

Úrskurður nr. 4/2013

Kært er Bindandi álit Tollstjóra frá 20.03.2013 um tollflokkun á Sunquick ávaxtapykkni.

Með Stjórnsýslukæru til Ríkistollanefndar dags. 21. maí 2013 en móttekin 22. maí 2013, kærir Páll Rúnar Kristjánsson hdl. f.h. I. ákvörðun Tollstjóra dags 20. mars 2013 um Bindandi álit um tollflokkun á Sunquick ávaxtapykkni, en Tollstjóri tollflokkar vöruna í tnr. 2106.9039 Matvæli ót.a. önnur: Efni til framleiðslu á drykkjarvörum: Önnur. Í rökstuðningi sínum vísar Tollstjóri til tókunarreglna 1 og 6 við tollskrá. Í kæru sinni til Ríkistollanefndar mótmælir kærandi þessari ákvörðun Tollstjóra og gerir kröfu til þess að varan verði tollflokkuð í tnr. 2106.9012 Matvæli ót.a. –Önnur- Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009 Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri.

Kæra kæranda var send Tollstjóra til umsagnar með bréfi dags. 22. maí 2013.

Umsögn frá Tollstjóra um kærana er dags. 1. júlí 2013 og barst Ríkistollanefnd hinn 15. júlí 2013.

Umsögn Tollstjóra var send til kæranda með bréfi dags. 16. júlí 2013.

Kærandi sendi til Ríkistollanefndar athugasemdir sínar við umsögn Tollstjóra með bréfi dags. 20. ágúst 2013, er barst nefndinni hinn 21. ágúst s.á.

Í stjórnsýslukæru kæranda segir m.a.: „

I. KÆRUEFNI

Kærð er ákvörðun tollstjórans í Reykjavík frá 20. mars 2013 um tollflokkun Sunquick ávaxtapykknis með appelsínubragði (sjá fylgiskjal nr. XX). Með ákvörðun tollstjórans í Reykjavík var Sunquick ávaxtapykkni með appelsínubragði tollflokkað í tollflokk 2106.9039 *Matvæli ót.a – önnur – Efni til framleiðslu á drykkjarvöru --- Önnur*. Sá flokkur ber m.a. 20% almennan toll og vörugjöld að fjárhæð 95 kr/kg. Umrædd niðurstaða var rökstudd með vísan til almennra reglna um túlkun tollskrár nr. 1 og 6. Kærandi telur vöruna með þessu rangt tollflokkaða og ber að fella vöruna undir tollskrárnúmer 2106.9012 *Matvæli ót.a – Önnur – Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009 --- Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri*. Sá flokkur ber m.a. 20% almennan toll og vörugjöld að fjárhæð 21 kr/kg.

II. KÆRUHEIMILD

Kæruheimild er í 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005.

III. KRÖFUR

Kærandi krefst þess að ákvörðun tollstjórans í Reykjavík frá 20. mars 2013 um tollflokkingun á Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði verði **felld úr gildi**.

Þá er þess krafist að ríkistollanefnd tollflokki Sunquick ávaxtaþykki í tollskrárnúmer **2106.9012**.

Til vara er þess krafist að ríkistollanefnd tollflokki vöruna í annan flokk í yfirflokki 2106.

Fallist nefndin ekki á ofangreindar kröfur er til þrautavara krafist að ríkistollanefnd tollflokki vöruna í annan tollflokk sem ber lægri tolla og gjöld en tollflokkur 2106.9039.

IV. VARAN

Varan sem um ræðir er Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði. Í neytendaumbúðum er innihaldslýsing hennar eftirfarandi: Safainnihald 50%, sykur, appelsínusafi framleiddur úr þykki, sýrustillir (sítónusýra), bragðefni úr innihaldsefni mjólkur, bindiefni (pektín, alginsýra, gúargúmmí), C-vítamín, litarefni (beta-apokarótenal) og andoxunarefni (súlfíð) (sjá meðfylgjandi sýnishorn).

Sunquick ávaxtaþykkið er framleitt úr hreinum ávaxtasafa og inniheldur að lágmarki 50% safa, appelsínusafa í tilviki Sunquick með appelsínubragði. Sunquick er í glerflösku sem tryggir að gæðin og bragðið haldi sér. Ávaxtaþykkið frá Sunquick með appelsínubragði er ein af fimm tegundum ávaxtaþykkis frá Sunquick og inniheldur 52,9 gr. af viðbættum sykri, á hver 100 gr. Sunquick appelsínubykki er tilreitt og blandað með vatni til drykkjar og með einni flösku af Sunquick fást rúmir 8 lítrar af ávaxtadrykk, í þessu tilviki appelsínudrykk (sjá fylgiskjal nr. 1).

V. MÁLSATVIK

Þann 1. mars 2013 tóku í gildi lög nr. 156/2012 um breytingu á lögum um vörugjöld nr. 97/1987, og tollalögum nr. 88/2005, með síðari breytingum. Tilgangur laganna var að gera álagningu vörugjalda skilvirkari og einfaldari og draga úr neyslu sykurs og sætuefna með því að leggja sérstakt gjald á þá vöruflokka sem innihéldu slík efni. Með setningu þessara laga kom inn nýtt tollskrárnúmer, þ.e. 2106.9012 *Matvæli, ót.a.: - Önnur – Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009: Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri*.

Í tilefni af þessari lagabreytingu óskaði kærandi, þann 15. mars 2013, eftir því að tollstjórinn í Reykjavík gæfi bindandi álit um tollflokkingun á Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði (hér eftir nefnd varan eða Sunquick) en kærandi er innflytjandi vörunnar. Var þess óskað að varan væri tollflokkuð í hinn nýja tollflokk 2106.9012 enda ljóst að sá flokkur lýsir best þeirri vöru sem um ræðir. Með ákvörðun tollstjórans í Reykjavík frá 20. mars 2013 var varan hins vegar tollflokkuð í tollskrárnúmer 2106.9039 *Matvæli ót.a – önnur – Efni til framleiðslu á drykkjarvöru --- Önnur* (sjá fylgiskjal nr. 2). Umrædd niðurstaða var rökstudd með vísan til almennra reglna um túlkun tollskrár nr. 1 og 6. Þann 5. apríl 2013 óskaði kærandi eftir frekari rökstuðningi og barst hann þann 16. apríl 2013 (sjá fylgiskjal nr. 3). Kærði kvað flokkun vörunnar vera „í samræmi við

túlkunarreglur tollskrárinnar... Þar munar mest um það sem einkennir vöruna best og hvar henni er best lýst í tollskrá.“

Kærandi telur ótækt að tollflokka vöruna í tollskrárnúmer 2106.9039 enda er sá flokkur almennt orðaður og mjög háð túlkun hvaða vörur eigi að falla undir hann. Einnig er ljóst að rökstuðningur tollstjórans var engan veginn í samræmi við þá tollflokkingu en alveg ljóst að umræddur flokkur lýsir vörunni ekki best. Kærandi telur vöruna betur fallna undir tollskrárnúmer 2106.9012 enda lýsir sá flokkur vörunni best og jafnframt er sú flokkun í samræmi við vilja löggjafans. Af þeim sökum telur kærandi sig knúinn til að kæra niðurstöðu tollstjóra til ríkisstollanefndar með kæru þessari.

