



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 16 september 2020*

”Begäran om förhandsavgörande – Strukturen och skattesatserna för punktskatten på tobaksvaror – Direktiv 2011/64/EU – Artikel 2.2 – Artikel 5.1 – Begreppet ’Produkter som helt eller delvis består av andra ämnen än tobak’ – Begreppet ’röktobak’ – Vattenpipstobak”

I mål C-674/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen i Litauen) genom beslut av den 4 september 2019, som inkom till domstolen den 10 september 2019, i målet

”Skonis ir kvapas” UAB

mot

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

ytterligare deltagare i rättegången:

Vilniaus teritorinė muitinė,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden L. S. Rossi samt domarna J. Malenovský och N. Wahl (referent),

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Litauens regering, genom V. Kazlauskaitė-Švenčionienė och R. Butvydytė, båda i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom M. J. Ruiz Sánchez, i egenskap av ombud,
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: litauiska.

- Portugals regering, genom P. Barros da Costa, A. Homem, L. Inez Fernandes och N. Vitorino, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom J. Jokubauskaitė och C. Perrin, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 2.2 och artikel 5.1 i rådets direktiv 2011/64/EU av den 21 juni 2011 om strukturen och skattesatserna för punktskatten på tobaksvaror (EUT L 176, 2011, s. 24) samt vissa bestämmelser i Kombinerade nomenklaturen (nedan kallad KN) som återfinns i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EU) nr 1006/2011 av den 27 september 2011 (EUT L 282, 2011, s. 1), kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 927/2012 av den 9 oktober 2012 (EUT L 304, 2012, s. 1), kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 1001/2013 av den 4 oktober 2013 (EUT L 290, 2013, s. 1) och kommissionens genomförandeförordning (EU) nr 1101/2014 av den 16 oktober 2014 (EUT L 312, 2014, s. 1).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan ”Skonis ir kvapas” UAB och Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (tullmyndigheten vid finansministeriet, Litauen), angående den senares beslut att påföra Skonis ir kvapas dels 1 308 750,28 euro i ytterligare punktskatt och 274 837,74 euro i mervärdesskatt för import av vattenpipstobak som har importerats och frisläppts för konsumtion under åren 2012–2015, dels 158 359 euro i böter.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 Skäl 2 i direktiv 2011/64 har följande lydelse:

”[Europeiska u]nionens skattelagsstiftning om tobaksprodukter bör säkerställa att den inre marknaden fungerar korrekt, samtidigt som en hög hälsoskyddsnivå säkerställs enligt vad som krävs i artikel 168 [FEUF], med tanke på att tobaksvaror kan orsaka allvarliga hälsoskador samt på att unionen är part i Världshälsoorganisationens ramkonvention om tobakskontroll. Hänsyn bör tas till den rådande situationen för var och en av de olika typerna av tobaksvaror.”

- 4 I artikel 2.1 och 2.2 i direktivet föreskrivs följande:

”1. I detta direktiv avses med *tobaksvaror*:

- a) cigaretter
- b) cigarrer och cigariller.
- c) röktobak, dvs.
 - i) finskuren röktobak för rullning av cigaretter,

ii) annan rökto bak.

2. Produkter som helt eller delvis består av andra ämnen än tobak men som i övrigt uppfyller kriterierna i artikel 3 eller artikel 5.1 ska behandlas som cigaretter respektive rökto bak.

Utan hinder av första stycket ska produkter som inte innehåller någon tobak och som används uteslutande för medicinska ändamål inte behandlas som tobaksvaror.”

5 Enligt artikel 5.1 i nämnda direktiv gäller följande:

”I detta direktiv avses med *rökto bak*:

- a) tobak som skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor som går att röka utan ytterligare industriell beredning,
- b) tobaksavfall som bjuds ut till detaljhandelsförsäljning, som inte omfattas av artiklarna 3 och 4.1 och som går att röka. Vid tillämpningen av denna artikel avses med tobaksavfall rester av tobaksblad och biprodukter från bearbetning av tobak eller framställning av tobaksprodukter.”

Litauisk rätt

6 I artikel 3.27 i Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (den litauiska punktskattelagen) av den 30 oktober 2001 (Žin., 2001, nr 98–3482), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad punktskattelagen), föreskrivs följande:

”Med rökto bak avses följande:

- 1) tobak som skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor (kuber) som går att röka utan ytterligare industriell beredning,
- 2) tobaksavfall (rester av tobaksblad och biprodukter som framställts i samband med bearbetning av tobak eller tillverkning av tobaksvaror), förpackat för försäljning i detaljhandeln, som inte omfattas av [klassificeringen av cigarrer, cigariller eller cigaretter], om det kan rökas.”

