

## Úrskurður nr. 7/2010.

Kærð er tollflokkun Tollstjóra, sem birt var í Bindandi álitum um tollflokkun vöru, á Egils þykkni með sólberjabragði. Kærandi krefst þess að flokkun tollstjóra verði felld úr gildi. Ríkistollanefnd staðfesti tollflokkun tollstjóra.

Með bréfi til ríkistollanefndar, dags 12. Júlí 2010, kærir L. f.h. A., tollflokkun Tollstjóra, sem birt var í „Bindandi álitum um tollflokkun vöru“ nr. 090023, dags 4. sept. 2009. Í hinu kærða álitum er Egils sykurlausu þykkni með sólberjabragði tollflokkað í tnr. 2106.9039. Kærandi krefst þess að varan verði flokkuð í tnr. 2009.8026.

### I

Í hinu kærða álitum nr. 090023 flokkar Tollstjóri vöruna „Egils sykurlausu þykkni með sólberjabragði“ í tnr. 2106.9039. Innihaldslýsing vörunnar er eftirfarandi: *Vatn, sólberjasafabýkkni (20%), bragðefni, sýrur (sítrónusýra, natríumístrat, eplasýra), sætuefni (natríumsýklamat, asesúlfam-K, aspartam), andoxunarefni (askorbínsýra), rotvarnarefni (kalíum sorbat, til að varðveita ferskleika) og litarefni (karamellubrun, anotósýanín). 3,7° Brix. Næringargildi í 100 ml af tilbúnum safi (þynntum 1+7): Orka 8kJ (1,9kcal). Prótein 0 g. Kolvetni 0,47 g. Fita 0 g Trefjar 0 g. Natríum 0,009 g.“* Tollstjóri rökstyður niðurstöðu sína varðandi flokkun vörunnar með því að vísa til túlkunarreglna 1 og 6 við tollskrá.

Í kærðu lögmanns framleiðanda vörunnar (hér eftir kærandi) segir m.a. svo:

*„Í hinu kærða álitum nr. 090023 flokkar Tollstjóri vöruna „Egils sykurlausu þykkni með sólberjabragði“ í tnr. 2106.9039. Þrátt fyrir afdráttarlausan úrskurð ríkistollanefndar í máli nr. 5/2009 um Ribena þykkni frá 11.05.2010 en sú vara var sett undir tnr. 2009.8026, hafi tollstjóri ekki gefið aðrar skýringar en þær er hér greinir: „Tollfl. byggð á túlkunarreglum 1 og 6 við tollskrá. Engar nýjar upplýsingar fram komnar í þessari umferð sem leiða til breytinga frá umferð 1 hvað varðar tollflokkun“*

*Rétt er að taka fram að kærandi hefur átt tvo fundi með Tollstjóra þann 10. og 26. júní sl. Á fundinum 26. júní sl. var þess sérstaklega óskað að Tollstjóri myndi upplýsa hvaða gögn eða upplýsingar hann teldi vanta áður en hann gæfi út bindandi álit um tollflokkun vörunnar. Tollstjóri kallaði hins vegar ekki eftir neinum slíkum gögnum eða upplýsingum og færði heldur engan rökstuðning fyrir ákvörðun sinni um tollflokkun vörunnar þann 07.07.2010.*

*Lýsing á umræddri vöru er eftirfarandi:*

*„Sykurlaus drykkur með sætuefni.  
Inniheldur fenýlalanín.*

*Innihald: Vatn, sólberjasafabýkkni (20%), bragðefni, sýrur (sítrónusýra, natríumístrat, eplasýra), sætuefni (natríumsýklamat, asesúlfam-K, aspartam), andoxunarefni (askorbínsýra),*

rotvarnarefni (kalíum sorbat, til að varðveita ferskleika) og litarefni (karamellubrún, anotósýanín). 3,7° Brix. Næringargildi í 100 ml af tilbúnum safi (bynntum 1+7): Orka 8kJ (1,9kcal). Prótein 0 g. Kolvetni 0,47 g. Fita 0 g Trefjar 0 g. Natríum 0,009 g.“

Sólberjasafabykkni (og önnur ávaxtaþykkni) er keypt erlendis frá. Uppskeyra ávaxta er árstíðabundin. Við uppskeru er safi pressaður úr ávöxtunum og hann þykktur með því að fjarlægja vatn til að hann taki minna pláss við geymslu og flutning. Við framleiðslu á Egils þykkni sé innflutta þykkninu blandað saman við vatn, sykur og önnur innihaldsefni og tappað á flöskur. Neytandanum sé ætlað að blanda Egils þykkni í hlutföllunum 1:7 en þá verði loks til hinn endanlegi drykkur sem líkist hreinum sólberjasafa en er með mun minna safainnihaldi en 100% safi og mun ódýrari vara.

Með úrskurði ríkistollanefndar frá 11. maí 2010 í máli nr. 5/2009 komst nefndin að þeirri niðurstöðu með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 og almennra reglna um túlkun tollaskrár nr. 1 og 6 að hið Bindandi álit um tollflokkan á vöru nr. 090024, dags. 4. sept. 2009, um tollflokkan á ávaxtaþykkni „Ribena Solber light“ í tnr. 2106.9039 væri fellt úr gildi. Vöruna bæri að flokka í tnr. 2009.8026.

Ljóst er að fordæmisgildi úrskurðarins er ótvírætt og því bar tollstjóra að flokka vöru þá sem hér er til umfjöllunar í tnr. 2009.8026 enda um fyllilega sambærilega vöru að ræða.

Í fyrrnefndum úrskurði vísar ríkistollanefnd m.a. til reglugerðar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins nr. 360/2008 sem felur í sér nánari túlkun hvernig tollflokka beri ávaxtasafa í tilteknu formi. Þrátt fyrir andmæli tollstjóra þá komst ríkistollanefnd að þeirri niðurstöðu að hafa ætti þá reglugerð til hliðsjónar við úrvinnslu máls nr. 5/2009.

Í úrskurðinum er að finna tilvísanir í fyrrnefnda reglugerð. Þar segir m.a.:

„Varan sem um ræðir er við framvísun svokallað þykkni (concentrate). Framleiðsluferli slíkra þykkna eru nokkur og mismunandi og magn vatns og upphaflegs sykurs úr hinum upprunalega safi sem aðgreint er við framleiðslu, er mismunandi, allt eftir tegund ávaxta og tilhögun framleiðsluaðferða. Því er erfitt að meta hlutfall viðbættis sykurs vegna mismunandi uppsetninga á framleiðsluaðferðum þykkisins hjá framleiðendum.

Vegna þessa hefur Evrópusambandið breytt reglugerð og gefið út leiðbeiningar um flokkun og leiðrétt sykurhlutfall (Brix gildi) slíkra safi. Í leiðbeiningunum kemur fram að safi eins og hér er fjallað um:

„(a) viðbætt sykurinnihald varanna undir vörulið 2009 samsvarar „sykurinnihaldi“ að frádregnum þeim tölum sem hér eru tilgreindar, í samræmi við þá tegund safi sem um ræðir: -sítrónu- eða tómat safi: 3, greipaldinsafi: 15, annar ávaxta- eða grænmetis safi, þ.m.t. blanda af söfum: 13.“

*(b) ávaxtasafar með viðbættum sykri sem eru með Brix-gildi sem ekki fer yfir 67 og innihalda minna magn en 50% af ávaxtasafa miðað við þyngd missa upprunalegt ástand sitt sem ávaxtasafi undir vörulið 2009.*

*Liður (b) skal ekki eiga við um þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa. Þar af leiðandi fellur þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa ekki utan vöruliðs 2009.*

*Því er gefin sú almenna regla að svokallað Brix gildi safans skuli minnkað um tölugildið 13 til þess að leiðréttta mögulegar skekkjur vegna framleiðslu safans og upprunalegs sykurmagns hans. Fram hefur komið að hlutfall sykurs sem er uppgafið í safanum Ribena Solbær sé 54,3%.*

