

Udskriftsdato: 15. december 2025

SKR nr 9281 af 10/04/2018 (Gældende)

Gløgg tilsat spiritus - genoptagelse - styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1514459

Gløgg tilsat spiritus - genoptagelse - styresignal

SKM2018. 150. SKAT

1. Sammenfatning

I styresignalet beskrives ændring af praksis vedrørende gløggprodukter tilsat spiritus som følge af Landskatterettens afgørelse SKM2017. 457. LSR. Afgørelsen slår fast, at der for gløggprodukter tilsat spiritus, ud fra de almindelige tarifieringsbestemmelser (ATB) til den Kombinerede Nomenklatur, skal foretages en vurdering af den karaktergivende faktor for produkterne. Denne vurdering skal foretages for at kunne fastslå, om der tale om et produkt, som skal tariferes som spiritus eller vin, og dermed om der skal betales spiritus- eller vinafgift af produktet.

2. Underkendt praksis

Landsskatteretten har i SKM2015. 758. LSR anset gløggprodukter tilsat spiritus for omfattet af spiritusafgiftslovens § 1.

Det fremgår af Den juridiske vejledning, 2017-2, afsnit E. A. 3.1.3 Spiritus omfattet af reglerne, at

”Gærede produkter tilsat spiritus

Landsskatteretten har i SKM2015. 758. LSR fastslået, at et gløgg-produkt, der var tilsat rom, ikke kunne henføres til position 2206. Retten finder, at den alkohol, der ifølge henvisningen i de Forklarende Bemærkninger til det Harmoniserede System (HS) vedrørende position 2206 må tilsættes gærede drikkevarer ved fremstillingen af varer under denne position, alene omfatter ethanol, der alt efter alkoholindholdet opfylder definitionen på ethanol i position 2207 eller 2208.

Som følge heraf må alkoholindholdet i produkter omfattet af position 2206 hverken helt eller delvist være opnået ved tilsætning af spiritus.

Landsskatteretten har efterfølgende besluttet at tage sagen op til fornyet behandling. Resultatet heraf forelå ikke ved redaktionens slutning”.

3. Baggrunden for ændring af praksis

Landsskatteretten genoptog sin afgørelse SKM2015. 758. LSR og behandlede dermed klagen på ny. Landsskatteretten ændrede herefter i kendelse SKM2017. 457. LSR den oprindelige afgørelse, således at gløgg tilsat spiritus skal anses for omfattet af pos. 2206 og derved omfattet af det vinafgiftspligtige vareområde. Der er tale om gløggprodukter, som har et alkoholindhold på 14,5% vol. Dette indhold stammer fra rødvin, melassesprit og rom med henholdsvis 6,9%, 5,1% og 2,5%.

Landsskatteretten udtalte bl.a. i sin begrundelse:

”Selve rækkefølgen af de enkelte fremstillingstrin, og dermed spørgsmålet om, hvilken base produkterne er lavet på, ikke har nogen betydning for selve produkternes egenskaber, og dermed heller ikke i forhold til tarifiering heraf.

Henset til principperne i EU-domstolens domme i sag C-150/08 (Siebrand), sag C-339/09 (Skoma-Lux s.r.o.) og de forenede sager C-532/14 og C-533/14 (Toorank Productions BV), og de af klagerens repræsentant fremlagte BTO'er finder Landsskatteretten, at der ikke er grundlag for det af SKAT anførte om, at ”alkohol” der ifølge henvisningen i de Forklarende Bemærkninger til HS vedrørende position 2206

må tilsættes gærende drikkevarer ved fremstillingen af varer under denne position, alene omfatter ethanol, der alt efter alkoholindholdet opfylder definitionen på ethanol i position 2207 og 2208.

Tarifieringen af de omhandlede gløggprodukter skal derfor foretages ud fra de almindelige tarifieringsbestemmelser (ATB) til den Kombinerede Nomenklatur.

Der skal således – under henvisning til den almindelige tarifieringsbestemmelse 3b til KN og den forklarende bemærkning i relation hertil i HS – foretages en vurdering af den karaktergivende faktor for produkterne.

I den forbindelse skal der henses til, i hvilket omfang alkoholindholdet i produkterne stammer fra henholdsvis den gærede drik (rødvin) og andet, herunder spiritus. Det fremgår af sagens oplysninger, at begge produkter har et alkoholindhold på 14,5% vol., og at dette indhold stammer fra rødvin, melassesprit og rom med henholdsvis 6,9%, 5,1% og 2,5%. Det betyder, at 47,6% af alkoholindholdet stammer fra en gæret drik (rødvin).