7 I artikel 3.35 i denna lag föreskrivs följande:

”Produkter som delvis består av andra ämnen än tobak men som uppfyller andra kriterier [för klassificeringen av cigarrer eller cigariller] ska likställas med cigarrer och cigariller.”

8 I artikel 3.36 i nämnda lag anges följande:

”Varor som helt eller delvis består av tobaksersättning men som uppfyller övriga kriterier i [artikel 3.27 i punktskattelagen] ska likställas ... med rökto bak. Dessa bestämmelser ska inte tillämpas på produkter som inte innehåller tobak för medicinska ändamål.”

9 I artikel 31.2 i punktskattelagen föreskrivs följande:

”På rökto bak ska punktskatt tas ut med 54,16 euro per kilogram av produkten.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 10 Skonis ir kvapas är ett bolag med säte i Litauen som bland annat bedriver detaljhandel med olika tobaksvaror.
- 11 För detta ändamål importerade företaget under åren 2012–2015 vattenpipstobak till Litauen, förpackad i förpackningar om 50 eller 250 gram och som bestod av flera ämnen, nämligen tobak (24 procent), sockersirap (47 procent), glycerin (27 procent), aromämnen (2 procent) och kaliumsorbat (mindre än ett gram per kilogram).
- 12 I företagets deklarationer klassificerades denna vattenpipstobak, med tillämpning av den då gällande KN, enligt KN-nummer 2403 11 00 00 som "vattenpipstobak" och enligt det nationella tilläggsnumret X203 som "röktobak på vilken punktskatt ska utgå enligt artikel 31.2 i punktskattelagen".
- 13 Vilniaus teritorinė muitinė (den regionala tullmyndigheten i Vilnius, Litauen) (nedan kallad den regionala tullmyndigheten) genomförde en kontroll av de elektroniska importdeklarationer som klaganden i det nationella målet hade lämnat in och konstaterade att nettovikten av den deklarerade vattenpipstobaken varken motsvarade de uppgifter som hade angetts på fakturorna eller förpackningsdokumentationen. Klaganden i det nationella målet hade nämligen inte deklarerat den totala nettovikten av den importerade vattenpipstobaken, utan endast vikten av den tobak som ingick i den, det vill säga vikten av en av beståndsdelarna i nämnda vattenpipstobak.
- 14 Den regionala tullmyndigheten ansåg att hela den vattenpipstobak som är i fråga i det nationella målet enligt nationell lagstiftning ska betraktas som en punktskattepliktig röktobak och inte endast den tobak som den innehåller. Den regionala tullmyndigheten beslutade därför, i skattekontrollrapporten, att påföra klaganden i det nationella målet ytterligare punktskatt med 1 308 750,28 euro och mervärdesskatt vid import med 274 837,74 euro. Vidare påförde den regionala tullmyndigheten dröjsmålsränta på utestående punktskatt med 512 513 euro, dröjsmålsränta på utestående mervärdesskatt med 43 532 euro, samt böter med 158 359 euro.
- 15 Klaganden i det nationella målet bestred skattekontrollrapporten genom att lämna in ett klagomål till tullmyndigheten vid finansministeriet, som genom beslut av den 14 november 2017 fastställde nämnda rapport och avslog klagandens begäran om nedsättning av dröjsmålsräntan och böterna.
- 16 Klaganden i det nationella målet överklagade detta beslut till Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (skattetvistnämnden vid Republiken Litauens regering). Skattetvistnämnden fastställde beloppet för den punktskatt och den mervärdesskatt som hade fastställts i skatterapporten, men beviljade klaganden i det nationella målet en nedsättning av dröjsmålsräntan.
- 17 Detta beslut, jämte besluten från den regionala tullmyndigheten och tullmyndigheten vid finansministeriet, överklagades till Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionala förvaltningsdomstolen i Vilnius, Litauen), som fastställde besluten genom dom av den 7 juni 2018. Klaganden i det nationella målet överklagade domen till den hänskjutande domstolen, Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen i Litauen).
- 18 För det första har den hänskjutande domstolen angett att den ska avgöra huruvida artikel 2.2 i direktiv 2011/64 ska tolkas så, att vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i det nationella målet, som består av tobak till 24 procent och andra ämnen såsom sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel, ska kvalificeras som en "produkt ... som ... delvis består av andra ämnen än tobak", i den mening som avses i denna bestämmelse.