*Þá sé ennfremur ljóst að ekkert sykurlími er gefið upp í tollskrárnúmerinu 2009 8026 og svokölluðum þykknum er ekki frávísað í 2009.*

*Rökstuðningur fyrir þessari tollflokkun byggir á því að það að varan sé með viðbættum sykri útilokar hana ekki eitt og sér frá tollflokkun í 20. kafli tollskrár. Í þeim tilvikum komi til skoðunar hvort hinn viðbætti sykur í vörunni sé í meira magni en nemur því magni sem tapast hefur við þykkingu hennar (concentrated).*

*Í ljósi fyrirliggjandi gagna og rökstuðnings annars vegar kæranda og tollstjóra hins vegar er niðurstaða ríkistollanefndar eftirfarandi: Að varan Ribena Solbær Light sem hér er deilt um tollflokkun skuli tollflokkuð í tnr. 2009.8026. Í því sambandi er og vísað til skýringa við tnr. 2009 í skýringarbókum Alþjóðatollastofnunarinnar Túlkunareglna við tollskrá 1 og 6 einnig er höfð hliðsjón af reglugerð framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008.“*

*Ljóst er af framangreindum leiðbeiningum er fram koma í reglugerðinni að varan „Egils sykurlaus þykkni með sólberjabragði“ beri að flokka í tnr. 2009.8026, enda sé um að ræða safa sem sé unninn úr ávöxtum. Sérstaklega er vakin athygli á fyrrenfdum texta í reglugerðinni er segir: „Liður (b) skal ekki eiga við um þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa. Þar af leiðandi fellur þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa ekki utan vöruliðs 2009.“*

*Ennfremur er ljóst að kærandi hefur orðið fyrir umtalsverðu tjóni vegna ákvörðunar Tollstjóra og hefur samkeppnisstaða hans á ávaxtasafamarkaði veikst verulega. Þar sem gríðarlegir hagsmunir eru hér í húfi og Tollstjóri hefur með þessari ólögumætu ákvörðun sinni haft bein áhrif á samkeppni á ávaxtasafamarkaði fer kærandi þess á leit við ríkistollanefnd að mál þetta sæti flýtimeðferð.“*

Með vísan til þessa krefst kærandi þess að varan verði tollflokkuð í tnr. 2009.8026 og hin kærðu álit tollstjóra verði fellt úr gildi. Til vara er þess krafist að ríkistollanefnd tollflokki vöruna í annan flokk í vörulið 2009.

## II

Kæran var send tollstjóra til umsagnar með bréfi þann 13. júlí 2010. Umsögn Tollstjóra, sem barst nefndinni 23. ágúst 2010, tekur til allra þeirra fimm vara, sem hin Bindandi álit Tollstjóra nr.

0900020-0900023 frá 7. júlí 2010 taka til og sem kærandi hefur kært, þ.e. Egilsþykkni með eplabragði, Egils Sykurlaust sólberjabykkni, Egils þykkni með ananasbragði, Egils þykkni með appelsínubragði og loks Egils sykurlaust þykkni með appelsínubragði. Í I. kafla umsagnarinnar, sem fjallar um kæruefnið, er að finna svofellda lýsingu Tollstjóra á Egils sykurlausu sólberjabykkni:

”

1. *Egils Sykurlaust sólberjabykkni*

*Inniheldur fenýlanýn*

*Innihald: Vatn, sólberjasafabykkni (20%), bragðefni, sýrur (sítónusýra, natríumsítrat, eplasýra), sætuefni (natríumsýklamat, asesúlfam-K, aspartam), andoxunarefni (skorbínsýra), rotvarnarefni (kalíum sorbat, til að varðveita ferskleika) og litarefni (karlmellubrún, anotótsýanína). 3,7 ° Brix.*

*Næringargildi í 100 ml af tilbúnum safu (þynntum 1+7): Orka 8kj (1,9kcal). Prótein 0 g. Kolvetni 0,47 g. Trefjar 0 g. Natríum 0.009.*

Í II. kafla umsagnarinnar rekur tollstjóri meginröksemdir kæranda. Þar sem þegar hefur verið gerð grein fyrir kröfum og röksemdum kæranda, sbr. liður I hér að framan, þykir ástæðulaust að tíunda þá lýsingu hans hér. Í III. kafla umsagnarinnar gerir Tollstjóri síðan svofellda grein fyrir niðurstöðu sinni. Rétt er að ítreka að umsögnin tekur til allra þeirra fimm vara, sem Bindandi álit hans um safu frá 7. júlí 2010 taka til :

*“Ágreiningur í máli þessu snýst um það hvort um sé að ræða bragðbætt sykurvatt sem á undir vörulið 2106 eða ávaxtasafa sem fellur undir vörulið 2009. Ljóst er að ef litið er til skýringa Alþjóðatollastofnunarinnar (WCO) við samræmdu vöru og tollnúmeraskrána (HS) við vörulið 2009 og 2106 þá sést að þar er alls staðar skilyrt að þótt heimilt sé að bæta sykri eða sætuefni við ávaxtasafa án þess að hann falli utan vöruliðar 2009 megi það aldrei verða til þess að breyta upprunalegu eðli vörunnar.*

*Í úrskurði Ríkistollanefndar í máli nr. 5/2009 er lögð áhersla á sykurrinnihald (magn) og stuðst í þeim efnunum við reglugerð ESB nr. 360/2008. Í reglugerðinni er hins vegar bara fjallað um leyfilegt sykurmagn í safu sem fellur undir vörulið 2009. Eins og fram kemur í margtilvitnuðum úrskurði Ríkistollanefndar má bæta ýmsum efnunum við safann en þó aðeins í því mæli að slík vinnsla breyti ekki eðli vörunnar sem ávaxtasafa. Sé slíkt gert breyti varan um eðli („original character“) og geti þá ekki fallið undir vörulið 2009. (Sjá IV-2009-3).*

*Kærandi vísar til 2. málsliðar b. liðar 1. gr. reglugerðar ESB nr. 360/2008 þar sem fram kemur að fyrri málsliður reglugerðarinnar eigi ekki við um þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa. Embætti Tollstjóra telur að þar sé ótvírætt verið að vísa til safu sem óumdeilanlega sé náttúrulegur, t.d. án viðbættis sykurs. Orðalagið í ákvæðinu bendir eindregið til þessa. Embættið telur þannig víst að fyrri málsliður b. liðar 1. gr. reglugerðarinnar eigi við þær vörur sem ágreiningur stendur um enda inniheldur engin af þeim tegundum safu sem málið snýst um 50% eða meira af náttúrulegum safu. Af því leiðir að allar vörunnar falla utan vöruliðar 2009, þ.e. 20. kafla.*

*Þar að auki innihalda Egils þykkni með appelsínubragði og þykkni með ananasbragði meiri sykur (sem hráefni) en hreint náttúrulegt ávaxtaþykkni en það samræmist ekki skilgreiningu vöruliðs 2009 og ekki heldur reglugerð nr. 577/2003 um ávaxtasafa.*

Þess má geta að ýmsar upplýsingar vantar um magn aukaefna s.s. sítrusefni svo og Brix-gildi þeirra ávaxta sem notaðir voru við framleiðslu varanna.

Embættið leitaði til Matvælastofnunar vegna ágreinings þessa og fékk álit stofnunarinnar, sem er hér meðfylgjandi. Þar kemur fram að mikill meirihluti kolvetna sem Egils þykkni inniheldur er súkrósi. Kolvetnainnihald Egils þykkni er 6,1 gr. og 6,3 gr í 100 ml af tilbúnum safi. Í appelsínusafi eru 9,6 kolvetni skv. ÍSGEM (sjá matis.is) og er það næstum allt frúktósi. Auk kolvetnainnihalds innihalda ávaxtasafar ýmis vítamín, andoxunarefni og fleiri efni sem „djús“blöndur eins og Egils þykkni innihalda ekki. Skv. reglugerð nr. 285/2002 um aukaefni er óleyfilegt að nota sorbat, beta-karótín, beta-apó-karótenal og xantan gúmmí í safi ef varan á að teljast til ávaxtasafa. Egils þykkni með appelsínubragði og Egils þykkni með ananasbragði geta þannig ekki kallast safar eða safabýkkni (concentrated), sbr. innihaldslýsingar þeirra.

