

Informationen zu Wasserpfeifentabak

Mehrkomponenten-Systeme zur Herstellung von Wasserpfeifentabak

Datum: 6. November 2023

Die jüngsten Marktentwicklungen für Wasserpfeifentabak beinhalten eine Schwerpunktverlagerung von der Herstellung fertigen Wasserpfeifentabaks hin zur Produktion von Mehrkomponenten-Systemen. Ein solches System stellt der sog. „Zwei-Komponenten-Tabak“ dar, der bereits von mehreren Wirtschaftsbeteiligten auf dem deutschen Markt zum Verkauf angeboten wird und ein Mischen zweier Komponenten durch den Endkonsumenten vorsieht. Im Tabaksteuerrecht stellt das Mischen zweier Komponenten, das einen neuen Steuergegenstand (hier: Wasserpfeifentabak nach § 1 Absatz 2b Tabaksteuergesetz [TabStG]) hervorbringt, grundsätzlich eine Herstellungshandlung dar. Diese Herstellungshandlung darf nur unter Steueraussetzung in einem Steuerlager vorgenommen werden. Der Betrieb eines Steuerlagers bedarf einer Erlaubnis durch das zuständige Hauptzollamt und unterliegt der Steueraufsicht (§ 5 und § 6 Absatz 1 TabStG; §§ 4, 5 und 6 Tabaksteuerverordnung [TabStV])

Aktuell werden jedoch immer mehr Fälle bekannt, wonach Wirtschaftsbeteiligte bewusst darauf abzielen, eine nur nach dem Steuertarif für Pfeifentabak versteuerte Komponente zum Verkauf anzubieten, die zum Mischen mit einer zweiten (un)versteuerten Komponente vorgesehen ist. Dies dient insbesondere der Umgehung der seit dem 1. Juli 2022 geltenden Regelung zur Packungshöchstmenge von 25 Gramm für Wasserpfeifentabak (§ 31 Absatz 4 Satz 4 TabStG) sowie der

Umgehung der Zusatzsteuer auf Wasserpfeifentabak gem. § 2 Absatz 1 Nummer 6 TabStG.

Mit der Herstellung des Wasserpfeifentabaks durch den Endkonsumenten entsteht die Tabaksteuer gem. § 15 Absatz 1 i. V. m. Absatz 2 Nummer 2 TabStG. Der Endkonsument macht sich wegen des Vergehens der Steuerhinterziehung gem. § 370 Absatz 1 Abgabenordnung (AO) strafbar. Auch der Händler bzw. Anbieter kann sich wegen der Teilnahme an der Steuerhinterziehung des Endkonsumenten strafbar machen.

Die derzeit gängigste Variante des Mehrkomponenten-Systems – der **„Zwei-Komponenten-Tabak“** – ist aus tabaksteuerrechtlicher Sicht wie folgt zu bewerten:

Das Produkt besteht aus der Mischkomponente „Tabak“ sowie einer flüssigen Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“.

- 1) Bei der Mischkomponente „Tabak“ handelt es sich um aromatisierten Rauchtabak, in dem bereits die typischen Bestandteile von Wasserpfeifentabak wie Aromen, Nikotin, Zucker usw. **mit Ausnahme** des Feuchthaltemittels **Glycerin** enthalten sind. Wasserpfeifentabak gem. § 1 Absatz 2 Buchstabe b TabStG sind Waren der Unterposition 2403 11 der Kombinierten Nomenklatur (KN) sowie Erzeugnisse für Wasserpfeifen, die keinen Tabak enthalten. Als Wasserpfeifentabak gilt nach der Unterpositions-Anmerkung 1 zu Kapitel 24 der KN Tabak, der dazu bestimmt ist, in einer Wasserpfeife geraucht zu werden und der aus einer Mischung von Tabak **und Glycerin** besteht. Aufgrund des fehlenden Glycerins fällt die Mischkomponente „Tabak“ demnach nicht unter die Unterposition 2403 11 der KN. Insoweit liegt kein Wasserpfeifentabak gem. § 1 Absatz 2 Buchstabe b TabStG i. S. des Tabaksteuergesetzes vor.

Tabak ist gem. § 1 Absatz 2 Nummer 3 TabStG Rauchtabak, wenn er geschnitten oder anders zerkleinert oder gesponnen oder in Platten gepresst ist und sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet. Die Mischkomponente „Tabak“ besteht aus zerkleinertem Tabak, der mit weiteren Zusätzen vermischt wurde. Somit handelt es sich bei der Mischkomponente

„Tabak“ nach § 1 Absatz 2 Nummer 3 TabStG um Rauchtabak. Da dem Rauchtabak bereits Öle und Auszüge, Melasse, Zucker oder Aromen beigemischt wurde und dadurch eine Selbstfertigung von Zigaretten verhindert wird, kommt eine Einstufung als Feinschnitt gem. § 1 Absatz 6 TabStG nicht in Betracht. Folglich ist für die Mischkomponente „Tabak“ der in § 2 Absatz 1 Nummer 4 TabStG festgelegte Steuertarif für Pfeifentabak anzuwenden.