Der skal endvidere henses til, i hvilket mængdemæssigt omfang produkterne stammer fra henholdsvis en gæret drik og andet, herunder spiritus. Det fremgår af sagens oplysninger, at rødvin udgør 50% af indholdet i produkterne, mens melassesprit og rom udgør en væsentlig mindre andel af mængdeindholdet.

Der skal desuden foretages en undersøgelse af produkternes organoleptiske kendetegn, dvs. om de svarer til de organoleptiske kendetegn for produkter under KN-position 2206 eller KN-position 2208. Disse kendetegn består af produkternes smag, duft og udseende.

SKAT har i denne forbindelse anmodet prøveinstituttet ”R1” om at foretage en vurdering af produkternes tarifiering, og instituttet har foretaget en blindsmagning af de to produkter. Det fremgår af de to rapporter herom, at smagspersonerne i begge tilfælde udtalte, at der ud fra en smagsvurdering var tale om gløgg.

Retten finder, at der er forbundet en sådan usikkerhed omkring de omhandlede produkters objektive kendetegn og karakteristika, at der ved fastlæggelsen af deres tarifiering også må skulle inddrages en vurdering af deres bestemmelse, dvs. hvorvidt produkterne er bestemt til at blive drukket som en anden gæret drik eller som spiritus, jf. præmis 47 i EU-Domstolens sag C-339/09 (Skoma-Lux s.r.o.).

I den forbindelse finder retten, at indkøb og indtag af de omhandlede produkter sker i en sammenhæng, der almindeligvis er forskellig fra indkøb og indtag af spiritus, og at de omhandlede produkters bestemmelse og anvendelse svarer til en anden gæret drikkevare under KN-position 2206. ”

Landsskatteretten fandt herefter samlet, at de omhandlede produkter skal tariferes i KN-position 2206.00.59 som andre varer, jf. ATB 3b, samt ATB 1 og 6, og at de dermed ikke er omfattet af afgiftsområdet i spiritusområdet i spiritusafgiftslovens § 1.

4. Ny praksis

Ved vurdering af om et gæret produkt tilsat spiritus skal tariferes som et gæret produkt i position 2206 eller som et spiritus produkt i 2208, skal tarifieringen foretages ud fra de almindelige tarifieringsbestemmelser (ATB) til den Kombinerede Nomenklatur.

Der skal således - under henvisning til den almindelige tarifieringsbestemmelse 3 b) til KN og den forklarende bemærkning i relation til positionen i HS - foretages en vurdering af den karaktergivende faktor for produkterne. Herunder en vurdering af:

- Hvor alkoholindholdet i produktet stammer fra – gæret drik, spiritus, ethanol mv.
- I hvilket mængdemæssigt omfang produktet stammer fra – gæret drik, spiritus, ethanol mv.

- Produktets organoleptiske kendetegn, det vil sige produktets smag, duft og udseende. Herunder en vurdering af, om produktet svarer til de organoleptiske kendetegn for produkter under KN-position 2206 eller KN-position 2208.

I de tilfælde, hvor det ikke er muligt at fastlægge produktets tarifiering på baggrund af ovennævnte objektive kendetegn og karakteristika, skal der foretages en vurdering af produktets bestemmelse (indkøb og indtag), dvs. hvorvidt produkterne indkøbes og indtages som en anden gæret drik eller som spiritus, jf. præmis 47 i EU-Domstolens dom i sag C-339/09 (Skoma-Lux s.r.o.).

5. Genoptagelse

5.1 Frister for genoptagelse

5.1.1 Ordinær genoptagelse

I henhold til skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, kan der ske genoptagelse, hvis anmodning herom fremsættes senest 3 år efter angivelsesfristens udløb.

5.1.2 Ekstraordinær genoptagelse

Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet, kan der i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, 2. led, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse til gunst for den afgiftspligtige/godtgørelsesberettigede fra og med den afgiftsperiode, der er helt eller delvis sammenfaldende med den afgiftsperiode, der var til prøvelse i den første sag, som resulterede i underkendelse af praksis.

I de situationer, hvor praksis underkendes af en kendelse fra Landsskatteretten, afhænger adgang til genoptagelse således af, hvilket tilsvær, der forelå til prøvelse i den sag, der var forelagt for landsskatteretten. I den aktuelle sag drejer det sig om tilsværet vedrørende perioden 1. januar 2010 - 31. december 2012.

Hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt, kan der derfor ske ekstraordinær genoptagelse af sager for afgiftsperioder fra og med 1. januar 2010, forudsat at virksomheden har afregnet afgiften.

Muligheden for genoptagelse omfatter afgiftspligtige virksomheder, herunder oplagshavere og varemodtagere.

5.2 Reaktionsfrist

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, at en anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter den afgiftspligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelse af fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2.

Reaktionsfristen regnes fra offentliggørelsen af dette styresignal på SKATs hjemmeside.

5.3 Anmodning om genoptagelse

Anmodning om genoptagelse af afgiftsfastsættelsen skal indgives til SKAT via SKAT.dk, Tast-Selv, eller sendes til adressen: SKAT, Nykøbingvej 76, 4990 Sakskøbing.

Anmodningen skal indeholde oplysninger om navn, adresse og CVR-nr. samt en specificeret opgørelse af kravet på tilbagebetaling.

5.3.1 Opgørelse af tilbagebetalingskravet

De almindelige regler om opgørelse af tilbagebetalingskravet omhandler tilbagebetaling af det for meget erlagte beløb med eventuel reduktion af kravet som følge af overvæltning. Retspraksis, herunder praksis

fra EU-Domstolen, har anerkendt, at der på moms- og afgiftsområdet kan ske reduktion af tilbagebetalingskravet, hvis tabet er reduceret som følge af overvæltning til næste led i omsætningskæden.

I skatteforvaltningslovens § 34 c findes regler om forenklet tilbagebetaling af ulovligt opkrævede skatter og afgifter.

Ifølge skatteforvaltningslovens § 34 c, stk. 2, kan tilbagebetaling i sager om uretmæssigt opkrævede skatter og afgifter, der vedrører beløb mellem 25.000 kr. og 500.000 kr., og hvor SKAT gør gældende, at tilbagebetalingskravet skal reduceres under henvisning til, at der er sket overvæltning, ske på baggrund af en tabsprocent. Det fremgår imidlertid af bemærkningerne til skatteforvaltningslovens § 34 c, at det ikke kan udelukkes, at der kan være tilfælde, hvor SKAT, bl.a. på grund af få virksomheder, ikke har et grundlag for at fastsætte en tabsprocent. SKAT vurderer, at det er tilfældet i den foreliggende situation, hvorfor der ikke vil blive opgjort en tabsprocent.

Hvis virksomhedens krav overstiger 25.000 kr., skal der derfor ske en konkret vurdering i den enkelte sag. Det vil sige, at der skal fremskaffes virksomhedsspecifikke oplysninger til vurdering af det reelle økonomiske tab, således at der kan ske reduktion med beløb, der måtte være overvæltet til næste led i omsætningskæden.

5.3.2 Dokumentation

Virksomheden skal kunne dokumentere opgørelsen af tilbagebetalingskravet gennem relevant regnskabsmateriale og andet relevant bilagsmateriale, som efter virksomhedens opfattelse kan bidrage til at dokumentere kravet for hver afgiftsperiode. SKAT forbeholder sig ret til at anmode virksomheden om yderligere dokumentation og oplysninger til brug for vurderingen af anmodningen om genoptagelse og tilbagebetaling af afgift samt til vurdering af overvæltningsproblematikken.

Virksomheden bør opbevare det relevante regnskabsmateriale, indtil der er truffet endelig afgørelse om tilbagebetaling, selv om det 5-årige opbevaringskrav, der er fastsat i § 14 i øl- og vinafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 289 af 23. marts 2017, udløber forinden. Det skal være muligt for SKAT på ethvert tidspunkt under behandlingen af tilbagebetalingskravet at efterprøve virksomhedens oplysninger.

I det omfang virksomheden for perioder, der ligger længere end fem år tilbage i tid, ikke længere er besiddelse af det relevante regnskabsmateriale mv., skal virksomheden så vidt muligt på anden vis dokumentere sit krav, jf. ovenfor.

6. Gyldighed

Den ændrede praksis, som er indeholdt i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning, 2018-2, afsnit E. A. 3.1.3 Spiritus omfattet af reglerne og afsnit E. A. 3.2.3 Vin omfattet af reglerne. Efter offentliggørelsen af Den juridiske vejledning 2018-2 og udløbet af reaktionsfristen i pkt. 5.2. er styresignalet ophævet.

Skatteministeriet, den 10. april 2018

KARSTEN LAURITZEN