Hvað sykurlausu þykkni varðar er nærtækast að skoða kolvetnin en þessar vörur innihalda 0,45 g í 100 ml. af tilbúnum „safi“. Matvælastofnun telur að kolvetnainnihald sé svo fjarri því sem finna má í appelsínu- og sólberjasafi að hin sykurlausu þykkni geti ekki talist til safi í þeirri merkingu sem leitast er eftir hér. Varan sé þannig langt frá því að vera í upprunalegu ástandi sem ávaxtasafi.

Með vísan til þessa og þess sem þegar hefur komið fram er ljóst að um er að ræða vörur sem eru að verulegu leyti breyttar frá upprunalegu innihaldi safi. Bæði er bætt í og numið burt. Það virðist þó ekki vera skilyrði fyrir því af hálfu WCO hvers konar sykur er notaður til að bæta upp þann frúktósa sem tapast við vinnslu. Hins vegar virðist súkrósi eða gervisykur notaður í það miklu mæli að vafasamt hlýtur að teljast að varan hafi ekki breyst verulega frá sínu náttúrulega ástandi.

Með vísan til alls ofangreinds telur embætti Tollstjóra að fella beri allar umræddar tegundir safi undir tollskrárnúmer 2106.9039.“

### III

Greinargerð tollstjóra var send kæranda til umsagnar með bréfi þann 26. ágúst 2010. Umsögn hans, sem barst nefndinni þann 6. september s.á., er svohljóðandi:

„Í upphafi er rétt að geta þess að kærandi er núna fyrst, með greinargerð Tollstjóra, dags. 23.08.2010, að fá einhverjar skýringar á afstöðu Tollstjóra í þessum málum. Verður að fordæma þau vinnubrögð stofnunarinnar að vera ekki fyrir löngu búin að rökstyðja ákvörðun sína fyrir tollflokkun gagnvart [A]. Í því sambandi er áreittað að áður en málið fór fyrir ríkistollanefnd höfðu verið haldnir tveir fundir með Tollstjóra þar sem reynt var að leysa þetta mál með tilvísun til úrskurðar ríkistollanefndar í „Ribena“ málinu. Á þessum fundum voru ekki lögð fram nein rök af hálfu Tollstjóra fyrir tollflokkuninni.

Í greinargerð Tollstjóra segir m.a.:

„Þar að auki innihalda Egils þykkni með appelsínubragði og þykkni með ananasbragði meiri sykur (sem hráefni) en hreint náttúrulegt ávaxtabýkkni en það samræmist ekki skilgreiningu vöruliðs 2009 og heldur ekki reglugerð nr. 577/2003 um ávaxtasafi.“

Ennfremur segir í meðfylgjandi tölvupósti frá Matvælastofnun:

„Skv. innihaldslýsingu á Egils þykkni innihalda þykkni með appelsínubragði og þykkni með ananasbragði meiri sykur (sem hráefni) en ávaxtaþykkni og samræmist það engan veginn skilgreiningu tollflokks 20.09 og ekki heldur reglum um ávaxtasafa í reglugerð nr. 577/2003 um ávaxtasafa.“

Þessar fullyrðingar eru beinlínis rangar. Varðandi skýringu á tollskrárnúmeri 2009 er það grundvallaratriði að ákvæðið veiti ekkert tilefni til rýmri orðaskýringar en samkvæmt orðanna hljóðan. Má í því samhengi minna á niðurstöðu ríkistollanefndar um orðaskýringu á 4008 í úrskurði 7/2007. Ávaxtasafi verður því að skýrast skv. almennri málvenju og hefðbundnum skilningi þess orðs. Sama málsástæða var höfð uppi af hálfu Tollstjóra í „Ribena-málinu“ fyrir ríkistollanefnd.

Reglugerð nr. 577/2003 um ávaxtasafa á ekki við um þær vörur sem hér um ræðir og hefur ekkert með tollflokkun að gera.

Í greinargerð Tollstjóra segir jafnframt: „Skv. reglugerð nr. 285/2002 um aukaeftni er óleyfilegt að nota sorbat, beta-karótín, beta-apó-karotenal og xanthan gúmmí í safa ef varan á að teljast til ávaxtasafa. Egils þykkni með appelsínubragði og Egils þykkni með ananasbragði geta þannig ekki kallast safar eða safabýkkni (concentrated), sbr. Innihaldslýsingar þeirra“.

Reglur um heimild til íblöndunar aukefna í mismunandi gerðir ávaxtasafa skv. reglugerð nr. 285/2002 hefur heldur enga þýðingu við úrlausn þessa máls. Í tölvupósti Matvælastofnunar, sem Tollstjóri vísar til, er borin saman heimild til aukefnaíblöndunar í hreina safa annars vegar og unnin þykkni hins vegar og kemur tollflokkun ekkert við. Þó er rétt að benda á að samkvæmt aukefnareglugerðinni myndu allir þessir drykkir flokkast í kafla 14.1.4, saft, síróp og aðra svaladrykki. Ribenaþykknið, sem m.a. inniheldur sorbat, myndi líka flokkast í þennan flokk skv. aukefnareglugerðinni. Sjá fylgiskjal um innihaldslýsingar á ávaxtaþykknum á íslenskum markaði.

Ennfremur segir í greinargerð Tollstjóra á bls. 4:

„Með vísan til þessa og þess sem þegar hefur komið fram er ljóst að um er að ræða vörur sem eru að verulegu breyttar frá upprunalegu innihaldi safa. Bæði er bætt í og numið burt. Það virðist þó ekki vera skilyrði fyrir því af hálfu WCO hvers konar sykur er notaður til að bæta upp þann frúktósa sem tapast við vinnslu. Hins vegar virðist súkrosi eða gervisykur notaður í það miklu mæli að vafasamt hlýtur að teljast að varan hafi ekki breyst verulega frá sínu náttúrulega ástandi.“

Hjá tollstjóra er misskilningur í gangi varðandi skilgreiningar á upprunalegu eðli vöru. Hvenær því hafi verið breytt eða ekki. Í öllum þeim vörum [A] sem hér eru til umfjöllunar er ekki hægt að fullyrða að eðli varanna hafi verið breytt. Drykkirnir bera eftir sem áður það bragð sem einkennir hráefnin. Gott dæmi um vöru þar sem upprunalegu eðli hráefnis hefur verið breytt er tómatsósa. Einn af aðaluppistöðupáttum í tómatsósu er eplamauk. Þar hefur upprunalegu eðli eplamauksins verið breytt. Sem sagt eplabragði verið breytt í tomatbragð. Þar liggur munurinn.

Í þessu sambandi vísast ennfremur í skýringarbók Alþjóða tollastofnunarinnar við kafla 2009. Þar segir m.a.

„Ávaxta- og grænmetissafar í þessum kafla eru almennt fengnir með pressun á ferskum heilsusamlegum (healthy) og þroskuðum ávöxtum eða grænmeti. Þetta gæti verið gert með vélrænum hætti sem vinna á sama hátt og sítrónupressur til heimilisnota eða með pressun með eða án undangenginnar kreistingar, rífa (t.d. epli) eða með vinnslu með heitu eða köldu vatni eða gufu (t.d. tómatar, sólber (black currant), og sumir ávextir s.s. gulrætur og sellery).

Vökvi þannig fenginn fari síðan venjulega í eftirfarandi framleiðslu:

- a. Hreinsun/skýring gerður tær - Clarification) til þess að aðskilja safann frá föstum efnum með t.d. gelatin, albumin eða ensím eða skilvindun.
- b. Síun oft með kísil, asbest cellulose.
- c. A loftun (de-aeration) til þess að útiloka súrefni sem getur skemmt lit og bragð.
- d. Gert einsleitt (Homogenisation) í tilfelli sumra safna frá t.d. tómtum og perum.
- e. Sótthreinsun (sterilization) til þess að koma í veg fyrir gerjun. Mismunandi aðferðir eru notaðar við sótthreinsun, gerilsneyðingu, rafsótthreinsun o.s.frv.