VI. MÁLSÁSTÆÐUR OG LAGARÖK

Mál þetta gengur að meginstefnu út á það hvort flokka skuli umrædda vöru sem blandaðan ávaxtasafa undir hið nýja tollskrárnúmer 2106.9012, *Matvæli, ót.a: - Önnur – Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009: Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri* eða sem efni til framleiðslu á drykkjarvörum undir tollskrárnúmerið 2106.9039, *Matvæli ót.a – önnur – Efni til framleiðslu á drykkjarvöru --- Önnur*. Kærandi er þeirrar skoðunar að flokka eigi vöruna með hliðsjón af nákvæmri skýringu frekar en almennri. Jafnframt er það betur í samræmi við vilja löggjafans sem og ákvæði stjórnarskrárinnar að tollflokka vöruna í 2106.9012. Af þeim sökum telur kærandi vöruna falla undir hið nýja tollskrárnúmer.

1. Túlkunarreglur tollskrárinnar

Fremst í viðauka I við tollalög nr. 88/2005 (hér eftir tollalög) er að finna almennar reglur um túlkun tollskrárinnar í 6 tölulíðum og ber að hafa þær reglur til hliðsjónar við túlkun á tollskránni. Umræddar reglur eru hliðsettar reglum Alþjóðatollastofnunarinnar (WCO) sem og reglum Evrópusambandsins.

Fyrst og fremst ber að fara eftir fyrstu reglunni en í 1. tl. kemur fram að fyrirsagnir á flokkum, köflum og undirköflum séu einungis til leiðbeiningar. Í lagalegu tilliti skal tollflokkingu byggð á orðalagi vöruliða, athugasemdum við tilheyrandi flokka eða kafla og ef það brýtur ekki í bága við orðalag vöruliða eða athugasemda skal fylgt nánari reglu. Af þessu er ljóst að það er fyrst og fremst orðalag sem ræður tollflokkingu sem og athugasemdir við tilheyrandi flokka. Þess ber þó að geta að talið hefur verið að skýringarregla nr. 1 eigi aðeins við um fyrstu 4 stafina í tollskrárnúmerinu, þ.e. yfirheiti tollflokka, en frekari flokkun í undirflokkum ber að skoða með hliðsjón af skýringarreglu nr. 6.¹ Skýringarregla nr. 6 hljóðar svo:

*Í lagalegu tilliti skal flokkun vara í undirlíði einstakra vöruliða byggð á **orðalagi** undirlíðanna og sérhverri tilheyrandi athugasemda við undirlíði og, að breyttu breytanda, framangreindum reglum, með því fororði að aðeins jafnsettir undirlíðir verða bornir saman. Viðkomandi athugasemdir við flokka og kafla gilda einnig með tilliti til þessarar reglu, nema annað leiði af orðalagi.*

¹ Timothy Lyons: *EC customs law*, bls. 168.

Ljóst er af þessari reglu að orðalag undirliðanna er mikilvægast en auk þess ber að líta til athugasemda við undirliði. Jafnframt á aðeins að bera saman jafnsetta undirliði. Auk skýringarreglu 6, ber jafnframt að horfa til annarra túlkunarreglna við túlkun á undirflokkum² og má í þessu sambandi líta til túlkunarreglu 3a, sbr.:

Vöruliður sem felur í sér nákvæmasta vörulýsingu skal tekinn fram yfir vörulið með almennari vörulýsingu. Þegar tveir eða fleiri vöruliðir hver um sig taka aðeins til hluta þeirra efnisvara eða efna, sem eru í blöndum eða samsettum vörum, aðeins til hluta vara í vörusamstæðu í smásöluumbúðum, skulu þeir vöruliðir taldir koma að jöfnu til álita með tilliti til þessara vara, þótt ein þeirra gefi fyllri eða nákvæmari lýsingu á vörunum.

Túlkunarregla 3a kemur til álita þegar vafi er um tollflokkun á blönduðum og samsettum vörum og mögulegt er að tollflokka vöruna í tvo eða fleiri tollflokka.

Sú vara sem hér er deilt um fellur undir yfirflokkinn 2106 en ágreiningsatriði er hvernig tollflokka eigi vöruna í undirflokk. Ljóst er að tollstjóri telur vöruna falla undir 2106.9039 en kærandi telur vöruna falla undir 2106.9012. Umræddir flokkar eru ekki jafnsettir og því þarf að bera saman yfirheiti þeirra. Álitaefnið lýtur því að því hvort umrædd vara teljist vera *Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009* (sem inniheldur 2106.9012) eða *Efni til framleiðslu á drykkjavörum* (sem inniheldur 2106.9039).

Það er ljóst að báðir tollflokkar eru lýsandi en kærandi telur að sá fyrri, þ.e. *Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009*, sé meira lýsandi fyrir þá vöru sem um ræðir. Því til stuðnings má nefna að varan inniheldur hið minnsta 50% ávaxtasafa (sjá fylgiskjal nr. 1). Hún hefur því hátt hlutfall af safu en jafnframt hátt hlutfall af sykri, þ.e. 52,9%. Það verður til þess að varan telst ekki falla undir tollflokk 2009 - *Ávaxtasafi (þar með talið þrúgubýkkni) og matjurtasafi, ógerjaður og án viðbættis áfengis, einnig með viðbættum sykri eða öðru sætiefni*:³ Hefur því safinn verið blandaður umfram það sem tilgreint er í tollflokki nr. 2009 en heldur þó áfram eiginleikum sínum sem ávaxtasafi, sjá úrskurð Ríkistollanefndar nr. 4-7/2010:

Með hliðsjón af ofangreindu verður nefndin að líta svo á að umræddur ávaxtasafi hafi misst upprunalegt ástand sitt og geti því ekki talist náttúrulegur... Umræddur ávaxtasafi telst m.ö.o. ekki náttúrulegur í skilningi margnefndrar 1. gr. reglugerðar framkvæmdastjórnar EB nr. 360/2008.

