrétt þar sem pasta, sem flokkast í vörulið 1902, geti verið búið til úr kartöflumjölseigi, sbr. skýringar við þann vörulið á bls. 148 í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar. Í texta vöruliðar 1901 segir „framleiðsla úr mjöli ...“ það er því nauðsynlegt að taka það skýrt fram í skýringum að hugtakið í vöruliðnum eigi ekki við kartöflumjöl til þess að taka af öll tvímæli um það að vara úr kartöflumjöli flokkist í vöruliði 2004 og 2005 en ekki í vörulið 1901 sem hefur þó nákvæmari vörulýsingu. Ekki er nauðsyn á slíkri frávísun úr vörulið 1905 þar sem orðalagið „aðrar brauðvörur“ getur ekki talist nákvæmara orðalag en „aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum.“

Ríkistollstjóri er ósammála kæranda um að kartöflumjölið geti ekki talist einkennandi fyrir vöruna. Í gögnum sem fylgi kærinni komi fram að framleiðandi kynni vöruna sem kartöflunasl (*potato snack*). Það komi fram hjá kæranda að 45% af innihaldi vörunnar er kartöflumjöl en einungis 10% samanlagt af kornmjöli og sterkju. Einnig að í gögnunum (fylgiskjal með gagni kæranda B, liður 4,1) komi fram að „*Original Pringles*“ (55% kartöflumjöl) hafi að mati framleiðanda verið réttilega flokkað í vörulið 2005 vegna innihaldsins.

Kartöflumjölseinnið verði því að teljast einkennandi fyrir vöruna enda sé hægt að búa til nasl úr nánast hvaða mjöli eða sterkju sem er án þess að í því sé kartöflumjöl, sbr. t.d. skýringarlið (A) (15) við vörulið 1905 í skýringarriti Alþjóðatollastofnunarinnar.

Ríkistollstjóri telur það ekki fara á milli mála að deig úr kartöflumjöli flokkast í 20. kafla tollskrárinnar þó svo að í orðalagi vöruliðar 1901 „framleiðsla úr mjöli, fín- eða grófmöluðu, sterkju eða maltkjarna“ sé nánari lýsing á vörunni en í vörulið 2005 „aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum á annan hátt en með ediki eða ediksýru“.

Sams konar deig úr öðru mjöli en kartöflumjöli flokkast hins vegar í vörulið 1901 og í vörulið 1905 bakað. Gott dæmi um slíkt er samanburður á skýringarlið (II) (B) (6) við vörulið 1901, og skýringarlið (3) við vörulið 2004. Þeir kartöflunasúðar, -hnúðar og -bollur (Knödel, Klösse og Nockerin) sem lýst er í síðasttöldum skýringarlið geta ekki flokkast í vörulið 1905 þegar þeir hafa verið bakaðir eða steiktir, þó svo að þeir séu búnir til úr mjöldeigi enda er megineinkenni þeirra það að þeir eru búnir til úr kartöflumjöli.

Ríkistollstjóri telur að hann geti á engan hátt farið eftir þeim ákvörðunum erlendra tollyfirvalda sem

kærandi hefur lagt fram. Það vanti allan rökstuðning fyrir niðurstöðunni, nema að í þeim sænska sé vísað almennt í einkenni vörunnar. Embættið er ekki sammála niðurstöðu þeirrar ákvörðunar.

Með vísun í framantalið og að öðru leyti með vísun í forsendur hins kærða úrskurðar tollstjóra, krefst ríkistollstjóri þess að hann verði staðfestur.“

Kærandi var gefinn kostur á að tjá sig um kröfugerð ríkistollstjóra með bréfi, dags. 27. júlí sl. Í svari sem hann sendi nefndinni, dags. 11. ágúst, ítrekar hann fyrri kröfur með vísan til framkominna málsástæðna og lagaraka.

Ríkistollanefnd hefur fjallað um málið á fundum og kynnt sér gögn sem málsaðilar hafa lagt fram. Deilt er um hvort varan, Pringles nasl flögur, flokkist í vörulið 1905 sem aðrar brauðvörur, eða í vörulið 2005 sem aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum. Varan Pringles nasl er kynnt sem kartöflu nasl í auglýsingum og á umbúðum vörunnar. Hún er boðin til sölu í 200 gr. sívolum pappahólkum. Innihald vörunnar er eins og komið hefur fram kartöflumjöl 45%, jurtaolía 35%, maísmjöl 6%, hveitisterkja 4% og annað s.s. salt, krydd, bragðefni o.þ.h. 10%.

Áður en fjallað er um efnisþætti málsins tekur ríkistollanefnd fram með vísan til kæru kærandi til tollstjórans í R, dags. 21. apríl 1998, úrskurðar tollstjóra nr. 3/1998, dags. 25. maí 1998, svo og kæru kærandi til ríkistollanefndar, dags. 3. júlí 1998, að nefndin mun fjalla um tollflokkun hinnar tilgreindu vörusendingar, en jafnframt fjalla um málið í heild, s.s. réttmæti tollstjóra til að breyta fyrri ákvörðun sinni frá 11. júlí 1996, um tollflokkun sömu vöru, enda telur nefndin þá umfjöllun vera í samræmi við 100. gr. tollalaga nr. 55/1987, sbr. 4. mgr. 99. gr. sömu laga.