Safar í þessum kafla geta verið í formi þykkis (e: concentrated), frosnir eða ófrosnir eða í formi kristala eða dufts.

Sumir þykkir (concentrated) safar geta verið aðgreindir frá sambærilegum óþykkum söfum með vísan til Brix gildis þeirra.

Að því tilskyldu að þeir geymi upprunaleg einkenni sín, geta ávaxta- eða grænmetissafar í þessum kafla innihaldið efni skv. listanum að neðan hvort sem þau koma frá framleiðsluferlinu eða hefur verið bætt við sérstaklega:

1. Sykur
2. Önnur sætuefni, náttúruleg eða tilbúin, að því tilskyldu að magnið sem bætt er í sé ekki meira en nauðsynlegt er til að ná fram hæfilegum sætleika og að safarnir uppfylli að öðru leyti skilyrði þessa kafla, sérstaklega hvað varðar jafnvægi hinna ólíku innihaldsefna (sjá 4. lið a neðan).
3. Efni sem bætt er í til að varðveita safann eða koma í veg fyrir gerjun (t.d. brennisteinstvíoxíð, koltvíoxíð, ensím)
4. Sýrustillar (Standardizing agents), t.d. sítrónusýra, vínsýra) og efni sem bætt er í til að bæta upp efni sem eyðast eða skemmast í vinnsluferlinu (t.d. vítamín og litarefni) eða til að „lagfæra“ bragð (t.d. sobitol sem er bætt í sítrussafa á duftformi). Hins vegar nær kaflinn ekki yfir ávaxtasafa þar sem einu innihaldsefni (sítrónusýru, ilmólíum úr ávöxtum, o.s.frv.) hefur verið bætt í í svo miklu magni að jafnvægi hinna mismunandi efna, sem finnast í náttúrulegum safna, er augljóslega raskað þannig að afurðin hafi tapað upprunalegum einkennum sínum.

Þá er ennfremur tilgreint að blöndur af söfum frá mismunandi ávöxtum eða grænmeti falli innan kaflans og ennfremur að endurgerður (e: re-constituted) þ.e. vörur sem fengnar eru með því að bæta vatni við þykknið, en þó ekki í meira magni en sem nemur sambærilegu við upprunalega safann.

Með vísan til framangreindra skýringa í skýringarbók Alþjóða tollastofnunarinnar við kafla 2009 er ljóst að fullyrðing Tollstjóra um að vörur [A] hafi breyst verulega frá sínu náttúrulega ástandi fær ekki staðist, enda eiga þær fullyrðingar sér enga stoð í skýringabók Alþjóða tollastofnunar við kafla 2009 og eru með öllu órökstuddar.

*Efnisinnihald og framleiðsluferli safi [A] uppfylla að öllu leyti þær kröfur er fram koma í margumræddri skýringabók Alþjóða tollastofnunarinnar við kafla 2009.*

*Loks vísar kærandi enn og aftur til niðurstöðu Ríkistollanefndar í „Ribena“ málinu. Í því sambandi vekur óneitanlega athygli að Tollstjóri hefur ekki einu sinni reynt í þessu máli að útskýra af hverju þessir safar [A] ættu að fá aðra meðhöndlun í meðferð málsins hjá Ríkistollanefnd en margumræddur „Ribena-safi“. Gera verður þá kröfur til stjórnvalda að fyrirtækjum sé ekki mismunað, þ.e. að fyllsta jafnræðis sé gætt.*

*Enn og aftur er þess farið á leit að máli þessu verður hraðað sem kostur er. Miklir viðskiptahagsmunir eru í húfi því tollflokkur 2009 ber vörugjaldið 16 kr. á lítra af þykkni en tollflokkur 2106, 160 kr á lítra. Skekkir samkeppnisstöðu það mikið að Egils þykknið verður í raun ósamkeppnisfært á markaði vegna verðs. Það er afleiðing þessarar ákvörðunar Tollstjóra.“*

Ofangreindri umsögn fylgdi bréf yfirmanns rannsóknarstofu kæranda, sem er matvælafræðingur að mennt, um innihaldslýsingar á ávaxtaþykknum á íslenskum markaði.

#### IV

Í ljósi þess hve mjög niðurstaða tollflokunar þeirrar vöru, sem ágreiningur í þessu máli snýst um, byggir á eðli og ástandi vörunnar við tollafgreiðslu, og með hliðsjón af fyrri álitamálum og úrskurðum um tollflokun safi, þótti nefndarmönnum óhjákvæmilegt að kalla eftir áliti óháðs sérfræðings í matvælafræðum til þess að greina eðli og efnasamsetningu vörunnar, sem um er deilt í þessu máli, þ.e.a.s. Egilsþykkni. Álit hans er svohljóðandi:

*„Flokkun á ávaxtaþykkni innan tollflokks 2009 er háð því að varan hafi ákveðna eiginleika upphaflega hráefnisins sem er ávaxtasafi.*

*Ef varan hefur verið þynnt með öðrum efnum s.s. vatni og sykri þannig að erfitt er að sjá að varan líkist eða hafi eiginleika upphaflega hráefnisins þá skal ekki flokka vöruna í tollflokk 2009. Leyfilegt er að blanda efnum í vöruna s.s. sykri, vatni og öðrum efnum en skilyrðið er að varan hafi ekki misst upphaflega eiginleika sína.*

*Egilsþykkni inniheldur ákveðið magn af ávaxtasafi úr þykkni. Ákveðið hlutfall af vörunni er náttúrulegur safi. Það hlutfall er áætlað að sé á bilinu 10%-40% eftir vörutegunum þar sem í vörunar er búið að bæta vatni, sykri og öðrum efnum sem gerir það að verkum að vörunar fjarlægjast upprunalegt hráefni s.s. eplasafi eða appelsínusafi. Til að meta hvort vörunar hafi tiltekna eiginleika upphaflega hráefnisins er hægt að skoða ákveðin hráefni sem eru í upprunalega hráefninu og rekja það í lokaafurðina. Eitt af þeim hráefnum sem hægt er að skoða er fruktósi eða ávaxtasykur sem tapast almennt að litlu leyti við þykkingu eða eimun.*

*Egilsþykkni t.d. eplaþykkni inniheldur 4% af eplaþykkni. Annað Egils ávaxtaþykkni inniheldur meira eða á milli 20% til um 40% af þykkni. Fyrir neyslu er gert ráð fyrir að neytandinn þynni vöruna sem nemur einum hluta af þykkni á móti 7 hlutum af vatni. Samkvæmt því inniheldur ávaxtasafinn minna en 30% af upprunalega safanum úr þykkni.*

*Fruktósi er sú sykurttegund sem er meginuppistaða í ávaxtasöfum en ekki sukrósi. Þrátt fyrir að leyfilegt sé að varan sé bætt með sukrósa þá má áætla að vara sem inniheldur takmarkað*

*magn af fruktósa innihaldi takmarkað magn af upprunalega ávaxtasafanum. Ávaxtasafar t.d. appelsínusafi inniheldur almennt um 3% af sykri.*

*Fram kemur í innihaldslýsingu á Sykurlausum Appelsínusafa sem hefur verið þynntur fyrir neyslu að kolvetni er 0,47g /100ml. Í appelsínusafa má gera ráð fyrir að kolvetni séu um 4,7 g/100ml (samkvæmt næringargagnagrunnum s.s. Isgem sjá [www.matis.is](http://www.matis.is)). Því má áætla að tilbúinn safi úr Egilsþykkni úr appelsínusafa innihaldi innan við 30% af hreinum safi og jafnvel 10%. Egilsþykkni þynnt og tilbúið til neyslu inniheldur mun meira magn af vatni en gera má ráð fyrir í náttúrulegum safi og flokkast því sem þynnt vara.*