Það er því ljóst að Ríkistollanefnd taldi í umræddum úrskurði, þar sem deilt var um Egils þykkni, að þrátt fyrir að varan teldist ekki vera náttúrulegur ávaxtasafi þá var engu að síður um ávaxtasafa að ræða.

Ljóst er að sú vara sem um ræðir inniheldur um 50% af ávaxtasafa en er hins vegar blandaður umfram það sem heimilt er í tollskrárnúmer 2009, þ.e. hann hefur misst upprunalegt ástand sitt. Af þeim sökum fellur hann undir flokkinn *Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009* og þá enn frekar undir 2106.9012.

² Timothy Lyons: *EC customs law*, bls. 171.

³ Sjá úrskurð Ríkistollanefndar nr. 4-7/2010.

2. Vilji löggjafans

Það er viðurkennt lögskýringarsjónarmið að líta til vilja löggjafans þegar túlka á lagaákvæði og er alveg ljóst að ekki eru undantekningar á því við túlkun á tollalögum, nánar tilgreint viðauka 1 við lögin.

Tollskrárnúmer 2106.9012, *Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri*, tók gildi þann 1. mars 2013, sbr. 2. tölul. d-liðar 9. gr. laga nr. 156/2012 um breytingu á lögum um vörugjald, nr. 97/1987 og tollalögum nr. 88/2005, með síðari breytingum. Um er að ræða undirlið undir flokkinn *Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009*.

Markmið lagabreytingarinnar var annars vegar að gera álagningu vörugjalda skilvirkari og einfaldari, auk þess að sníða af agnúa og misræmi og hins vegar að færa álagningu vörugjalda í það horf að gefa skýrari hagræn skilaboð til þess að færa neyslu matvæla í átt til aukinnar hollustu.

Í athugasemdum við 7. gr. frumvarpsins, þar sem tilgreindar voru breytingar á tollskránni, kom eftirfarandi fram:

Í viðaukanum er leitast við að *tilgreina öll þau tollskrárnúmer* sem innihalda vörur með viðbættum sykri eða sætuefnum nema sykur og sætuefni sé þar að finna í mjög litlum mæli

Þannig fór löggjafinn í markvissa aðför að þeim vörum sem innihéldu sykur eða sætuefni og voru þykkni á borð við Sunquick þar ekki undanskilin. Það er því alveg ljóst að hinu nýja tollskrárnúmeri var m.a. ætlað að ná til umræddrar vöru.

3. Ákvæði stjórnarskrárinnar

Í 1. másl. 40. gr. stjórnarskrár Lýðveldisins Íslands nr. 33/1944 segir að engan skatt megi á leggja né breyta né af taka nema með lögum. Í 1. mgr. 77. gr. er ákvæði er lýtur að sama efni. Þar segir: „*Skattamálum skal skipað með lögum. Ekki má fela stjórnvöldum ákvörðun um hvort leggja skuli á skatt, breyta honum eða afnema hann.*“ Með lögfestingu 15. gr. stjórnskipunarlaganna nr. 97/1995 var 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar breytt í það horf sem að ofan er lýst. Í athugasemdum í greinargerð við umrædda 15. gr. kom fram að hugtakið skattur væri ekki bundið við gjöld sem væru bókstaflega nefnd skattar í lögum eins og á t.d. við um tekjuskatt, eignarskatt og virðisaukaskatt, heldur næði það einnig til gjalda sem hefðu sömu einkenni, svo sem tolla. Það er því ljóst að svigrúm tollstjóra til að taka íþyngjandi ákvarðanir um gjaldtöku úr hendi borgaranna er verulegum takmörkunum háð. Slíkar takmarkanir ber að skýra með hliðsjón af framangreindum stjórnarskrárákvæðum og meginreglum um friðhelgi eignarréttar og atvinnufrelsis.

Kærandi telur einsýnt að við tollflokkun beri stjórnvöldum að fara eftir þeim hlutlægu og efnislegu viðmiðum sem lögð eru til grundvallar í lögum og að svigrúm þeirra til túlkunar sé þar takmarkað. Komi upp vafi um tollflokkun vöru telur kærandi að ofangreind stjórnarskrárákvæði leiði til þess að gjaldandi skuli njóta vafans. Kærandi telur að önnur túlkun sem fæli stjórnvaldi óskorðað svigrúm til skýringar og túlkunar við tollflokkun væri ótæk lögskýring. Sú framkvæmd að veita tollyfirvöldum sjálfvald um

flokkun á vöru í tollflokka er bersýnilega í andstöðu við skýrt orðalag þeirra stjórnarskrárákvæða sem rakin eru að ofan.

Sú ákvörðun, sem og framkvæmd tollstjórans, að tollflokka ávaxtasafa sem efni til framleiðslu á drykkjavörum, er í andstöðu við lagaáskilnaðarreglur stjórnarskrár og hina almennu lögmætisreglu. Í þessu tilviki má ætla að raunverulegur vafi leiki á því hvort tollflokkun tollstjórans hafi verið lögum samkvæmt. Að framan hafa jafnframt verið færð rök fyrir því að fyrir hendi sé annar og skýrari tollflokkur sem gjaldtaka beri að byggjast á.

Með hliðsjón af framangreindu er ljóst að tollflokka ber vöruna í tollskrárnúmer 2106.9012 enda samræmist það betur lagaáskilnaðarreglum stjórnarskrárinnar.

VII. ÁSKILNAÐUR

Með vísan til 1. mgr. 9. gr. stjórnarsýslulaga óskar kærandi þess, að máli þessu verði hraðað eins og kostur er. Hefur kærandi mjög brýna hagsmuni af skjótri úrlausn þessa máls og áskilur hann sér fullan rétt til heimtu skaðabóta vegna þess tjóns, sem hann hefur orðið fyrir og kann að verða fyrir.

Er áskilinn réttur til að kæra einstaka aðra þætti sérstaklega. “

Kæru kæranda fylgdu eftirtalin gögn:

- **Fylgiskjal 1** Lýsing á Sunquick vörunni, dags. 22. febrúar 2013.
- **Fylgiskjal 2** Umsókn um bindandi álit – eyðublað 2013 009– dagsett af tollstjóra 20. mars 2013
- **Fylgiskjal 3** Rökstuðningur tollstjórans í tölvupósti frá 16. apríl 2013

Kæra kæranda var send Tollstjóra til umsagnar með bréfi dags. 22. maí 2013. Umsögn Tollstjóra dags. 1. júlí 2013 barst Ríkistollanefnd hinn 15. júlí s.á. og segir þar m.a.:

„ **Umsögn vegna kæru Páls Rúnars M. Kristjánssonar hdl., fyrir hönd I., á ákvörðun Tollstjóra um bindandi álit nr. 2013-009, útgefið 20. mars 2013.**

I

Með bréfi Ríkistollanefndar dags. 22. maí 2013, sem móttékið var þann 29. maí 2013, barst embætti Tollstjóra beiðni um að veita umsögn í samræmi við 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 vegna kæru Páls Rúnars M. Kristjánssonar hdl., fyrir hönd I.