- 19 För det andra har den hänskjutande domstolen preciserat att den har att avgöra huruvida – när den tobak som ingår i en blandning som är avsedd att rökas, såsom vattenpipstobak, uppfyller kriterierna i artikel 5.1 i direktiv 2011/64 – hela blandningen, oavsett de övriga ämnen som ingår i blandningen, ska anses utgöra röktobak.
- 20 För det tredje anser den hänskjutande domstolen att den, för det fall att denna fråga ska besvaras nekande, måste besvara frågan huruvida det, för att den i det nationella målet aktuella vattenpipstobaken ska kunna klassificeras som röktobak vid påförande av punktskatt, ska prövas huruvida denna produkt, som tillverkas genom att man blandar finskuren tobak med annan vätska och normalt finfördelade ämnen, uppfyller villkoret i artikel 5.1 a i direktiv 2011/64.
- 21 För det fjärde har den hänskjutande domstolen förklarat att det, för det fall den andra frågan besvaras nekande och den första och den tredje frågan besvaras jakande, ska avgöras huruvida bestämmelserna i KN avseende tulltaxenummer 2403 ska tolkas så, att beståndsdelar i vattenpipstobak såsom sockersirap, aromämnen och glycerin inte ska anses utgöra "tobaksersättning".
- 22 Mot denna bakgrund beslutade Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen i Litauen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:
- "1) Ska artikel 2.2 i direktiv [2011/64] tolkas så, att vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i detta fall (det vill säga som består av tobak (till högst 24 procent), sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel), ska anses 'delvis bestå... av andra ämnen än tobak' vid tillämpningen av denna bestämmelse?
- 2) Ska artikel 5.1 i direktiv 2011/64, inbegripet i de fall där denna ska läsas jämförd med artikel 2.2 i samma direktiv, tolkas så, att när den tobak som ingår i en blandning som är avsedd att rökas – i detta fall vattenpipstobak (den omtvistade produkten i det mål som är föremål för prövning) – uppfyller kriterierna i artikel 5.1 i direktiv 2011/64, ska hela blandningen anses utgöra röktobak, oavsett de övriga ämnen som ingår i blandningen?
- 3) Om fråga 2 besvaras nekande, ska artikel 2.2 och/eller artikel 5.1 i direktiv 2011/64 tolkas så, att hela den omtvistade produkten, såsom den som är aktuell i det nationella målet, som tillverkas genom att man blandar finskuren tobak med annan vätska och normalt finfördelade ämnen (sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel) ska betraktas som röktobak vid tillämpningen av detta direktiv?
- 4) Om fråga 2 besvaras nekande och frågorna 1 och 3 besvaras jakande, ska bestämmelserna i nummer 2403 i [KN], tolkas så, att beståndsdelar i vattenpipstobak såsom 1) sockersirap, 2) aromämnen, och/eller 3) glycerin, inte ska anses utgöra 'tobaksersättning'?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första och den andra frågan

- 23 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den andra frågan, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artiklarna 2 och 5 i direktiv 2011/64 ska tolkas så, att vattenpipstobak som består av tobak till 24 procent och andra ämnen såsom sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel, ska kvalificeras som en "produkt... som ... delvis består av andra ämnen än tobak" och som "röktobak" i den mening som avses i dessa bestämmelser, och ska följaktligen i sin helhet, oavsett vilka övriga ämnen utöver tobak som ingår i den, anses utgöra punktskattepliktig röktobak.