*Leyfilegt er samkvæmt vörulið 2009 að bæta efnum í Egilsþykkni en þó innan þeirra marka að það breyti ekki eðli vörunnar. Náttúrulegt ávaxtaþykkni í vörunni er í litlu magni og því getur það ekki gefið vörunni þann eiginleika sem náttúrulegir safar hafa. Egilsþykkni getur ekki flokkast undir náttúrulegan safi eða safiþykkni og getur því ekki flokkast undir vörulið 20.09.*

*Egilsþykkni sem inniheldur takmarkað magn af ávaxtaþykkni og er í það litlu magni að það gefur vörunni ekki eiginleika sem náttúrulegir ávaxtasafar hafa, falla undir tollflokk 21.06, 12 lið. “*

Í bréfi, dags. 15. febrúar 2011, gerði Ríkistollanefnd kæranda grein fyrir niðurstöðu sérfræðingsins. Að auki óskaði hún eftir svörum kæranda við eftirgreindum spurningum:

1. Telur þú að varan Egilsþykkni, fjórar tegundir, sé sambærileg við vöruna Ribena, sbr úrskurð ríkistollanefndar nr. 5/2009?
2. Með hvaða rökum telur þú að varan Egilsþykkni, sem nánast er með ekkert innihald af fruktósa, en fruktósi eða ávaxtasýkur tapast að litlu leyti við þykkingu eða eimun, geti eftir sem áður flokkast undir tnr. 2009 sem ávaxtasafi?
3. Almennt er talið af sérfræðingum í matvælaeignaði að vara sem inniheldur minna en 35% af upphaflegu hráefni sínu geti vart talist hafa haldið upphaflegum eiginleikum sínum. Getur framleiðandi sýnt fram á að varan innihaldi hreinan ávaxtasafa úr þykkni sem ekki hefur verið þynntur miðað við upphaflegan styrk af ávaxtasafa? Hvernig rökstyður þú í ljósi framanritaðs að varan Egilsþykkni eigi að flokkast undir tnr. 2009?

Svar kæranda, dags. 29. apríl 2011, barst nefndinni hinn 6. maí s.á, er svohljóðandi :

*„Gera verður alvarlegar athugasemdir við meðferð málsins hjá ríkistollanefnd. Kærurnar fjórar eru dags. 12.07.2010. Ríkistollanefnd staðfesti í tölvupósti til undirritaðs, dags. 22.09.2010, að gagnaöflun í málinu væri lokið og málið væri tækt til úrskurðar. Bent er sérstaklega á því sambandi á 118. gr. tollalaga þar sem kemur fram að ríkistollanefnd skuli úrskurða innan 60 daga frá því að gagnaöflun er lokið. Þann 15. febrúar 2011 eða tæpum fimm mánuðum síðar barst undirrituðum bréf frá ríkistollanefnd þar sem fram kemur að nefndin hafi leitað sjálfstæðs álits sérfræðings á matvælasviði á vörunni Egilsþykkni. Ekki kemur fram í bréfinu nafn viðkomandi sérfræðings og ekki var [A] tilkynnt að nefndin ætlaði*

*að fara í sjálfstæða gagnaöflun eða gefinn kostur á því að fá að hafa einhverja skoðun á því hvaða einstaklingur væri fenginn til að vinna þetta álit. Um er að ræða alvarlegt brot á öllum helstu reglum stjórnsýsluréttarins, þ.e. með talið upplýsingareglunni, andmæla­reglunni og jafnræðisreglunni, en ekki var leitað sérstaklega á­lits sérfræðings í máli nr. 5/2009 (Ribena-málinu). Ljóst er að þetta mál er að fá allt aðra málsmeðferð hjá ríkistollanefnd en margnefnt Ribena-mál sem verður að teljast mjög ámælisvert þar sem ein af grundvallarreglum stjórnsýsluréttarins er sú að einstaklingum eða fyrirtækjum sé ekki mismunað við meðferð fullkomlega sambærilegra mála hjá stjórnvöldum.*

*Samhliða því sem leitast verður við að svara spurningum ríkistollanefndar þykir rétt að benda á nokkrar staðreyndir sem hafa að einhverju leyti verið reifaðar áður í þessu máli sem og Ribena-málinu.*

*Þegar verið er að tollflokka vöru á að flokka hana með nákvæmum hætti en ekki almennum hætti eins og Tollstjóri og ónafngreindi „sérfræðingur á sviði matvælasviðs“ sem ríkistollanefnd leitaði á­lits, á vilja gera. Þá er í öðru lagi ljóst að nota á skýringar Brusselskrárinnar við tollflokkun á henni eins og gert var í margnefndum úrskurði ríkistollanefndar í máli nr. 5/2009 (Ribena-málinu.).*

*Ísland er aðili að alþjóðlegum samningi um samræmdar vörulýsingar og vörunúmeraskrá sem tók gildi 1. janúar 1988. Með lögum nr. 96/1987, um breytingu á þágildandi tollalögum, nr. 55/1987, var tekin upp tollaskrá sem byggir á tollaflokkum samræmdu skrárinnar. Þau tollskrárnúmer sem hér er deilt um eru byggð á skiptingu samkvæmt samræmdu skránni og því ber að líta til skýringagagna Alþjóðatollastofnunarinnar við túlkun þeirra.*

*Það er ennfremur ljóst að í lagalegu tilliti við tollflokkun skal byggt á orðalagi vöruliða, athugasemdum við tilheyrandi flokka eða kafla og ef það brýtur ekki í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgt nánari reglum. Það er því ljóst að það er fyrst og fremst orðalag sem ræður tollflokkun. Orðalag tollskrár eða túlkunarreglur veita ekki heimild til þess að leita út fyrir texta tollskrár og er ljóst að slíkt er óheimilt.*

*Orðrétt kemur fram í skýringum við umræddan flokk 2009 í kafla IV-2009-3:*

*„Similarly mixtures of the juices of fruits or vegetables of the same or different types remain classified in this heading as do reconstituted juices (i.e. products obtained with the addition, to the concentrated juice, of a quantity of water not exceeding that contained in similar non concentrated juices of a normal composition.*

*However, the addition of water to a normal fruit or vegetable juices, or the addition to a concentrated juice of a greater quantity of water than is necessary to reconstitute the original natural juice, results in diluted products which have the character of beverages of heading 22,02. Fruit or vegetable juices containing a greater quantity of carbon dioxide than normally present in juices treated with that product (aerated fruit juices), and also lemonades and aerated water flavoured with fruit juices are also excluded (heading 22,02)”(5)*

Þá er rétt að ítreka það sem áður hefur komið fram að í reglugerð framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins nr. 360/2008 er tekið á því með afgerandi hætti við hvað er átt með útilokun frá tollflokki 2009. Þar kemur orðrétt fram:

*“(b) the fruit juices with added sugar, of a Brix value not exceeding 67 and containing less than 50% by weight of fruit juice lose their original character of fruit juices of heading 2009.*

**Point (b) shall not apply to concentrated natural fruit juices. Consequently, concentrated natural fruit juices are not excluded from heading 2009.”**

Ástæða þess að ofangreindur liður tekur ekki til þykkis úr náttúrulegum ávaxtasafa er einföld. Með því að þykkja náttúrulegan ávaxtasafa verður sykurinnihald hans hlutfallslega meira. Af þeim sökum er ákvæðið ekki látið ná til þykkis úr náttúrulegum ávaxtasafa.