Ágreiningur í máli þessu snýst um ákvörðun Tollstjóra um bindandi álit, nr. 2013-009, sem gefið var út 20. mars sl., og varðaði tollflokkun á Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði. Umrædd vara var með álitinu felld undir tollskrárnúmer 2106.9039, þ.e. matvæli ót.a – önnur – Efni til framleiðslu á drykkjarvöru --- Önnur. Kærandi heldur því fram að umrædd vara skuli flokkast í tollskrárnúmer 2106.9012 sem matvæli, ót.a.: Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009: Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri.

II

Óumdeilt er að umrædd vara inniheldur ávaxtasafa. Tollstjóri fellst á það með kæranda að ágreiningsefnið í þessu máli varði flokkun í undirliði undir vörulið 2106.

Við tollflokkun drykkjarvara sem innihalda ávaxtasafa og efni til framleiðslu á drykkjarvörum er einkum horft til þriggja vöruliða: hreinn ávaxtasafi sem flokkast í vörulið 2009, ávaxtasafar blandaðir t.d. með vatni og sykri sem seldir eru tilbúnir til drykkjar í neytendaumbúðum flokkast í vörulið 2202 og viðeigandi undirliði og vörur sem innihalda ávaxtasafa sem eru ætlaðar til framleiðslu drykkjar eru flokkaðir í vörulið 2106, nánar tiltekið undirlið 9039. Embætti Tollstjóra telur óumdeilt að varan sem ágreiningur þessi snýr að innihaldi ávaxtasafa sem er blandaður umfram það sem tilgreint er í vörulið 2009. Varan er ekki tilbúin til drykkjar beint úr neytendaumbúðum og þar af leiðandi er vörinni best lýst sem efni til framleiðslu á drykkjarvörum og skal tollflokkast í tollskrárnúmer 2106.9039 en texti þeirrar skiptingar er Matvæli, ót.a.: Efni til framleiðslu á drykkjarvörum: önnur.

Eins og áður hefur komið fram heldur kærandi því fram að umrædd vara skuli flokkast í tollskrárnúmer 2106.9012 sem matvæli, ót.a.: Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009: Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri. Embætti Tollstjóra hafnar því að vörinni sé þar best lýst þar sem drykkjarvörur falla ekki undir það tollskrárnúmer. Drykkjarvörur og efni til framleiðslu drykkjarvara er sérstaklega nefnt í undirlið 9039 en ekki í undirlið 9012. Þar af leiðandi er vörinni betur lýst í undirlið 9039, sbr. túlkunarreglu 1 og 6. Í tollskrárnúmerið 2106.9012 sem kærandi vísar til hafa verið flokkaðar vörur sem innihalda að meginstofni til ávaxtasafa en eru ætlaðar til matargerðar og hafa verið blandaðar t.d. með sykri, salti og/eda ediki og eru ekki drykkjarhæfar. Má nefna að slíkar vörur eru gjarnan notaðar til sósugerðar.

Kærandi heldur því fram að tollskrárnúmer 2106.9039 sé almennt orðað og það sé mjög háð túlkun hvaða vörur eigi að falla þar undir. Tollstjóri getur ekki fallist á þessi rök kæranda. Orðalag er ekki almennara en það sem gengur í tollskránni yfir höfuð. Vörur eru flokkaðar í tollskrárnúmer þar sem varan á sannarlega heima í samræmi við almennar reglur um túlkun tollskrárinnar.

Þá vill embætti Tollstjóra vekja athygli á því að túlkunarregla 6 segir að reglum 1-5 skuli einnig beitt við tollflokkun í undirliði.

Innihaldsmagn sykurs í hlutfalli við safamagn vörunnar hefur ekki úrslitaáhrif þegar kemur að tollflokkun, heldur hvar vörinni sé nákvæmast lýst. Þó má benda á að óljóst er hvort varan innihaldi að lágmarki 50% safu líkt og kærandi heldur fram. Samkvæmt innihaldslýsingu framleiðanda (fskj. 1) er heildarmagn sykurs (ávaxta- og viðbættis sykurs) í vörinni 75 gr. í 100 ml. sem gefur til kynna að sykur sé megininnihaldefni vörunnar en ekki ávaxtasafi. Misræmi er í innihaldslýsingu þegar því er haldið fram að vara sem er 52,9% viðbættur sykur geti einnig innihaldið að lágmarki 50% safu. Í innihaldslýsingu má einnig sjá að framleiðandi telur fyrst upp sykur sem innihaldsefni vörunnar í samræmi við reglur um innihaldslýsingar.

Tollstjóri vísar til úrskurða ríkistollanefndar nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010 þar sem ríkistollanefnd komst að þeirri niðurstöðu að sambærilegar drykkjarvörur flokkuðust í tollskrárnúmer 2106.9039.

III

Í kæru kemur fram að viðurkennt lögskýringarsjónarmið sé að líta til vilja löggjafans þegar túlka á lagaákvæði og ljóst sé að ekki séu undantekningar á því við túlkun á tollalögum, nánar tilgreint viðauka I við lögin. Kærandi vísar til þess að þann 1. mars sl. hafi löggjafinn gert nýtt tollskrárnúmer (2106.9012) og hafi tilgangurinn verið m.a. markviss aðför að þeim vörum sem innihalda sykur eða sætuefni og hafi Sunquick ekki verið undanskilin. Telur kærandi því alveg ljóst að hinu nýja tollskrárnúmeri var m.a. ætlað að ná til umræddrar vöru.

Í athugasemdum við 7. gr. frumvarpsins sem varð að lögum nr. 156/2012, þar sem tilgreindar eru breytingar á tollskránni kemur fram að í viðaukanum sé leitast við að tilgreina öll þau tollskrárnúmer sem innihalda vörur með viðbættum sykri eða sætuefni nema að sykur og sætuefni séu í mjög litlum mæli.