- 2) Eine flüssige Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“ ist als Substitut für Tabakwaren i. S. d. § 1 Absatz 2 Buchstabe c TabStG einzustufen, wenn eine Zweckbestimmung zum Rauchen/ Inhalieren vorliegt. Diese kann sich aus der Art und Weise der Marktplatzierung, der Aufmachung und Gestaltung der Kleinverpackung, der getroffenen Bestimmung des Produkts oder der Konsumentenerwartung ergeben.

Sofern ein Endkonsument eine flüssige Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“ im allgemeinen Handel wie z. B. in der Apotheke ohne entsprechende Zweckbestimmung (und damit ohne tabaksteuerpflichtig zu sein) erwirbt und in seinen Privaträumen zur Selbstherstellung von Wasserpfeifentabak verwendet, legt der Endkonsument selbst die Zweckbestimmung der Substanz als Mischkomponente zur Herstellung von Wasserpfeifentabak fest.

Sowohl beim Erwerb im Online-/ Versandhandel als auch im Fachgeschäft (z. B. Shisha Shop) wird die Zweckbestimmung zum Rauchen / Inhalieren entweder durch die Art und Weise der Marktplatzierung oder durch direkte Bestimmung des Produktes zur Herstellung von Wasserpfeifentabak festgelegt. Durch diese Zweckbestimmung entsteht die Steuer gem. § 15 Absatz 1 i. V. m. Absatz 2 Nummer 2 TabStG, sofern die flüssige Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“ nicht bereits versteuert und mit Steuerzeichen versehen ist.

Die flüssige Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“ ist damit Steuergegenstand nach § 1 Absatz 2 Buchstabe c TabStG und wird ab dem Zeitpunkt als Steuergegenstand betrachtet, zu dem die Zweckbestimmung zur Herstellung von Wasserpfeifentabak getroffen wird. In Folge kommt für die flüssige Mischkomponente „Glycerin/ Molasse“ der in § 2 Absatz 1 Nummer 7 TabStG für Substitute für Tabakwaren festgelegte Steuertarif zur Anwendung.

Durch das Treffen der Zweckbestimmung, ohne die unverzügliche Abgabe einer Steuererklärung beim zuständigen Hauptzollamt, macht sich der Endkonsument oder jede andere Person, die die Zweckbestimmung trifft, wegen des Vergehens einer Steuerhinterziehung gem. § 370 Absatz 1 AO strafbar. Bei entsprechender Feststellung durch die zuständigen Strafverfolgungsbehörden erfolgt die Einleitung eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens. Auch der Händler bzw. Anbieter der Komponente „Glycerin/ Molasse“ kann sich wegen der Teilnahme an der Steuerhinterziehung des Endkonsumenten strafbar machen.

Werden die Komponenten „Tabak“ (hier: Pfeifentabak) und „Glycerin/ Molasse“ durch den Endkonsumenten gemischt, erfolgt eine Herstellung von Wasserpfeifentabak ohne Erlaubnis als Steuerlagerinhaber nach § 6 TabStG. Die Tabaksteuer entsteht mit der Überführung in den steuerrechtlich freien Verkehr durch die Herstellung (§ 15 Absatz 1 i. V. m. Absatz 2 Nummer 2 TabStG). Steuerschuldner ist der Endkonsument als Hersteller sowie jede an der Herstellung beteiligte Person gem. § 15 Absatz 6 Nummer 2 TabStG. Diese haben gem. § 17 Absatz 3 TabStG unverzüglich eine Steuererklärung abzugeben. Nach § 18 Absatz 2 TabStG ist die Tabaksteuer sofort fällig. Ferner kann der hergestellte Wasserpfeifentabak, wenn er durch Amtsträger festgestellt wird, nach § 215 AO bzw. § 33 Absatz 3 i. V. m. § 1a TabStG sichergestellt werden.

Durch die Herstellung des Wasserpfeifentabaks, ohne die unverzügliche Abgabe einer Steuererklärung beim zuständigen Hauptzollamt, macht sich der Endkonsument oder jede andere Person, die die Komponenten mischt, wegen des Vergehens der Steuerhinterziehung gem. § 370 Absatz 1 AO strafbar. Bei entsprechender Feststellung durch die zuständigen Strafverfolgungsbehörden erfolgt die Einleitung eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens. Auch der Händler bzw. Anbieter von aromatisiertem Rauchtobak (hier: Pfeifentabak) und/ oder der Komponente „Glycerin/ Molasse“ kann sich wegen der Teilnahme an der Steuerhinterziehung des Endkonsumenten strafbar machen.