

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
4599-13
4600-13

meddelad i Stockholm den 15 december 2014

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Cuthof Tobacco AB, 556551-2216

Ombud: AA
Advokatfirman Fylgia KB
Box 55555
102 04 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Sundsvalls dom den 29 april 2013 i mål nr 1446-12 och 1447-12,
se bilaga (här borttagen)

SAKEN

Tobaksskatt m.m.

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet och fastställer, med ändring
av kammarrättens dom avseende beskattningsfrågan, det slut förvaltningsrättens
dom innehåller i denna fråga.

Dok.Id 153974

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

Mål nr
4599-13
4600-13

Högsta förvaltningsdomstolen avvisar Cuthof Tobacco AB:s yrkanden om ersättning för kostnader hos Skatteverket, förvaltningsrätten och kammarrätten.

Cuthof Tobacco AB beviljas ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 10 000 kr.

BAKGRUND

Cuthof Tobacco AB (bolaget) bedriver handel med råtabaksprodukter och säljer bl.a. en produkt benämnd Snuspack som är avsedd att användas av konsumenten för att tillverka snus för eget bruk. Produkten består av ett råtabakspulver och övriga ingredienser förutom vatten som behövs för att framställa snus samt en anvisning som beskriver hur konsumenten ska gå till väga för att tillverka snus.

Skatteverket beslutade den 19 maj 2010 att, såvitt nu är ifråga, påföra bolaget tobaksskatt med 818 832 kr för den tillverkning av produkten Snuspack som skett under januari 2009. Skatteverket bedömde att den aktuella produkten har snusets huvudsakliga karaktär och därför är en tobaksvara hänförlig till snus som ska beskattas enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

Förvaltningsrätten i Falun avslog bolagets överklagande.

Bolaget överklagade till Kammarrätten i Sundsvall som upphävde Skatteverkets beslut. Kammarrätten ansåg att den beredning som konsumenten utför är så pass omfattande att den kan anses vara av industriell natur och att Snuspack därför – även om det i produkten ingår en manual och övriga ingredienser för snustillverkning – inte ska bedömas som snus när den överläts till konsument. Kammarrätten fann som följd av denna bedömning att Snuspack inte är skattepliktig.

Mål nr
4599-13
4600-13

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar kammarrättens dom och fastställer verkets beslut. Skatteverket anför bl.a. följande. Vid bedömningen av om en produkt är skattepliktig som snus ska inte endast tobaken tillmätas relevans. Även om tobaken i sig inte kan hänföras till snus enligt nummer 2403 i Kombinerade nomenklaturen ska en s.k. snussats som består av tobak och andra varor anses vara skattepliktig som snus enligt lagen om tobaksskatt. Den aktuella produkten är hänförlig till nummer 2403 då den trots att den inte är färdigarbetad har den huvudsakliga karaktären av snus. Produkten är i allt väsentligt jämförbar med den produkt som bedömdes vara skattepliktig som snus i rättsfallet HFD 2011 not. 77.

Bolaget bestrider bifall till överklagandet. Bolaget vidhåller sina yrkanden om ersättning för kostnader hos Skatteverket, förvaltningsrätten och kammarrätten samt yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 16 000 kr. Bolaget anför bl.a. följande. Den avgörande frågan är om bolagets produkt har samma huvudsakliga karaktär som snus och om det för konsumenten varit fråga om en enklare beredning för att färdigställa detsamma eller om beredningen kan sägas vara av industriell karaktär. Råtobaksavfallet i bolagets produkt har inte beretts eller behandlats på något sätt. Den beredning som sker av konsument bör vidare anses motsvara en industriell process. Skatteplikt föreligger därför inte. HFD 2011 not. 77 är inte relevant då det rättsfallet avser en annan inte likvärdig produkt och huvudfrågan där gällde om tobaksskatten skulle beräknas på vikten av den sålda produkten inklusive eller exklusive det vatten som konsumenten tillsätter.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering

Enligt 1 § första stycket lagen om tobaksskatt, i nu tillämplig lydelse, ska tobaksskatt betalas för tobaksvaror som tillverkas i Sverige, som förs in eller tas

Mål nr
4599-13
4600-13

emot från ett annat EG-land eller som importeras från tredje land. Enligt tredje stycket ska tobaksskatt även betalas för snus och tuggtobak som hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

För att avgöra om Snuspack är skattepliktig enligt 1 § tredje stycket lagen om tobaksskatt måste ställning tas till om produkten ska klassificeras som snus och hänförs till nr 2403 i Kombinerade nomenklaturen.

En liknande fråga har varit föremål för prövning i Högsta förvaltningsdomstolens avgörande HFD 2011 not. 77. Produkten i det målet bestod av en sats med olika varor som konsumenten skulle använda för att tillverka sitt eget snus. Satsen innehöll s.k. tobaksblend (mald tobak) och övriga ingredienser förutom vatten. Under tillverkningen skulle konsumenten tillsätta vatten och vidta vissa andra beredningsåtgärder. Tullverket yttrade sig beträffande klassificeringen och anförde bl.a. följande. I den aktuella satsen ingår samtliga de delar som behövs för att färdigställa den kompletta varan, med undantag av vatten. Trots att vattnet inte ingår i satsen får man anse att varan har den huvudsakliga karaktären av snus. Då varan inte måste vara färdigbearbetad kan även den beredning som krävs tillåtas inom ramen för regel 2 a i de allmänna bestämmelserna till ledning för tolkning av Kombinerade nomenklaturen. Varan ska med hänsyn härtill redan från början, trots att den inte är färdigbearbetad, anses ha den huvudsakliga karaktären av snus.

Skatterättsnämnden ansåg att produkten, trots att den inte var färdigbearbetad när den tillhandahölls konsumenten, hade det färdigbearbetade snusets huvudsakliga karaktär. Skatterättsnämnden fann med hänsyn härtill och mot bakgrund av vad Tullverket i övrigt anförde i klassificeringsfrågan, att produkten skulle hänförs till KN-nummer 2403 99 10 och därmed beskattas som snus. Högsta förvaltningsdomstolen gjorde samma bedömning.

Mål nr
4599-13
4600-13

Högsta förvaltningsdomstolen gör bedömningen att Snuspack i allt väsentligt motsvarar den produkt som var föremål för prövning i HFD 2011 not. 77. Av detta följer att tobaksskatt ska betalas för Snuspack enligt 1 § tredje stycket lagen om tobaksskatt. Skatteverkets överklagande ska därför bifallas.

Ersättning för kostnader

Bolaget har i sitt svar på Skatteverkets överklagande uppgett att det vidhåller tidigare gjorda yrkanden om ersättning hos Skatteverket, förvaltningsrätten och kammarrätten. Eftersom bolaget inte har överklagat kammarrättens dom i ersättningsdelen kan Högsta förvaltningsdomstolen inte pröva bolagets yrkanden om ytterligare ersättning för kostnader i underinstanserna. Yrkandena ska därför avvisas.

Skattefrågan avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därmed förutsättningar att bevilja bolaget ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen. Ersättningen bör bestämmas till skäliga 10 000 kr.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus, Erik Nymansson och Per Classon.

Målen har föredragits av justitiesekreteraren Alf Engsbråten.