- 24 EU-domstolen påpekar inledningsvis att bestämmelserna i direktiv 2011/64 inte uttryckligen avser vattenpipstobak.
- 25 I artikel 2.1 i detta direktiv definieras emellertid, med avseende på tillämpningen av direktivet, begreppet "tobaksvaror" och bestämmelsen delar in de tobaksvaror som omfattas av den harmonisering som avses i direktivet i tre kategorier, där den första kategorin avser cigaretter, den andra kategorin avser cigarrer och cigariller, och den tredje kategorin avser röktobak. De produkter som omfattas av var och en av dessa kategorier definieras i artiklarna 3–5 i direktiv 2011/64 med hänsyn till deras särskilda egenskaper.
- 26 I artikel 2.2 i detta direktiv anges dessutom att produkter som helt eller delvis består av andra ämnen än tobak men som i övrigt uppfyller kriterierna i artikel 3 eller artikel 5.1 i nämnda direktiv ska behandlas som cigaretter respektive röktobak. I den sistnämnda bestämmelsen definieras för övrigt begreppet "röktobak".
- 27 Vad för det första gäller tolkningen av artikel 2.2 i direktiv 2011/64 och begreppet "produkter som ... delvis består av andra ämnen än tobak" i den mening som avses i denna bestämmelse, erinrar domstolen om att det följer av domstolens praxis att begreppen i direktiv 2011/64 måste ges en självständig tolkning, på grundval av de aktuella bestämmelsernas lydelse, direktivets systematik och de mål som eftersträvas med direktivet, för att säkerställa en enhetlig tillämpning (dom av den 11 april 2019, Skonis ir kvapas, C-638/17, EU:C:2019:316, punkt 25 och där angiven rättspraxis).
- 28 Vad gäller lydelsen i artikel 2.2 i direktiv 2011/64 har unionslagstiftaren inte preciserat arten av andra ämnen än tobak som avses i denna bestämmelse, vilket innebär att begreppet "produkter som ... delvis består av andra ämnen än tobak" inte utesluter något ämne som kan blandas med tobak och inte heller kräver att tobaken ska blandas med vissa ämnen.
- 29 Vad gäller systematiken i artikel 2.2 i direktiv 2011/64 ska det understrykas att första stycket i denna bestämmelse innehåller en huvudregel. Enligt denna huvudregel ska produkter som, trots att de helt eller delvis består av andra ämnen än tobak, ändå uppfyller de övriga kriterierna för cigaretter och röktobak i artiklarna 3 och 5.1 i nämnda direktiv likställas med cigaretter och röktobak. De enda produkter som undantas från denna regel är enligt artikel 2.2 andra stycket i direktiv 2011/64 sådana produkter som dels inte innehåller någon tobak, dels används uteslutande för medicinska ändamål (se, analogt, dom av den 30 mars 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, EU:C:2006:218, punkt 18).
- 30 Av detta följer att en produkt kan omfattas av tillämpningsområdet för detta direktiv och beläggas med punktskatt på tobak utan att för den skull uteslutande bestå av tobak.
- 31 Syftet med direktiv 2011/64 är, såsom framgår av dess artikel 1, att fastställa allmänna principer för harmoniseringen av strukturen och skattesatserna för den punktskatt som medlemsstaterna lägger på tobaksvaror. Direktiv 2011/64 ingår således i unionens skattelagstiftning om tobaksprodukter. Denna lagstiftning har, enligt skäl 2 i nämnda direktiv, till syfte att säkerställa att den inre marknaden fungerar korrekt, samtidigt som en hög hälsoskyddsnivå säkerställs (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 oktober 2014, Yesmoke Tobacco, C-428/13, EU:C:2014:2263, punkterna 23, 35 och 36, och dom av den 6 april 2017, Eko-Tabak, C-638/15, EU:C:2017:277, punkt 17).
- 32 För att säkerställa dels en väl fungerande inre marknad och neutrala konkurrensvillkor inom tobakssektorn, dels en hög skyddsnivå för människors hälsa, bör alla tobaksvaror som går att röka likställas med cigaretter och röktobak. Sådana produkter konkurrerar nämligen med cigaretter och röktobak och omfattas av hälsoskyddspolitikerna när det gäller förebyggande åtgärder mot tobaksmissbruk.

