

Udskriftsdato: 18. december 2025

AFG nr 9887 af 24/10/2023 (Gældende)

Chokoladeafgift - proteinbar - sukkervare

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0950951

Chokoladeafgift - proteinbar - sukkervare

Skatterådet fandt, at en proteinbar var omfattet af begrebet "sukkervarer", jf. chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, som bl.a. omfatter sukkervarer af enhver art. Der blev lagt vægt på den relative mængde af sukkerarter (31 %), samt på produktets smag og visuelle fremtræden. Indholdet af sukker var karaktergivende for produktet, med henvisning til SKM2015.654.ØLR, jf. SKM202021.600.LSR, samt SKM2009.816.LSR. Afgørelsen er offentliggjort i redigeret form.

Skatterådsmøde 24. oktober 2023 - SKM2023.514.SR

Spørgsmål

1. Det ønskes bekræftet, at der efter chokoladeafgiftslovens bestemmelser ikke er afgift på Spørgers proteinbar.

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger sælger en 50 g proteinbar med kiks og karamel og har oplyst, at produktet bl.a. indeholder hvedemel, sukker, smør, johannesbrødkernemel, havsalt, aromaer, glukosesirup, valleproteinkoncentrat, sojaprotein, vegetabiliske fedtstoffer, solsikkeolie, maltodextrin, skummetmælkspulver, karamelliseret sukker, rørsukker.

Næringsindholdet er bl.a. 16 % fedt, 53 % kulhydrat, heraf sukkerarter 31 %.

Selve baren er dækket af et hvidt/beige overtræk, hvorunder der kan anes noget brunt. Indvendigt består baren af en brun masse tilsat sprøde/poppede kugler.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 1 bør besvares: Ja

Vi har fået en mail fra Skattestyrelsens kundeservice om, at produktet ikke er afgiftspligtigt, fordi produktet indeholder johannesbrødkernemel og, at hvis det havde indeholdt johannesbrødmel, så var det afgiftspligtigt.

Vi ønsker en afklaring på, om produktet er afgiftspligtigt.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at der ifølge chokoladeafgiftslovens bestemmelser ikke er afgift på Spørgers proteinbar.

Begrundelse

Anmodningen handler om, hvorvidt varen er afgiftspligtig efter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, som bl.a. omfatter sukkervarer af enhver art.

I lovbemærkningerne til § 1, stk. 1, i lovforslag L 45 fra 1968, fremgår det, at overgangen fra den ene varegruppe til den anden er flydende, mens det af lovbemærkningerne til LFF 2017-11-16 nr. 109 (bilag 4, høringskema, s. 6) bl.a. fremgår, at det beror på en konkret vurdering, om en vare er omfattet af chokolade- og sukkerafgiften.

Det følger af SKM2015.654.ØLR, at varer omfattet af chokoladeafgiftsloven ikke er nærmere defineret i hverken lov eller forarbejder, men da det afgiftspligtige vareområde i § 1, stk. 1, omfatter varer af enhver art, så viser det, at lovgiver har tilsigtet at give bestemmelsen et bredt anvendelsesområde, hvilket yderligere understreges ved bestemmelsen om afgiftspligt for efterligninger og erstatningsvarer i lovens nuværende § 1, stk. 1, nr. 9. Landsretten udtalte videre, at der ikke er holdepunkter for, at varens pris, ernæringsindhold og aftagergrupper indgår i afgrænsningen af begrebet "chokoladevarer" i lovens § 1, stk. 1, nr. 1. Landsretten fandt, at proteinbarer med indhold af chokolade på mellem 16,7 % og 19,5 % alle var underlagt afgiftspligt efter lovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Landsskatteretten anfører i SKM2021.600.LSR, at der ved vurderingen af, om et produkt kan anses som en sukkervare omfattet af lovens § 1, stk. 1, nr. 4, skal lægges vægt på, om sukkeret er karaktergivende for produktet. Ved denne vurdering indgår bl.a. den relative mængde af sukker i varen, hvor fremtrædende sukkersmagen er, og om produktet visuelt fremtræder som værende af sukker. Det er lagt til grund i sagen, at produktet er tilsat i alt ca. 34 % sukkerarter, som dermed er en af produktets hovedingredienser, idet det alene overgås af indholdet af kornsorter, der udgør 36,1 %. Retten finder på den baggrund, at indholdet af sukker udgør en sådan relativ mængde, at det i hvert fald ikke uden videre kan føre til, at produktet ikke kan anses som en sukkervare. Retten lægger imidlertid afgørende vægt på produktets smag og visuelle fremtræden. Retten finder, at produktet både smager og dufter sødt af sukker, og at produktets udseende og fremtoning på grund af de sukker-/sirupsglaserede kugler i samspil med den hvide bund tydeligt signalerer indhold af sukker. Henset til disse forhold finder retten, at baren skal anses som en sukkervare, der er omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, da indholdet af sukker er karaktergivende for produktet.