Markmið ofangreindrar lagabreytingar var að gera álagningu vörugjalda skilvirkari og færa álagningu vörugjalda í það horf að gefa skýrari hagræn skilaboð til þess að færa neyslu matvæla í átt til aukinnar hollustu. Með þetta markmið að leiðarljósi voru gerðar víða miklar breytingar á tollskránni. Breytingarnar fólu í sér að almenna vörugjaldið, svokallað XA gjald, var breytt á þann veg að gjaldið endurspeglaði meðaltal innihalds sykurs í þeim flokki matvæla. Ásamt þessu var bætt við möguleikanum að leggja gjaldið á samkvæmt raunverulegu innihaldi sykurs og sætuefna, svokölluð X1 og X2 gjöld og var þessum möguleika bætt við öll tollskrárnúmer sem geta innihaldið sykur eða sætuefni. Í vissum tilvikum varð þó að skipta tollskrárnúmerum upp til að greina með skýrari hætti á milli sykurlausra vara og þeirra sem innihéldu sykur. Ætla má að tilgangur löggjafans með þeim breytingum hafi verið að gefa til kynna að innan þess tollskrárnúmers væru vörur sem í mörgum tilfellum innihéldu engan sykur. Tilgangurinn var ekki að gera efnisbreytingu á tollskrárnúmerinu sem slíku, heldur einungis til uppskiptingar vegna álagningar á vörur sem innihéldu sykur. Telur embætti Tollstjóra að vilji löggjafans með ofangreindu sé að aðskilja sérstaklega frá ávaxtasafa sem innihalda ekki viðbættan sykur

Löggjafinn gerði almenna gjaldið með þeim hætti að um er að ræða meðaltalsgjald innan þess flokks matvæla. Sykur ber 210 kr. gjald á hvert kílógramm og er miðað við það sem fullt gjald. Sem dæmi má taka að vara sem inniheldur 50 gr. af sykri á hvert 100 gr., þá ber hún almennt gjald upp á 105 kr./kg., þ.e. helming. Í tilviki kæranda þar sem um er að ræða Sunquick ávaxtaþykknir, sé litið til vilja löggjafans, á varan að bera u.þ.b. 105 kr. gjald á hvern lítra miðað við að varan inniheldur 52,9 gr. af sykri á hver 100 gr.

Þá vill embætti Tollstjóra benda á að ofangreind lagabreyting hefur ekki áhrif á almennar túlkunarreglur við tollskrá og hefur þar af leiðandi ekki áhrif á aðferðafræði við tollflokkun.

IV

Að lokum bendir kærandi á að svigrúm Tollstjóra til að taka íþyngjandi ákvarðanir um gjaldtöku úr hendi borgaranna sé verulegum takmörkunum háð með vísan í 1. ml. 40. gr. og 1. mgr. 77. gr. stjórnarskrárinnar. Telur kærandi einsýnt að við tollflokkun beri

stjórnvöldum að fara eftir þeim hlutlægu og efnislegu viðmiðum sem lögð eru til grundvallar í lögum og að svigrúm þeirra til túlkunar sé þar takmarkað. Komi upp vafi um tollflokkingu vöru telur kærandi að ofangreind stjórnarskrárákvæði leiði til þess að gjaldandi skuli njóta vafans og sú framkvæmd að veita tollyfirvöldum sjálfvald um flokkun á vöru í tollflokka sé bersýnilega í andstöðu við skýrt orðalag ofangreindar ákvæða. Ákvörðun Tollstjóra að tollflokka ávaxtasafa sem efni til framleiðslu á drykkjavöru sé því í andstöðu við lagaáskilnaðarreglu stjórnarskrárinnar og hina almennu lögmætisreglu og ætla megi að raunverulegur vafi leiki á því hvort tollflokkingu Tollstjóra hafi verið lögum samkvæmt.

Embætti Tollstjóra fellst ekki á ofangreind rök kæranda. Tollstjóri hafnar því einnig að embættinu sé í sjálfvald sett hvernig vörur skuli tollflokkaðar. Tollflokkingu byggist á túlkun tollskrárinnar og er embættinu falið það hlutverk lögum samkvæmt, sbr. 1. mgr. 5. gr. og 1. mgr. 20. gr. tollalaga nr. 88/2005. Byggir mat Tollstjóra ávallt á hlutlægum og efnislegum atriðum þar sem farið er eftir túlkunarreglum tollskrárinnar og stuðst við alþjóðleg skýringarrit frá Alþjóðatollastofnunni (WCO) óháð þeim gjöldum sem tengjast viðkomandi tollskrárnúmerum. Telur Tollstjóri að umræddri vöru sé lýst best í þeim flokki sem hið kærða bindandi álit tekur til, þ.e. tollskrárnúmer 2106.9039.

Tollstjóri mótmælir vara- og þrautavarakröfu kæranda sem eru órökstuddar.

V

Með vísan til ofangreinds fer Tollstjóri fram á að ákvörðun embættisins, dags. 20. mars 2013, um bindandi álit nr. 2013-009 verði staðfest.“

Í athugasemdum kæranda dags. 20. ágúst 2013 við umsögn Tollstjóra segir m.a.:

„ I. ALMENNT

Vísað er til bréfs ríkistollanefndar, dags. 16. júlí 2013, þar sem óskað var eftir athugasemdum umbjóðanda míns við umsögn tollstjóra, dags. 1. júlí 2013.

Umbjóðandi minn telur mikilvægt að taka fram að fyrrgreind umsögn tollstjóra breytir í engu þeirri afstöðu umbjóðanda míns sem kemur fram í kæru málsins, dags. 21. maí 2013. Þar var kærð tollflokkingu tollstjóra á vörunni Sunquick ávaxtaþykki (hér eftir nefnd varan). Þá vill umbjóðandi minn mótmæla heildstætt málalátbúnaði tollstjóra sem fram kemur í fyrrgreindri umsögn hans en í stuttu máli er hann eftirfarandi:

1. Varan fellur ekki undir tnr. 2106.9012 enda er hún ekki tilbúin til drykkjar beint úr neytendaumbúðum við innflutning.
2. Varan fellur ekki undir tnr. 2106.9012 enda er um að ræða drykkjarvöru.
3. Varan fellur ekki undir tnr. 2106.9012 enda stóð vilji löggafans ekki til þess að gera efnisbreytingu á því tollskrárnúmeri við setningu laga nr. 156/2012
4. Viðurkennd lögskýringarsjónarmið sem leiða af 77. og 40. gr. Stjórnarskrár lýðveldisins Íslands nr. 33/1944 hafa ekki áhrif á tollflokkingu vara.

Umbjóðandi minn telur rétt að gera neðangreindar athugasemdir við umsögn tollstjóra, en að öðru leyti vísast til kæru, dags. 21. maí 2013.

II. DRYKKJARHÆFNI DRYKKJARVÖRUNNAR

Tollstjóri heldur því fram að varan uppfylli ekki skilyrði þess að falla undir tnr. 2106.9012 enda er varan „ekki tilbúin til drykkjar beint úr neytendaumbúðum og þar af leiðandi er vörunni best lýst sem efni til framleiðslu á drykkjarvörum og skal tollflokkast í tollskrárnúmer 2106.9039.“ Tollstjóri féllst hins vegar á að varan innihéldi ávaxtasafa sem er blandaður umfram það sem er tilgreint í vörulið 2009.