Þessu til frekari stuðnings vill kærandi benda á að Evrópudómstóllinn tók á svipuðu álitamáli í nýlegum dómum sínum í sameinuðum málum C-522/07 og C-65/08. Þá er í 5. tl. inngangs reglugerðar framkvæmdastjórnarinnar nr. 360/2008 tekið á þessu álitamáli með afgerandi hætti:

*„Problems have risen with respect to the classification of concentrated natural fruit juices. When the added sugar content of those products is calculated as set out in Additional Notes 2 and 5, it may appear to be so high that products contain less than 50% by weight of fruit juices so that they have to be classified under heading 2106. This result is unsatisfactory as it is based on a fictive calculation of the added sugar content while in reality no sugar has been added and the high added sugar content results from the concentration.”*

Af þeim sökum gerir framkvæmdastjórnin framangreinda breytingu með svohljóðandi skýringu. *“It is therefore appropriate to reword point (b) of Additional Note 5 to Chapter 20 and to add a new provision to that point, clearly stating that for concentrated natural fruit juices the criterion of 50% by weight of fruit juices does not apply so that those juices are not to be excluded from heading 2009 on the basis of a calculated addition of sugar. It should also be clearly stated that Additional Note 5 is to be applied on the products as presented.”*

Óumdeilt er í málinu að allir fjórir þykkir [A] hafa að geyma náttúrulegan ávaxtasafa. Sem dæmi má nefna er að ananasþykkni [A] hefur að geyma 39,7% ávaxtasafa og appelsínþykkni sykurlaus 34,9% ávaxtasafa. Til samanburðar er sérstök athygli vakin á því að Ribena-þykknið er sagt vera með 30% ávaxtasafa.

Kærandi telur óþarft að tíunda fyrir ríkistollanefnd skuldbindingagildi umræddra réttarheimilda og skýringargagna sem og fordæmisgildi umræddra dóma sem og fyrrnefndan úrskurð ríkistollanefndar í máli 5/2009 við innlenda tollaframkvæmd. Túlkun umræddra heimilda á að vera einsleit og þá sér í lagi á innri markaði Evrópska Efnahagssvæðisins. Í þeim tilgangi eru skýringargögn og dómaframkvæmd Evrópudómstólsins leiðandi heimildir. Séu þær sniðgengnar er samræmi í tollflokkun kastað fyrir róða og tilgangur samræmdrar tollflokkunar fyrir bí.

*Í ljósi framangreinds ber að tollflokka umrædda fjóra þykkna í tollflokk 2009.8026, þar eiga vörurnar heima skv. skýru orðalagi umrædds tolliðar sem og þeim skýringum sem liggja honum að baki. Allar réttarheimildir leiða til þessarar einu réttu niðurstöðu og ekkert í umsögn Tollstjórans eða „sérfræðings á matvælasviði“ sem ríkistollanefnd leitaði til hefur hrakið þá fullyrðingu.*

*[A] mótmælir harðlega greinargerð ónafngreinds „sérfræðings á matvælasviði“ enda byggir hann álit sitt á huglægu mati þar sem hvergi er minnst á fyrrnefndar reglur Brusselskrárinnar eða reglugerð framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins nr. 360/2008.*

*[A] vísar til bréfs Ágústs Óskars Sigurðssonar, yfirmanns á rannsóknarstofu [A] þar sem lýst er innihaldi ávaxtaþykkna á íslenskum markaði, en bréf þetta barst Ríkistollanefnd samhliða greinargerð undirritaðs til nefndarinnar þann 03.09.2010. Það er augljóst út frá samanburði þessara innihaldslýsinga að þykknar [A] eru fullkomlega sambærilegir og umræddir Ribena-safar. Þau þykkni sem koma fram í öllum þessum vörum eru fyrst og fremst þykkir ávaxtasafar. Ávextir sem vatn hefur verið fjarlægð úr með eðlisfræðilegum aðferðum. Þá er rétt að vekja sérstaklega athygli nefndarinnar á því að hvorki Tollstjóri né hinn meinti „sérfræðingur á matvælasviði“ hafa reynt að færa fram einhver rök fyrir því að Egilsþykknarnir séu eitthvað frábrugðnir Ribena-þykknum.*

*Eins og áður hefur komið fram telur kærandi að ákvarðanir Tollstjóra um tollflokkun þykkna [A] brjóta gegn 11. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993 og 65. gr. stjórnarskrár lýðveldisins Íslands nr. 33/1994. Flokkun Tollstjóra hefur leitt til þess að sambærilegum vörum sé mismunað með ólögætum hætti og hafi sú mismunun leitt til fjárhagslegs tjóns. Engin málefnanleg sjónarmið standa til þessarar mismununar.*

*Fullyrðingu í bréfi ríkistollanefndar að varan Egilsþykkni innihaldi nánast engan frúktósa er mótmælt sem rangri og með öllu órökstuddri. Þá hafa þessar vangaveltur með frúkósa í bréfi ríkistollanefndar ekkert með tollflokkun að gera og er enn og aftur ítrekuð sú krafa að beitt sé hlutlægum mælikvörðun skv. Brusselskránni og ákvæðum reglugerðar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins nr. 360/2008 við úrlausn þessa máls líkt og gert var í máli ríkistollanefndar í máli nr. 5/2009.*

*Sömu sögu er að segja með fullyrðingu í lið 3 en þar segir: „Almennt er talið af sérfræðingum í matvælaíðnaði að vara sem inniheldur minna en 35% af upphaflegu hráefni sínu geti vart talist hafa haldið upphaflegum eiginleikum sínum“. Þessari fullyrðingu er mótmælt harðlega enda algerlega órökstudd og úr lausu lofti gripin. Ítrekuð er enn og aftur sú krafa að beitt sé hlutlægum mælikvörðun skv. Brusselskránni og ákvæðum reglugerðar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins nr. 360/2008 við úrlausn þessa máls líkt og gert var í máli ríkistollanefndar í máli nr. 5/2009.*

*Það vekur óneitanlega athygli að ríkistollanefnd sjái sérstaka ástæðu til að upplýsa að vegna skoðunar á vörunni Egils þykkni þá hafi nefndin ákveðið að skoða á ný vöruna Ribena, sbr.*

úrskurð nefndarinnar nr. 5/2009. Það eigi svo eftir að koma í ljós hvort sú rannsókn kunní að leiða til endurupptöku á úrskurði ríkistollanefndar í því máli. Ekki verður ráðið af tollalögum að nefndin hafi einhverjar heimildir til að taka mál upp sem úrskurðað var í fyrir rétt tæpu ári síðan. Þá þykir rétt að vekja athygli nefndarinnar á því að frá því að fyrrnefndur úrskurður nefndarinnar var kveðinn upp hefur Tollstjóri fallist á að breyta tollflokkun allra þykkna Vífelfells (Fanta-þykkna) úr 2106 í 2009 en allir þessir þykknar eru fyllilega sambærilegir Egils þykknum.

Loks þykir rétt að minna ríkistollanefnd á að [A] rekur fjögur sjálfstæð mál fyrir nefndinni, en í bréfi ríkistollanefndar er oft talað um vöruna Egils þykkni í eintölu.“

## V.

Í máli því, sem hér er til úrlausnar, er deilt um tollflokkun á ávaxtaþykkni, nánar tiltekið „Egils sykurlausu þykkni með sólberjabragði“ svo sem ítarlega hefur verið rakið í málavaxtalýsingu og kröfum aðila hér að framan. Tekist er á um hvort þykknið sé ávaxtasafi, sem falli undir vörulið 2009 í tollskrá, ellegar hvort það teljist vera bragðbætt sykurvatn, sem á undir vörulið 2106.

Í málinu bendir kærandi m.a. á að Egilsþykknið sé sambærilegt við Ribenaþykkni og því beri í ljósi fordæmisgildis úrskurðar í máli nr. 5/2009 frá 11. maí 2010 að tollflokka það eins, þ.e.a.s. undir vörulið 2009. Eins og áður er vikið að þótti, í ljósi þess hve mjög niðurstaða tollflokunar byggir á eðli og ástandi vörunnar við tollafgreiðslu og nýjum upplýsingum um eðli þykkna af þessu tagi, sem lögð hafa verið fyrir nefndina svo og með hliðsjón af fyrri ágreiningi um tollflokkun safu sem þessara, óhjákvæmilegt að afla álits óháðs sérfræðings í matvælafræðum á eðli vörunnar, sem um er deilt í þessu máli. Af gefnu tilefni skal tekið fram að slík greining lá ekki fyrir í ofangreindu máli nr. 5/2009 er varðaði tollflokkun Ribenaþykkni heldur byggði sá úrskurður eingöngu á framlögðum gögnum málsaðila.