- 33 Enligt artikel 2 led 13 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/40/EU av den 3 april 2014 om tillnärmning av medlemsstaternas lagar och andra författningar om tillverkning, presentation och försäljning av tobaksvaror och relaterade produkter och om upphävande av direktiv 2001/37/EG (EUT L 127, 2014, s. 1), anses vidare vattenpipstobak vara röktobak.
- 34 Eftersom uppvärmning och förbränning av samtliga ämnen som ingår i vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i det nationella målet, enligt de handlingar som EU-domstolen förfogar över ger upphov till en rök som ska inhaleras, är en sådan klassificering tillämplig på denna vattenpipstobak.
- 35 Av detta följer att begreppet ”produkt... som ... delvis består av andra ämnen än tobak”, i den mening som avses i artikel 2.2 i direktiv 2011/64, ska tolkas så, att det omfattar vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i det nationella målet, som består av tobak, sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel.
- 36 Vad för det andra gäller tolkningen av artikel 5.1 a i direktiv 2011/64, ska det understrykas att det enligt denna bestämmelses ordalydelse krävs att två kumulativa villkor är uppfyllda för att något ska kunna kvalificeras som ”röktobak”. Dels ska tobaken ha skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor, dels ska den gå att röka utan ytterligare industriell beredning.
- 37 Vad gäller det första villkoret förefaller det framgå av handlingarna i målet att den vattenpipstobak som är aktuell i det nationella målet är en tobak som skurits eller på annat sätt strimlats, tvinnats eller pressats till kakor, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.
- 38 Vad gäller det andra villkoret kan vattenpipstobak, såsom den som är i fråga i det nationella målet, rökas utan ytterligare industriell beredning.
- 39 Det ska härvidlag erinras om att domstolen redan har slagit fast att en enkel hantering som syftar till att en ännu inte färdigarbetad tobaksvara ska gå att röka inte utgör industriell beredning och att en industriell bearbetning däremot avser omvandling av råvaror till materiella varor, i normalfallet i stor skala, med tillämpning av ett standardiserat förfarande (dom av den 6 april 2017, Eko-Tabak, C-638/15, EU:C:2017:277, punkterna 30–32).
- 40 Vattenpipstobak är emellertid en produkt som inte behöver genomgå någon omvandling av råvaror till materiella varor med tillämpning av ett standardiserat förfarande för att kunna rökas.
- 41 Vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i det nationella målet, kan således uppfylla de två kumulativa villkor som föreskrivs i artikel 5.1 a i direktiv 2011/64 och som är nödvändiga för att något ska kunna kvalificeras som ”röktobak”.
- 42 När det gäller frågan huruvida vattenpipstobak, såsom den som är aktuell i det nationella målet, i sin helhet och oavsett vilka andra ämnen än tobak som den består av, ska anses utgöra röktobak, ska det understrykas, såsom Europeiska kommissionen och den portugisiska regeringen med rätta har gjort gällande, att produkter som delvis består av andra ämnen än tobak, i sin helhet, likställs med röktobak i direktiv 2011/64, utan att det görs någon åtskillnad mellan dessa olika ämnen eller att det föreskrivs att enbart tobaksinnehållet i dessa produkter ska beskattas.
- 43 Det framgår således av artiklarna 7–12 i detta direktiv att punktskatten på cigaretter inte fastställs genom att man bortser från andra ämnen och beståndsdelar än den tobak som cigaretterna består av.
- 44 Unionslagstiftaren har inte heller beträffande de andra tobaksvaror än cigaretter som avses i artiklarna 13 och 14 i direktiv 2011/64 föreskrivit att vikten på andra ämnen än tobak ska undantas från punktskatt på dessa varor.

- 45 Slutligen uppvärms och röks samtliga ämnen som ingår i vattenpipstobak som beståndsdelar i en enda produkt. Följaktligen ska en sådan produkt, vid tillämpningen av direktiv 2011/64, i sin helhet betraktas som röktoak och som sådan beläggas med punktskatt på toak.
- 46 Härav följer att artikel 5.1 i direktiv 2011/64 ska tolkas så, att när toak som ingår i en blandning avsedd för rökning, såsom vattenpipstobak, uppfyller villkoren i denna bestämmelse, ska en sådan blandning i sin helhet och oavsett vilka andra ämnen än toak som den består av anses utgöra röktoak.
- 47 Mot denna bakgrund ska den första och den andra tolkningsfrågan besvaras på följande sätt. Artiklarna 2 och 5 i direktiv 2011/64 ska tolkas så, att vattenpipstobak som består av toak till 24 procent och andra ämnen såsom sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel ska kvalificeras som en "produkt ... som ... delvis består av andra ämnen än toak" och som "röktoak" i den mening som avses i dessa bestämmelser, och ska följaktligen i sin helhet, oavsett vilka övriga ämnen utöver toak som ingår i den, anses utgöra punktskattepliktig röktoak.

Den tredje och den fjärde frågan

- 48 Med hänsyn till svaret på den första och den andra frågan saknas anledning att besvara den tredje och den fjärde frågan.

Rättegångskostnader

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

Artiklarna 2 och 5 i rådets direktiv 2011/64/EU av den 21 juni 2011 om strukturen och skattesatserna för punktskatten på tobaksvaror ska tolkas så, att vattenpipstobak som består av toak till 24 procent och andra ämnen såsom sockersirap, glycerin, aromämnen och konserveringsmedel ska kvalificeras som en "produkt ... som ... delvis består av andra ämnen än toak" och som "röktoak", i den mening som avses i dessa bestämmelser, och ska följaktligen i sin helhet, oavsett vilka övriga ämnen utöver toak som ingår i den, anses utgöra punktskattepliktig röktoak.

Underskrifter