Tollstjóri heldur því enn fremur fram að varan sé drykkjarvara og af þeim sökum falli hún ekki undir tnr. 2106.9012, sbr. eftirfarandi ummæli á bls. 2:

„Embætti tollstjóra hafnar því að vörunni sé þar (tollskrárnúmer 2106.9012) best lýst þar sem drykkjarvörur falla ekki undir það tollskrárnúmer. Drykkjarvörur og efni til framleiðslu er sérstaklega nefnt í undirlið 9039 en ekki í undirlið 9012.“

Það er því ljóst að tollstjóri telur tvær meginástæður liggja fyrir því að varan falli frekar undir tnr. 2106.9039 en tnr. 2106.9012, þ.e. að varan sé ekki drykkjarhæf og að varan sé drykkjarvara. Tollstjóri vísar til túlkunarreglu 1 og 6.

a) Drykkjarhæfni ólögmaett skilyrði

Af framangreindu er ljóst að tollstjóri telur drykkjarhæfni vörunnar, á því tímamarki sem hún er flutt til landsins, hafa áhrif á tollflokkun hennar. Tollstjóri rökstyður þessa staðhæfingu sína ekki frekar enda ljóst að torsótt er að finna fót fyrir henni.

Það kemur hvorki fram í orðalagi tnr. 2106.9012, athugasemdum í tollskrá, né athugasemdum í skýringarabók Alþjóðatollastofnunarinnar, það skilyrði að hinn blandaði ávaxtasafi skuli vera í drykkjarhæfu formi við innflutning.

Því fær kærandi ekki annað séð en að tollstjóri hafi sér í sjálfsvald sett að setja slíkt skilyrði, þvert á orðalag og skýringar tollskrárinnar sjálfrar. Mótmælir kærandi þeirri framkvæmd og túlkun tollstjóra alfarið.

b) Tnr. 2106.9012 á við um drykkjarvöru

Tollstjóri heldur því fram að varan sé drykkjarvara og því falli hún undir tnr. 2106.9039 en ekki tnr. 2106.9012. Því til stuðnings vísar tollstjóri til þeirra vara sem hafa verið flokkaðar undir tnr. 2106.9012 og orðalags tollskrárnúmeranna. Farið verður sérstaklega í gegnum báðar þessar röksemdir.

Vörur flokkaðar undir tnr. 2106.9012

Tollstjóri heldur því fram að í tnr. 2106.9012 hafi verið flokkaðar vörur sem innihalda að meginstofni til ávaxtasafa en eru ætlaðar til matargerðar. Umræddar vörur hafa því verið blandaðar t.d. með sykri, salti/ og eða ediki og eru ekki drykkjarhæfar. Megi þar nefna að slíkar vörur séu gjarnan notaðar til sósugerðar. Varan, sem telst vera drykkjarvara, falli þannig ekki að umdeildu tnr. 2106.9012.

Líkt og framan greinir þá viðurkennir tollstjóri að varan sem um ræðir sé drykkjarvara og er kærandi því sammála. Hins vegar hafnar kærandi alfarið þeirri túlkun tollstjóra að vörunni sé ekki best lýst undir 2106.9012, þar sem að drykkjarvörur falli ekki undir tollskrárnúmerið. Ljóst er að hvorki orðalag tollskrárákvæðisins né skýringar við það gefa nokkuð tilefni til að ætla að drykkjarvörur falli þar fyrir utan.

Tollskrárnúmerið vísar til ávaxtasafa og eru þeir almennt drykkjarvörur. Eins og framan greinir þá hafa verið flokkaðar í tollskrárnúmerið ávaxtasafar blandaðir með sykri. Varan sem um ræðir er blönduð með sykri. Þrátt fyrir að einnig sé hægt að tollflokka í umrætt tollskrárnúmer vörur sem eru ekki drykkjarvörur þá getur það á engan hátt útilokað tollflokkingu drykkjarvöru í tollflokkinn. Einnig er vert að nefna að varan, sem um ræðir, er einnig nothæf til matargerðar, þrátt fyrir að aðalvirkni hennar sé að hún sé drykkjarvara.

Röksemd tollstjóra sem vísar til tollflokkingunnar annarra vara getur skv. framangreindu því á engan hátt stutt þá fullyrðingu að drykkjarvörur falli ekki undir tnr. 2106.9012.

Orðalag vöruliða

Þá heldur tollstjóri því fram að drykkjarvörur og efni til framleiðslu drykkjarvara sé sérstaklega nefnt í undirlið 9039, en ekki undirlið 9012. Þar af leiðandi sé vörunni betur lýst í undirlið 9039, sbr. túlkunarreglur 1 og 6.

Kærandi mótmælir þessari röksemd tollstjóra og telur þvert á móti það augljóst að ávaxtasafi, tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009: Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri, vísi sannarlega til drykkjarvöru. Telur kærandi ótækt með öllu að öðru sé haldið fram af hálfu tollstjóra og telur kærandi því að framangreind fullyrðing tollstjóra sé einfaldlega röng.

Því til stuðnings má vísa til þess að undirliður 9039 er orðaður með eftirfarandi hætti: „-- - Önnur.“ Hvergi er þar því getið um drykkjarvörur. Yfirflokkur undirliðsins er hinsvegar „Efni til framleiðslu á drykkjarvöru.“ Það kemur því hvergi fram að tnr. 2106.9039 sé ætlað sérstaklega að taka til drykkjarvöru, heldur einungis efnis til framleiðslu á drykkjarvöru, og það einungis efnis til framleiðslu á drykkjarvöru, sem hvergi er annarstaðar lýst í tollskránni.

Tollskrárnúmer 2106.9012 lýsir samkvæmt framangreindu, þvert gegn fullyrðingum tollstjóra, drykkjarvöru sem samanstendur af blönduðum ávaxtasafa, með viðbættum sykri. Tollskrárnúmer 2106.9039 tekur hinsvegar einungis til efnis til framleiðslu á drykkjarvöru sem hvergi er lýst annarstaðar í tollskránni. Um er að ræða mjög almennt orðað tollskrárnúmer enda ef orðalag þess væri öllu nákvæmara, næði það ekki markmiði sínu.

Af ofangreindu er ljóst, líkt og lýst var í kæru málsins, að tnr. 2106.9012 felur í sér nákvæmari lýsingu en tnr. 2106.3039 og ber því að flokka vöruna undir það fyrrnefnda, sbr. túlkunarreglu 6, auk túlkunarreglu 3 a. Vísast til umfjöllunar kæranda í kæru málsins þess efnis.