Í greinargerð sérfræðingsins, sem hefur doktorsgráðu í **matvælafræðum** bendir hann á að flokkun á ávaxtaþykkni innan vöruliðs 2009 í tollskrá sé háð því að varan hafi ákveðna eiginleika upphaflega hráefnisins, þ.e.a.s. ávaxtasafa. Ef varan hefur verið þynnt með öðrum efnum, svo sem vatni og sykri, þannig að erfitt sé að greina hvort varan líkist eða hafi eiginleika upphaflega hráefnisins þá fellur varan ekki í vörulið 2009. Leyfilegt sé að blanda efnum í vöruna svo sem sykri, vatni og öðrum efnum en skilyrðið er að varan missi ekki við það upphaflega eiginleika sína. Síðan segir orðrétt í álit hans:

*„Egilsþykkni inniheldur ákveðið magn af ávaxtasafa úr þykkni. Ákveðið hlutfall af vörunni er náttúrulegur safi. Það hlutfall er áætlað að sé á bilinu 10-40% eftir vörutegundum þar sem í vörunar er búið að bæta vatni, sykri og öðrum efnum sem gerir það að verkum að vörunar fjarlægjast upprunalegt hráefni, s.s. eplasafa og appelsínusafa. Til að meta hvort vörunar hafi tiltekna eiginleika upphaflega hráefnisins er hægt að skoða ákveðin hráefni sem eru í upprunalega hráefninu og rekja það í lokaafurðina. Eitt af þeim hráefnum sem hægt er að skoða er fruktósi eða ávaxtasukur sem tapast almennt að litlu leyti við þykkingu eða eimun.*

*Egilsþykkni, t.d. eplaþykkni, inniheldur 4% af eplaþykkni. Annað Egils ávaxtaþykkni inniheldur meira eða á milli 20% til um 40% af þykkni. Fyrir neyslu er gert ráð fyrir að neytandinn þynni*

*vöruna sem nemur einum hluta af þykkni á móti 7 hlutum af vatni. Samkvæmt því inniheldur ávaxtasafinn minna en 30% af upprunalega safanum úr þykkni.*

*Fruktósi er sú sykurttegund sem er meginuppistaða í ávaxtasöfum en ekki sukrósi. Þrátt fyrir að leyfilegt sé að varan sé bætt með sukrósa þá má áætla að vara sem inniheldur takmarkað magn af fruktósa innihaldi takmarkað magn af upprunalega ávaxtasafanum. Ávaxtasafar t.d. appelsínusafi inniheldur almennt um 3% af sykri.*

*Fram kemur í innihaldslýsingu á Sykurlausum Appelsínusafa sem hefur verið þynntur fyrir neyslu að kolvetni er 0,47g /100ml. Í appelsínusafa má gera ráð fyrir að kolvetni séu um 4,7 g/100ml (samkvæmt næringargagnagrunnum s.s. Ísgem sjá [www.matis.is](http://www.matis.is)). Því má áætla að tilbúinn safi úr Egilsþykkni úr appelsínusafa innihaldi innan við 30% af hreinum safi og jafnvel 10%. Egilsþykkni þynnt og tilbúið til neyslu inniheldur mun meira magn af vatni en gera má ráð fyrir í náttúrulegum safi og flokkast því sem þynnt vara.*

*Leyfilegt er samkvæmt vörulið 2009 að bæta efnum í Egilsþykkni en þó innan þeirra marka að það breyti ekki eðli vörunnar. Náttúrulegt ávaxtaþykkni í vörunni er í litlu magni og því getur það ekki gefið vörunni þann eiginleika sem náttúrulegir safar hafa. Egilsþykkni getur ekki flokkast undir náttúrulegan safi eða safabykkni og getur því ekki flokkast undir vörulið 20.09.“*

Með hliðsjón af framansögðu er niðurstaða sérfræðingsins sú að Egilsþykkni innihaldi það takmarkað magn af ávaxtaþykkni og að það sé í það litlu magni að það gefi vörunni ekki eiginleika sem náttúrulegir ávaxtasafar hafa, og því falli Egilsþykkni undir í vörulið 2106.

Auk ofangreindrar greinargerðar liggur fyrir í málinu álit Matvælastofnunar á eðli Egilsþykknis. Í því segir að samkvæmt innihaldslýsingu á Egilsþykknum þá innihaldi bæði þykkni með appelsínubragði og þykkni með ananasbragði meiri sykur sem hráefni en ávaxtaþykki. Að mati stofnunarinnar getur varan þegar af þeirri ástæðu ekki fallið undir vörulið 2009 auk þess sem vakin er athygli á því að sykurrinnhald hennar sé ekki í samræmi við reglur um ávaxtasafa skv. reglugerð nr. 577/2003. Jafnframt er bent á að meirihluti kolvetna sem Egilsþykkni inniheldur sé súkrósi. Kolvetnainnhald Egilsþykknis sé 6,1 g og 6,3 g í 100 ml af tilbúnum „safi“. Í appelsínusafa séu 9,6 g kolvetni skv. ÍSGEM (sjá [matis.is](http://www.matis.is)) og er það næstum allt fruktósi. Þá er bent á að ávaxtasafar innihaldi að auki ýmis vítamín, andoxunarefni og fleiri efni, sem „djús“blöndur eins og Egilsþykkni innihaldi ekki. Í álitinu er jafnframt vakin athygli á því að í ljósi ýmissa aukaefna, sem finna megja í Egilsþykkni, standist hún ekki kröfur sem gerðar eru til safi í skilningi reglugerðar nr. 285/2002 um aukaefni. Með hliðsjón af framansögðu geta að mati Matvælastofnunar hvorki Egilsþykkni með appelsínubragði né Egilsþykkni með ananasbragði kallast safar eða safabykkni (concentrated).

Að því er Egils sykurlaust þykkni varðar bendir Matvælastofnun á að nærtækast sé að líta til kolvetnainnhalds vörunnar sem er 0,45 g í 100 ml af tilbúnum safi. Það sé fjarri kolvetnainnhaldi appelsínu- og sólberjasafa og því ljóst af Egils sykurlaust þykkni geti ekki talist safi.

## VI

20. kafli tollskrár hefur yfirskriftina „Framleiðsla úr matjurtum, ávöxtum, hnetum eða öðrum plöntuhlutum“. Yfirskrift vöruliðar 2009 í þessum kafla tollskrárinnar hljóðar svo:

*„Ávaxtasafi (þar með talið þrúguþykkni) og matjurtasafi, ógerjaður og án viðbætts áfengis, einnig með viðbættum sykri eða öðru sætiefni:“*

21. kafli tollskrárinnar hefur á hinn bóginn yfirskriftina „Ýmis matvælaframleiðsla“. Yfirskrift vöruliðar 2106 er „matvæli ótalin annars staðar“.