Í þessu máli er annars vegar deilt um hvort varan „Pringles nasl flögur“ flokkist í vörulið 1905 sem aðrar brauðvörur eins og kærandi krefst og hið afturkallaða álit tollstjóra kvað á um, og hins vegar niðurstöðu hins kærða úrskurðar nr. 3/1998 sem kveður á um að flokka beri vöruna í vörulið 2005 sem aðrar matjurtir, unnar eða varðar skemmdum. Þá telur kærandi að tollstjóra hafi ekki verið heimilt að breyta fyrri ákvörðun sinni frá 11. júlí 1996 um tollflokkun vörunnar. Vísar hann máli sínu til stuðnings einkum til stjórnslulaga.

Um síðara atriði kærandi tekur ríkistollanefnd eftirfarandi fram: Í 2. mgr. 2. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993 kemur fram að ákvæði laganna víkja fyrir strangari ákvæðum sérlaga. Þá verður ekki á það fallist að ákvörðun tollstjórans í R um að endurskoða fyrri ákvörðun sína frá 11. júlí 1996 um tollflokkun á Pringles nasli fari í bága við 25. gr. stjórnslulaga. Ekki er vafi á því að tollyfirvöld hafa heimild til að breyta eða fella úr gildi fyrri ákvarðanir sínar um tollflokkun vöru, enda stuðst við beinar lagaheimildir, sbr. 1. mgr. 142. gr. tollalaga nr. 55/1987 með síðari breytingum. Það felst hins vegar ákveðin trygging í því fyrir kærandi að hafa í höndum skriflegt álit um tollflokkun vöru frá tollyfirvöldum. Þó svo álitinu sé breytt síðar, leiðir það ekki til endurskoðunar á tollflokkun þegar afgreiddrar vöru. Þá veittu tollyfirvöld kærandi kost á að tjá sig um fyrirhugaða breytingu, sem síðan var rökstudd af hálfu tollstjóra, sbr. ákvæði 99. gr. tollalaga. Að lokum er ekki unnt að fallast á það með kærandi að jafnræðis- eða meðalhófsregla stjórnslulaga hafi verið brotin með breyttri afstöðu tollstjóra til tollflokunar vörunnar. Þannig var að mati nefndarmanna formlega rétt staðið að breytingu tollyfirvalda á tollflokun vörunnar, og lagaheimild fyrir breytingunni sem slíki.

Þá kemur til skoðunar hjá ríkistollanefnd hvort hin breytta afstaða tollyfirvalda að flokka Pringles nasl undir vörulið 2005 sé rétt. Við skoðun málsins eru nefndarmenn sammála um að vörunni sé ekki frávísað, hvorki úr 19. né 20. kafla tollskrárinnar. Ekki er ágreiningur um efnisinnihald vörunnar, en tollyfirvöld telja að líta beri til „þurrefnisinnihalds“ vörunnar. Þessu eru nefndarmenn ósammála. Líta verður til efnasamsetningar vörunnar eins og hún er í vörunni fullunninni. Í fullunnu ástandi er óumdeilt að kartöflumjölshald er 45%. Nefndarmenn telja að kartöflumjölshald sé ráðandi þáttur í þessari vöru og mest einkennandi fyrir hana. Rétt er að taka fram í þessu sambandi að það er hvergi tilgreint í lagatextum að kartöflumjölshald vörunnar þurfi að vera yfir 50% til að varan geti flokkast undir vörulið 2005. Framleiðandi vörunnar virðist jafnframt líta fyrst og fremst til kartöflumjölshalds er hann kynnir vöruna. Þannig segir á umbúðum vörunnar „Potato snack.....“ . Þá kemur það fram í gögnum kærandi að „Original Pringles“ sem í er 55% kartöflumjöl hafi verið tollflokkað í vörulið 2005 og hann hafi ekki gert athugasemdir við þá flokkun vegna samsetningar vörunnar.

Í gögnum sem fylgdu kærinni kom fram að varan sem hér er deilt um tollflokkun á hefur komið til umfjöllunar hjá tollyfirvöldum í nokkum Evrópulöndum. Þannig hafa tollyfirvöld í Noregi og Svíþjóð úrskurðað að varan tollflokki í vörulið 1905. Þau byggja niðurstöðu sína á túlkunarreglu 3a við tollskrá, þ.e. að bökun vörunnar sé sá þáttur sem helst einkenni hana.

Nefndarmenn eru ekki sammála þessari niðurstöðu. Þeir telja að við skoðun á túlkunarreglu 3a hvað varðar nákvæmasta vörulýsingu verði bæði að líta til efnisinnihalds vörunnar, vinnslu hennar og endanlegrar gerðar hennar.

Nefndarmenn telja að vöru þeirri sem hér er deilt um tollflokkun á sé best lýst í vörulið 2005. Varan hefur öll einkenni kartöfluafurðar. Stærsti einstaki efnisþáttur hennar er kartöflumjöl og hún er boðin til sölu af framleiðanda sem kartöfluafurð. Þar af leiðir að við tollflokkun vörunnar ber að mati nefndarmanna að líta til

túlkunarreglu 3b við tollskrá.

Með hliðsjón af ofanrituðu kveður ríkistollanefnd upp svofelldan úrskurð.

Með vísan til 101. gr. tollalaga nr. 55/1987 með síðari breytingum og túlkunarreglu 3b við tollskrá, úrskurðar ríkistollanefnd að hinn kærði úrskurður tollstjórans í R nr. 3/1998 um tollflokkun á Pringles nasli skuli standa óbreyttur.