III. ÚRELT FORDÆMI

Loks vísar tollstjóri til úrskurða ríkistollanefndar nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010. Af því tilefni ítrekar kærandi þá staðreynd að tilvísaðir úrskurðir féllu fyrir tíð hins nýja tollskrárnúmers sem hér um ræðir, þ.e. 2106.9012. Þeir geta því ekki talist fordæmisgefandi í málinu að öðru leyti en því, að staðfest var í öllum málunum að um ávaxtasafa væri að ræða, sem væri þó blandaður umfram það sem hægt væri að fella undir tollflokk 2009. Safinn gat því ekki talist náttúrulegur ávaxtasafi í skilningi tollflokks 2009. Þar sem að enginn annar tollflokkur átti við slíka vöru á þessum tíma, féll varan sjálfkrafa undir flokk 2106.9039 að mati nefndarinnar.

Aldrei hefur áður reynt á það fyrir ríkistollanefnd hvort ávaxtasafi falli undir tnr. 2106.9012 og geta því fyrrgreindir úrskurðir ekki haft fordæmisgildi um úrlausn þess.

IV. ANNAD

Kærandi mótmælir málflutningi tollstjóra í heild sinni og áskilur sér rétt til að koma með frekari athugasemdir á síðari stigum.“

Niðurstaða Ríkistollanefndar:

Með kæru, dags. 21. maí 2013, hefur kærandi skotið til Ríkistollanefndar Bindandi álitu tollstjóra frá 20. mars 2013 um tollflokkun á svonefndu Sunquick ávaxtaþykkni með appelsínubragði, sbr. kærueimild í 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005. Eins og fram kemur í málavaxtalýsingu hér að framan óskaði kærandi eftir Bindandi álitu tollstjóra um tollflokkun vörunnar þann 15. mars 2013, sbr. 21. gr. laga nr. 88/2005. Í umsókninni kom fram að um væri að ræða Sunquick ávaxtaþykkni sem væri tilreitt og blandað með vatni til drykkjar, sbr. nánari lýsingu á vörunni og innihaldi hennar í umsókninni og í meðfylgjandi vörulýsingu („Product Specification“) frá seljanda. Í umsókn kæranda var tekið fram að varan hlýti að bera sama vörugjald og allir aðrir tilbúnir drykkir, svo sem nánar greindi. Í kæru til Ríkistollanefndar er vörunni lýst svo að um sé að ræða ávaxtaþykkni með appelsínubragði sem framleitt sé úr hreinum ávaxtasafa og innihaldi 52,9 grömm af viðbættum sykri á hver 100 grömm. Sé Sunquick þykknið tilreitt og blandað með vatni til drykkjar og með einni flösku af þykkninu fáist rúmum 8 lítrar af ávaxtadrykk. Tollstjóri komst að þeirri niðurstöðu í Bindandi álitu sínu að Sunquick þykknið félli undir tollskrárnúmer 2106.9039 („Ýmis matvælaframleiðsla – Matvæli, ót.a. – Önnur – Önnur“) með þeim rökum að þar væri vörunni best lýst, sbr. tölvubréf Tollstjóra til kæranda, dags. 16. apríl 2013. Kærandi telur hins vegar að þykknið falli undir tollskrárnúmer 2106.9012 („Ýmis matvælaframleiðsla – Matvæli, ót.a. – Önnur – Ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009 – Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri eða öðrum sætuefnum“). Er þess aðallega krafist í kæru til Ríkistollanefndar að ákvörðun tollstjóra um tollflokkun vörunnar verði felld úr gildi og að varan verði talin falla undir tollskrárnúmer 2106.9012. Til vara er þess krafist að þykknið verði talið falla undir annað tollskrárnúmer undir vörulið 2106 og til þrautavara að þykknið verði talið falla undir „annan tollflokk sem ber lægri tolla og gjöld en tollflokkur 2106.9039“, eins og segir í kærinni.

Samkvæmt framansögðu er ágreiningslaust í málinu að Sunquick ávaxtaþykknið falli undir vörulið 2106 í tollskrá („Ýmis matvælaframleiðsla – Matvæli, ót.a.“). Liggur málið að þessu leyti öðru vísi fyrir Ríkistollanefnd en mál þau sem til umfjöllunar voru í úrskurðum Ríkistollanefndar nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010 sem vísað er til í umsögn Tollstjóra, dags. 1. júlí 2013, og Tollstjóri telur hafa fordæmisgildi fyrir mál kæranda. Í málum nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010 var deilt um tollflokkun á ávaxtaþykkni (Egils þykkni), þ.e. nánar tiltekið hvort þykknið bæri að telja ávaxtasafa sem félli undir vörulið 2009, eins og kærandi í málunum hélt fram, ellegar ávaxtaþykkni sem bætt hefði verið í öðrum efnum og e.a. bætt hefði verið í sykri umfram það sykurmagn sem bæta mætti í vöruna til þess að bæta upp það sykurtap ávaxtasykurs í ávöxtum í vörunni sem hefði tapast við þjöppun (concentration) vörunnar, þannig að varan hefði tapað upprunalegum eiginleikum sínum og félli því undir (bragðbætt sykurvatt) vörulið 2106, eins og tollstjóri byggði á. Eins og rakið er í úrskurðum Ríkistollanefndar taldi nefndin nauðsynlegt til að skera úr um tollflokkun vörunnar að afla álits óháðra sérfræðinga í matvælafræðum á eðli hennar. Komst Ríkistollanefnd að þeirri niðurstöðu, á grundvelli sérfræðilíta sem aflað var, að umræddur ávaxtasafi hefði misst upprunalegt ástand sitt og gæti því ekki talist náttúrulegur safi eða safabykkni. Varð það niðurstaða Ríkistollanefndar í málunum að ávaxtaþykknið félli undir tollskrárnúmer 2106.9039 og voru Bindandi álit Tollstjóra því staðfest. Eins og fyrr greinir er ekki ágreiningur um það í máli kæranda að Sunquick ávaxtaþykknið falli undir vörulið 2106 í tollskrá. Í umsögn Tollstjóra er þess og getið að megininnihaldsefni þykknisins sé sykur en ekki náttúrulegt ávaxtaþykkni og eru ekki gerðar sérstakar athugasemdir af því tilefni í bréfi umboðsmanns kæranda til Ríkistollanefndar, dags. 20. ágúst 2013. Þykir því ekki ástæða til frekari umfjöllunar um þetta í málinu. Hins vegar verður að leysa úr því hvort Sunquick ávaxtaþykknið falli undir tollskrárnúmer 2106.9012 sem tilreiddur og blandaður ávaxtasafi eða undir tollskrárnúmer 2106.9039 sem önnur efni til framleiðslu á drykkjarvöru.