Det fremgår af SKM2009.816.LSR, at en proteinbar, som bl.a. indeholdt 34 % sukker, og lignede en traditionel slikvare, blev anset for en sukkervare omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4.

I nærværende sag er der tale om en proteinbar, hvor der på indpakningen fremhæves, at baren er crisp. Baren indeholder bl.a. kiks, sukker, fedt, karamel, salt og aromaer. Sukkerarter udgør 31 %, som dermed er produktets hovedingredienser. Selve baren er dækket af et hvidt/beige overtræk, og der kan anes noget brunt inden under. Indvendigt består baren af en brun masse tilsat nogle sprøde/poppede kugler.

Skattestyrelsen finder, at varen i nærværende sag er omfattet af begrebet "sukkervarer", jf. chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, som bl.a. omfatter sukkervarer af enhver art. Skattestyrelsen har lagt vægt på den relative mængde af sukkerarter, samt på produktets smag og visuelle fremtræden. Skattestyrelsen finder, at produktet smager sødt af sukker, og har en sød duft. Der er lagt vægt på, at produktet er sejt som en karamel, at produktet er knasende, samt på produktets udseende og fremtoning, bl.a. det hvide/beige overtræk og teksturen i baren. Skattestyrelsen vurderer, at indholdet af sukker er karaktergivende for produktet. Dette er i overensstemmelse med SKM2015.654.ØLR, jf. SKM2021.600.LSR, samt SKM2009.816.LSR.

Det er ikke relevant i den konkrete sag ved vurdering af afgiftspligt efter lovens § 1, stk. 1, nr. 4, om produktet indeholder johannesbrødkernemel eller johannesbrødmel.

Til det oplyste om, at Skattestyrelsens kundeservice i mail har udtalt, at produktet ikke er afgiftspligtigt, bemærkes, at dette ikke er relevant for Skatterådets vurdering af afgiftspligten. Skatterådet tager alene stilling til selve afgiftsspørgsmålet.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse 2021-06-21 nr. 1446 om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m. (chokoladeafgiftsloven)

Kap. 1. Afgift af chokolade- og sukkervarer

Afgiftspligtigt vareområde

§ 1

Af følgende varer svares afgift til statskassen:

1. Chokolade og chokoladevarer, kakaomasse, kakaopulver, kakaosmør og kakaopræparater af enhver art.

(...)

4. Konfekt, bolsjer, dragévarer, skummasse, skumvarer, fondant, sukrede korn og lign. tilsat essenser eller farve samt i øvrigt sukkervarer af enhver art.

(...)

9. Andre varer, der efter en samlet bedømmelse af deres beskaffenhed og anvendelse og den måde, hvorpå de markedsføres, kan betragtes som efterligninger af eller erstatningsvarer for de varer, der er nævnt under 1-7.

Forarbejder

Lovforslag nr. 45 af 20. november 1968

I bemærkningerne til § 1, stk. 1, står der, at:

"Det afgiftspligtige vareområde er ikke foreslået ændret".