Í skýringarþók Alþjóða tollastofnunarinnar við vörulið 2009 í tollskrá er gerð grein fyrir eiginleikum þeirra safu, sem undir hann falla. Þar segir m.a. svo:

*„Safar í þessum kafla geta verið í formi þykkis (e: concentrated), frosnir eða ófrosnir eða í formi kristala eða dufts.*

*Sumir þykkir (concentrated) safar geta verið aðgreindir frá sambærilegum óþykkum söfum með vísan til Brix gildis þeirra.*

*Að því tilskyldu að þeir geymi upprunaleg einkenni sín, geta ávaxta- eða grænmetissafar í þessum kafla innihaldið efni skv. listanum að neðan hvort sem þau koma frá framleiðsluferlinu eða hefur verið bætt við sérstaklega:*

- 1. sykur*
- 2. Önnur sætiefni, náttúruleg eða tilbúin, að því tilskyldu að magnið sem bætt er í sé ekki meira en nauðsynlegt er til að ná fram hæfilegum sætleika og að safarnir uppfylli að öðru leyti skilyrði þessa kafla, sérstaklega hvað varðar jafnvægi hinna ólíku innihaldsefna (sjá 4. lið að neðan).*
- 3. Efni sem bætt er í til að varðveita safann eða koma í veg fyrir gerjun (t.d. brennisteinstvíoxíð, ensím).*
- 4. Sýrustillar (Standardizing agents), t.d. sítrónusýra, vínsýra) og efni sem bætt er í til að bæta upp efni sem eyðast eða skemmast í vinnsluferlinu (t.d. vítamín og litarefni) eða til að „lagfæra“ bragð (t.d. sorbitol sem er bætt í sítrussafu á duftformi). Hins vegar nær kaflinn ekki yfir ávaxtasafu þar sem einu innihaldsefni (sítrónusýru, ilmólíum úr ávöxtum, o.s.frv.) hefur verið bætt í í svo miklu magni að jafnvægi hinna mismunandi efna, sem finnast í náttúrulegum safu, er augljóslega raskað þannig að afurðin hafi tapað upprunalegum einkennum sínum.“*

Í reglugerð framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008, frá 18. apríl 2008 um breytingu á viðauka I við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2658/87 um tollskrár- og hagtöluflokkunarkerfið og sameiginlegu tollskrána, er m.a. fjallað um flokkun ávaxtasafu í hinni sameinuðu tollnafnaskrá. Þar er í skýringu (1) áréttað að gera þurfi greinarmun á milli annars vegar ávaxtasafu, sem innheldur viðbættan sykur undir vöruliðnum 2009, og hins vegar efna til framleiðslu á drykkjarvörum, þar með töldu bragðbættu sykursíröpi undir vöruliðnum 2106.

Svo sem ráða má af skýringum í lið (2) að ofangreindri reglugerð framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008 þá er við flokkun ávaxtasafu í vörulið 2009 lögð áhersla á að safinn tapi ekki upprunalegu einkennum sínum. Í skýringu (3) segir jafnframt að flokka beri ávaxtasafu eða blöndur ávaxtasafu, hvort sem ávaxtasafinn eða blöndurnar innihalda viðbættan sykur eða ekki, í undirlið vöruliðar 2009 hinnar sameinuðu tollnafnaskrár, nema safinn hafi tapað sínum upprunalegu einkennum sem ávaxtasafi. Þegar um er að ræða síðastnefnda tilvikið falla þær vörur utan vöruliðar 2009 og ber þá að flokka þær undir vörulið 2106. Í lið (4) segir síðan að í samræmi við viðbótarskýringu 5 (b) við 20. kafla sameinuðu tollnafnaskrárinnar er ávaxtasafi, sem sykri hefur verið bætt við í það miklum mæli að safinn inniheldur minna en 50% ávaxtasafu miðað við þyngd, búinn að missa náttúrulegt ástand sitt sem ávaxtasafi og þar af leiðandi ekki hægt að flokka hann undir vörulið 2009. Viðbætt

sykurinnihald á að ákvarða út frá svokölluðu Brix-gildi , sem byggist meðal annars á sykurinnihaldi þessarar vöru.

Í skýringu (5) við reglugerðina er gerð sérstök grein fyrir því að upp hafi komið vandamál varðandi flokkun þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa. Þar segir að þegar viðbætt sykurinnihald í þessum vörum er reiknað út eins og greint er frá í viðbótarskýringum 2 og 5 kunni það að virðast vera svo hátt að vörur sem innihalda minna en 50% ávaxtasafa miðað við þyngd verði að flokkast undir vörulið 2106. Síðan segir orðrétt:

*„Sú niðurstaða er óásættanleg þar eð hún byggist á ímynduðum útreikningum um viðbætta sykurinnihaldið þegar í raun engum sykri hefur verið bætt við og hátt sykurinnihald stafar af þykkingunni.“*

Af þessum sökum er í skýringu (6) gerð grein fyrir því að rétt sé að endurorða (b) lið viðbótarskýringar 5 við 20. kafla og bæta nýju ákvæði við þann lið þar sem skýrt er kveðið á um að þegar um er að ræða þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa þá skuli viðmiðið um 50% af þyngd ávaxtasafans ekki eiga við þannig að slíkur safi skuli ekki falla utan vöruliðs 2009 á grundvelli útreikninga á viðbættum sykri. Einnig skal kveða skýrt á um að viðbótarskýring 5 skuli fylgja vörunum eins og þær eru boðnar fram.

Í samræmi við þetta er í b.lið 1. gr. reglugerðarinnar kveðið á um að ávaxtasafar með viðbættum sykri, sem eru með Brix-gildi, er ekki fer yfir 67 og innihalda minna magn en 50% af ávaxtasafa miðað við þyngd missa upprunalegt ástand sitt sem ávaxtasafi undir vörulið 2009. Jafnframt er tekið fram þetta skuli þó ekki eiga við um þykkni úr náttúrulegum ávaxtasafa.

Í máli því sem hér til úrlausnar liggja fyrir tvö afdráttarlaus sérfræðiálit óháðra aðila bæði á þá lund að umræddur safi innihaldi það takmarkað magn af ávaxtaþykkni og það sé í svo litlu magni að það gefi vörunni ekki eiginleika náttúrulegs safi. Hann geti því ekki flokkast sem náttúrulegur safi eða safiþykkni. Óumdeilt er að safi sá, sem hér um ræðir, inniheldur minna en 50% af náttúrulegum ávaxtasafa miðað við þyngd.

Með hliðsjón af framansögðu verður nefndin að líta svo á að umræddur ávaxtasafi hafi misst upprunalegt ástand sitt og geti því ekki talist náttúrulegur. Þó heimilt sé að bæta sykri, sætuefnum eða tilteknum öðrum efnum við ávaxtasafa, sem falla undir vörulið 2009, þá er sett það ófrávíkjanlega skilyrði að slík viðbót geti aldrei leitt til breytingar á upprunalegu eðli vörunnar. Í þessu ljósi er að mati nefndarinnar bæði rétt og eðlilegt að túlka 2. málsli. b. liðar 1. gr. reglugerðar framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008 þannig að hann taki einungis til náttúrulegs safi, sem ekki hefur misst upprunalegt ástand sitt, en ekki til safi á borð við Egils sykurlaust þykkni með sólberjabragði, þar sem það hefur misst upprunalega ástand sitt í skilningi 1. málsliðar b. liðar 1. gr. reglugerðarinnar. Umræddur ávaxtasafi telst m.ö.o. ekki náttúrulegur í skilningi margnefndrar 1. gr. reglugerðar framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008. Að auki liggur fyrir að frúktósi finnst í litlu magni í umræddri vöru, sem er að mati nefndarinnar ótvíræður vitnisburður um að hún hafi tekið umtalsverðum breytingum frá upprunalegu eðli sínu í skilningi tollskrár.

Með vísan til þess sem nú hefur verið rakið og gagna málsins að öðru leyti þá er niðurstaða ríkisstollanefndar á þá leið að varan Egils sykurlaust þykkni með sólberjabragði skuli falla undir tollskrárnúmer 2106.9039.

Að lokum skal þess getið að nefndin finnur að því við embætti Tollstjóra að hafa ekki orðið við kröfum kæranda um að rökstyðja ákvörðun sína um að tollflokka Egilssafa í tnr. 2016 í ljósi

fyrirliggjandi niðurstöðu nefndarinnar í svokölluðu Ribenamáli, sbr. úrskurður 5/2009, fyrr en í greinargerð embættisins frá 23. ágúst 2010 til ríkistollanefndar.

Beðist er velvirðingar á þeim óhóflega drætti, sem orðið hefur á uppkvaðningu þessa úrskurðar.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan úrskurð með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 og almennra reglna um túlkun tollskrár nr. 1 og 6, er hið kærða „Bindandi álitni um tollflokkun vöru“ nr. 090023, dags 4. sept. 2009 um tollflokkun á Egils sykurlausu þykkni með sólberjabragði staðfest.