Yfirskrift 21. kafla tollskrár er „Ýmis matvælaframleiðsla“ og yfirskrift vöruliðar 2106 í þeim kafla „Matvæli ótalin annars staðar“. Eftir breytingar sem gerðar voru á 21. kafla tollskrár með d-lið 9. gr. laga nr. 156/2012, um breytingu á lögum um vörugjald, nr. 97/1987, og tollalögum, nr. 88/2005, með síðari breytingum, fellur undir tollskrárnúmer 2106.9012 „ávaxtasafi tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í nr. 2009 – annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri eða öðrum sætuefnum“. Undir tollskrárnúmer 2106.9039 fellur hins vegar „efni til framleiðslu á drykkjarvörum – önnur“.

Samkvæmt framansögðu getur ávaxtasafi, tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint er í vörulið 2009, fallið undir tollskrárnúmer 2106.9012. Eins og fram er komið er Sunquick ávaxtaþykknið ekki tilbúið til drykkjar beint úr neytendaumbúðum (glerflösku) heldur þarf að blanda vatni saman við þykknið til þess að það sé hæft til drykkjar, eins og lýst hefur verið. Að þessu athuguðu verður að fallast á með Tollstjóra að vörunni sé betur lýst sem „efni til framleiðslu á drykkjarvöru“, sbr. tollskrárnúmer 2106.9039, heldur en sem tilreiddum (tilbúnum) ávaxtasafa. Er því ekki unnt að taka undir það með kæranda að orðalag undirliðar 2106.9012 sé mest lýsandi fyrir þá vöru sem um ræðir.

Eins og fyrr greinir komst Ríkistollanefnd að þeirri niðurstöðu í málum nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010, sem lutu að tollflokkun ávaxtaþykkni sem blanda þurfti vatni eins og Sunquick ávaxtaþykkni, að varan félli undir tollskrárnúmer 2106.9039. Af hálfu kæranda er því haldið fram að umræddir úrskurðir hafi ekkert fordæmisgildi fyrir mál kæranda þar sem þeir hafi verið kveðnir upp áður en tollskrárnúmer 2106.2012 var tekið upp í tollskrá með fyrrnefndum lögum nr. 156/2012. Er tekið fram í bréfi umboðsmanns kæranda til Ríkistollanefndar, dags. 20. ágúst 2013, að þar sem enginn annar tollflokkur hafi á þeim tíma tekið til ávaxtasafa, sem blandaður hafi verið umfram það sem tilgreint var í tollflokki 2009, hafi umrætt Egils þykkni sjálfkrafa fallið undir tollskrárnúmer 2106.9039 að mati Ríkistollanefndar.

Af þessu tilefni er ástæða til að taka fram að áður en breytingar voru gerðar á tollskrárnúmerum undir vörulið 2106 í tollskrá með 9. gr. laga nr. 156/2012 var ávaxtasafi, tilreiddur og blandaður umfram það sem tilgreint var í flokki 2009, tilgreindur undir tveimur tollskrárnúmerum þess vöruliðar, þ.e. 2106.9011 („Ógerjaður og ósykraður, í 50 kg umbúðum eða stærri“) og 2106.9019 („Í öðrum umbúðum“). Með 2. tölul. d-liðar 9. gr. laga nr. 156/2012 var tollskrárnúmerið 2106.9019 felld niður og í staðinn komu tollskrárnúmerin 2106.9012 („Annar í öðrum umbúðum með viðbættum sykri eða öðrum sætuefnum“) og 2106.9013 („Annar í öðrum umbúðum“). Eins og fram kemur í almennum athugasemdum með frumvarpi því, sem varð að lögum nr. 156/2012, var markmið lagasetningarinnar tvíþætt, annars vegar að gera álagningu vörugjalda skilvirkari og einfaldari, auk þess að sníða af agnúa og misræmi, og hins vegar að færa álagningu vörugjalda í það horf að gefa skýrari hagræn skilaboð til þess að færa neyslu matvæla í átt til aukinnar hollustu. Þá var lögunum einnig ætlað að auka tekjur ríkissjóðs af vörugjöldum, eins og fram kemur í athugasemdunum. Í athugasemdum við 9. gr. laga nr. 156/2012 (8. gr. frumvarpsins) kom m.a. eftirfarandi fram um breytingar á tollskrá:

„Í greininni er að finna afleiddar breytingar á tollskrá, þ.e. viðauka I við tollalög nr. 88/2005, vegna þeirra breytinga sem lagðar eru til á vörugjöldum. Í flestum tilvikum er um að ræða að tollskrárnúmerum er skipt upp og lýsingu þeirra breytt þannig að númerin innihaldi annaðhvort vöru með sykri eða sætuefnum eða vöru án sykurs eða sætuefna. Sem dæmi um þetta má taka tollskrárnúmerið 0406.1001 sem inniheldur einfaldlega skyr. Það númer er felld niður en í staðinn koma tvö ný númer, 0406.1011 sem inniheldur skyr með viðbættum sykri eða sætuefni og 0406.1019 sem inniheldur annað skyr. Í mörgum tilvikum þarf að breyta röðun aðliggjandi tollskrárnúmera til þess að skapa pláss fyrir ný tollskrárnúmer.“

Ljóst er að þær breytingar, sem gerðar voru á tollskrárnúmerum undir vörulið 2106 með 9. gr. laga nr. 156/2012, eru af framangreindum toga og lutu þannig eingöngu að uppskiptingu

tollskrárnúmersins 2106.9019 með tilliti til sykurinnihalds viðkomandi vöru. Var því ekki ætlunin með lögunum að gera efnislegar breytingar á tollflokkun vöru að öðru leyti. Þykir þetta mæla eindregið gegn sjónarmiðum kæranda um þýðingu þessara breytinga á tollskrá fyrir niðurstöðu í máli félagsins og fordæmisgildi úrskurða Ríkistollanefndar nr. 4/2010, 5/2010, 6/2010 og 7/2010.

Með vísan til þess sem hér að framan er rakið og gagna málsins að öðru leyti er það niðurstaða Ríkistollanefndar að varan Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði skuli falla undir tollskrárnúmer 2106.9039. Verður því að hafna kröfum kæranda í málinu.

Ríkistollanefnd kveður upp svofelldan

ÚRSKURÐ:

Með vísan til 1. mgr. 118. gr. tollalaga nr. 88/2005 er hið kærða Bindandi álit tollstjóra, dags. 20. mars 2013, um tollflokkun á Sunquick ávaxtaþykki með appelsínubragði staðfest. Tollflokka ber vöruna í tnr. 2106.9039.