I lovforslagets almindelige bemærkninger står der i øvrigt:

"Det forhold, at forslaget medfører en væsentlig forøgelse af afgiftsbelastningen for de billige varer, kunne ændres, hvis man var i stand til at opdele vareområdet i forskellige afgiftsklasser med hver sin afgiftssats. En sådan opdeling lader sig dog ikke foretage på rimelig og rationel måde, fordi overgangen fra den ene vareart til den anden er flydende inden for chokolade- og sukkervareområdet."

Lovforslag nr. 109 af 16. november 2017

I bilag 4 (høringsskema) til lovforslaget fremgår bl.a.:

"Derudover er der med lovforslaget ikke tiltænkt ændringer i praksis.

Det følger af chokoladeafgiftsloven, at det beror på en konkret vurdering, hvorvidt en vare er omfattet af chokolade- og sukkerafgiften eller ej. Afgiftspligtige masser lader sig ikke entydigt afgrænse, idet de kan bestå af en lang række ingredienser, hvis sammensætning er afgørende for, om varen må anses for at udgøre en chokolade- og sukkervare herunder massens indhold af chokolade og sukker. Ved vurderingen af, om en masse anses for afgiftspligtig, indgår, om varen efter sin beskaffenhed, anvendelse og ernæringsindhold må betragtes som en chokolade- og sukkervare."

Praksis

SKM2015.654.ØLR

"Sagen vedrørte (...), om en række proteinbarer var omfattet af afgiftspligt efter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, (...). Landsretten udtalte, at chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1, er tilsigtet et bredt anvendelsesområde, og at "chokoladevarer" omfatter varer, hvor chokoladen er karaktergivende for produktet. Der må i den forbindelse lægges vægt på bl.a. den relative mængde af chokolade i varen, hvor fremtrædende chokoladesmagen er, og om varen visuelt fremtræder som værende af chokolade. Landsretten udtalte videre, at der ikke er holdepunkter for, at varens pris, ernæringsindhold og aftagergrupper indgår i afgrænsningen af begrebet "chokoladevarer" i chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1. Landsretten fandt på den baggrund, at proteinbarerne med et ydre lag af chokolade var underlagt afgiftspligt efter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1. For så vidt angår en yoghurtovertrukket proteinbar, der ikke indeholdt chokolade, og som havde en sød smag af yoghurt og æble, fandt landsretten, at denne ikke havde karakter af en efterligning eller en erstatningsvare for en chokoladevare, hvorfor proteinbaren ikke var underlagt afgiftspligt efter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 10.

(...)

Sagsfremstilling

Sagen for landsretten angår for det første syv proteinbarer, som ikke længere er i produktion. Seks af de syv barer har fuldt chokoladeovertræk. Det drejer sig nærmere om produkterne Produkt 1 (16,7 % chokolade), Produkt 2 (16,7 % chokolade), Produkt 3 (17 % chokolade), Produkt 4 (18,3 % chokolade), Produkt 5 (19,5 % chokolade) og Produkt 6 (19,5 % chokolade). Proteinbarernes indre indeholder ikke chokolade. Hovedingredienserne i eksempelvis en Produkt 1 proteinbar er sojaprotein, valleprotein og kostfibre. Produkt 6 proteinbar indeholder ud over chokoladeovertrækket 1,9 % kakao.

En enkelt af de for sagen relevante produkter, Produkt 7, har yoghurtovertræk og indeholder hverken chokolade eller kakao.

(...)

Proteinbarerne er ifølge H1 udviklet specielt med henblik på at imødekomme behov hos idræts- og fitness-udøvere. Til støtte herfor har selskabet fremlagt bl.a. følgende oversigt over energiindholdet i en af selskabets proteinbarer sammenlignet med to chokoladebarer:

Produkt 1

Produkt 8

Produkt 9

Energi (kalorier), indekseret	75,48	100	96,34
Protein pr. 100 g	33,8 g	3,0 g	3,8 g
Protein, indekseret	1.126,67	100	126,67
Kulhydrat (sukker), indekseret	42,09	100	104,63
Fedt, indekseret	51,00	100	83,00

På den baggrund betegner H1 selv proteinbarerne som sportsprodukter.

En H1 proteinbar koster efter det for landsretten fremlagte mellem 1,78 og 2,99 gange så meget som en Produkt 9 [almindelig chokoladebar], en Produkt 8 [almindelig chokoladebar] og en Produkt 10 af samme vægt. Ifølge H1 er også de direkte produktionsomkostninger for H1s barer betydeligt højere end for chokoladebarer.

(...)

Chokoladeovertrækket er et nødvendigt onde for at maskere den ikke særligt attraktive smag, som proteinbarerne ellers ville have.

(...)

Procedure

Skatteministeriet har anført, at H1s proteinbarer er afgiftspligtige efter chokolade-afgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1, som "chokoladevarer".

(...)

Efter SKATs mangeårige praksis omfatter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1, varer, som i deres grundsubstans indeholder så meget chokolade eller kakao, at smagen heraf er karaktergivende for produktet. Det samme gælder for varer, der er fuldt overtrukket med chokolade, da et fuldt chokoladeovertræk nødvendigvis fordrer både et vist samlet chokoladeindhold og et visuelt udtryk, hvor chokoladeindholdet i høj grad er karaktergivende.

(...)

Landsrettens begrundelse og resultat

Begrebet "chokoladevarer" er hverken defineret i chokoladeafgiftsloven eller i forarbejderne til denne lov (og ej heller i de tidligere love om afgift på chokoladevarer). Anvendelsen af ordene "chokolade og chokoladevarer ... af enhver art" i chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1, viser imidlertid, at lovgivningsmagten har tilsigtet at give bestemmelsen et bredt anvendelsesområde, hvilket yderligere understreges ved bestemmelsen om afgiftspligt for efterligninger og erstatningsvarer i lovens § 1, stk. 1, nr. 10.

I overensstemmelse med en naturlig sproglig forståelse af "chokoladevarer" finder landsretten, at bestemmelsen omfatter varer, hvor chokoladen er karaktergivende for produktet, og at der i den forbindelse må lægges vægt på bl.a. den relative mængde af chokolade i varen, hvor fremtrædende chokoladesmagen er, og om varen visuelt fremtræder som værende af chokolade.

Der er derimod ikke holdepunkter for en antagelse om, at varens pris, ernæringsindhold og aftagergrupper indgår i afgrænsningen af begrebet "chokoladevarer" i chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1. Der er

heller ikke grundlag for at anlægge en indskrænkende fortolkning af "chokoladevarer" således, at det er en betingelse for afgiftspligt, at varen ikke tillige har andre karaktergivende egenskaber.

De af sagen omhandlede proteinbarer har et ydre af chokolade og en relativ andel af chokolade på mellem 16,7 og 19,5 %. Parterne har ikke fremlagt smagsprøver fra landsretten, men parterne har begge anført, at barerne smager af chokolade. Disse udsagn understøttes af, at H1 selv har givet barerne betegnelser, hvor ordet "chocolate" indgår typisk som produktets første ord, og af vidnet JPs forklaring om, at formålet med chokoladeovertrukket er at maskere den smag, som proteinbarerne ellers vil have.

Landsretten finder på den baggrund, at H1s proteinbarer Produkt 1, Produkt 2, Produkt 3, Produkt 4, Produkt 5 og Produkt 6 alle er underlagt afgiftspligt efter chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 1.

H1s proteinbar Produkt 7 indeholder ingen chokolade og har efter det for landsretten oplyste en sød smag af yoghurt og æbler. Således som sagen er oplyst, er det herefter landsrettens opfattelse, at dette produkt ikke har karakter af en efterligning eller en erstatningsvare for en chokoladevare. Det gælder, uanset at produktet har samme form og sælges samme steder som chokoladevarer."

SKM2021.600.LSR Indbragt

Landsskatteretten stadfæstede et bindende svar fra Skatterådet om, at en chokolade/sukkerbar var en sukkervare, omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, om sukkervarer, fordi sukker var karaktergivende for varen, henset til indholdet af tilsat sukker på 34 % af varen, den søde smag samt, at varen fremtrådte som en traditionel slikvare.

"Landsskatterettens afgørelse

(...)

For sin afgørelse lægger Landsskatteretten de faktiske oplysninger vedrørende sammensætningen af produktet, Bar1, som klageren har fremsendt til Skattestyrelsen, til grund. Produktet består således primært af kornsorter (36,1 %), sukker/sukkerarter (34,55 %) og mælk/mælkepulver (11,22 %). Herudover består produktet af fugtighedsbevarende middel (glycerol, sorbitolsirup), solsikkeolie, kokosfedt, vitaminer og mineraler (kalcium, niacin, pantothensyre, folsyre, B6, riboflavin), maltodextrin, salt, solsikkelecitin, dextrose, surhedsregulerende middel (trinatriumfosfat), naturlig aroma, antioxidationsmiddel (tocoferolriga/tokoferolrigt ekstrakt).

(...)

Chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, omfatter konfekt, bolsjer, dragévarer, skummasse, skumvarer, fondant, sukrede korn og lign. tilsat essenser eller farve samt i øvrigt sukkervarer af enhver art. Retten finder, at det afgørende for vurderingen af, om det omhandlede produkt er omfattet af afgiftspligten i § 1, stk. 1, nr. 4, i nærværende sag er, om produktet kan anses som enten sukrede korn og lign. tilsat essenser eller farve, eller som en sukkervare af enhver art. Retten bemærker i den henseende, at chokoladeafgiftsloven er tilsigtet et bredt anvendelsesområde, og at der ved vurderingen af, om det omhandlede produkt kan anses som en sådan sukkervare omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, skal lægges vægt på, om sukkeret er karaktergivende for produktet. For den vurdering finder retten, at der bl.a. skal tages hensyn til den relative mængde af sukker i varen, hvor fremtrædende sukkersmagen er, og om produktet visuelt fremtræder som værende af sukker.

(...)

Produktet er tilsat i alt ca. 34 % sukkerarter. Sukkerarter er dermed en af produktets hovedingredienser, idet det alene overgås af indholdet af kornsorter, der udgør 36,1 %. Retten finder på den baggrund, at

indholdet af sukker udgør en sådan relativ mængde, at det i hvert fald ikke uden videre kan føre til, at produktet ikke kan anses som en sukkervare. Retten lægger imidlertid afgørende vægt på produktets smag og visuelle fremtræden. Retten finder på baggrund af den fremlagte vareprøve i overensstemmelse med Skatterådet, at produktet både smager og dufter sødt af sukker, og at produktets udseende og fremtoning på grund af de sukker-/sirupsglaserede kugler i samspil med den hvide bund tydeligt signalerer indhold af sukker. Henset til disse forhold, finder retten, at Bar1 skal anses som en sukkervare, der er omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4, da indholdet af sukker er karaktergivende for produktet."

SKM2009.816 . LSR

"Proteinbarer, der indeholdt chokolade, ansås for omfattet af chokoladeafgiftsloven.

Sagens oplysninger

(...)

Proteinbar 8: Findes i flere udgaver/smagsvarianter, chokolade og "hindbærssnitte". Baren er afbilledet på forsiden, og ligner enten en chokoladebar eller en hindbærssnitte. Barerne er chokoladebetrukket. Består af proteinblanding, yoghurt overtræk 7% (sukker, kakaosmør m.v.), glukosesirup, sukker mv. Protein 28 %, kulhydrat 41 % (34 % sukker) og fedt 12 %.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

(...)

For så vidt angår en vare uden kakao kan denne efter en samlet vurdering anses for at være en sukkervare omfattet af chokoladeafgiftslovens § 1, stk. 1, nr. 4. og nr. 10, når den er fremstillet af druesukker, glukosesukker eller lignende, eller såfremt varens udformning og størrelse er meget lig traditionelle slikvarer. Henset til produkternes høje indhold af sukker m.v. kan produkterne ikke anses for at være egentlige helseprodukter.

(...)"