

## **Antwort der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Konstantin Kuhle, Christian Dürr,  
Gyde Jensen, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP  
– Drucksache 19/865 –**

### **Steuerrechtliche Behandlung von Wasserpfeifentabak**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Der Betrieb von Wasserpfeifen-Cafés bzw. Shisha-Bars ist in Deutschland grundsätzlich ohne besondere Erlaubnis möglich. Der hier zum Konsum angebotene Wasserpfeifentabak unterfällt der Tabaksteuerpflicht im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 des Tabaksteuergesetzes (TabStG) (vgl. BGH 1 StR 19/16 – Beschluss vom 27. Juli 2016). Medienberichten zufolge ist das Geschäftsmodell von Shisha-Bars mit den derzeitigen steuerrechtlichen Bestimmungen jedoch schwer vereinbar.

So geht das Hauptzollamt Braunschweig davon aus, dass es „steuerrechtlich kaum eine Möglichkeit“ gebe, „diese Lokale legal zu betreiben“ (vgl. [www.braunschweiger-zeitung.de/braunschweig/article212854833/Zoll-kontrolliert-Shisha-Bar.html](http://www.braunschweiger-zeitung.de/braunschweig/article212854833/Zoll-kontrolliert-Shisha-Bar.html), letzter Abruf 23. Januar 2018) und das Hauptzollamt Dortmund ist der Auffassung, dass die Betreiber der Shisha-Bars bei „gesetzeskonformem Verhalten mit den Wasserpfeifen allein nicht überleben können“ (vgl. [www.derwesten.de/staedte/dortmund/so-nimmt-der-zoll-shisha-cafes-ins-visier-id6923797.html](http://www.derwesten.de/staedte/dortmund/so-nimmt-der-zoll-shisha-cafes-ins-visier-id6923797.html), letzter Abruf 23. Januar 2018).

Grund dafür sei zunächst § 16 Absatz 1 TabStG, nach dem Tabakwaren nur in geschlossenen, verkaufsfertigen Kleinverkaufspackungen in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt werden dürfen (Verpackungszwang). Eine Abgabe in losen Einzelportionen zum Konsum vor Ort sei damit grundsätzlich steuerrechtlich unzulässig.

Zudem werde die Tabaksteuer gemäß § 17 TabStG durch Verwendung von Steuerzeichen entrichtet, die vom Hersteller oder Einführer bestellt und auf jeder Kleinverkaufspackung angebracht werden müssen. Der Wert der gekauften Steuerzeichen entspricht der zu entrichtenden Tabaksteuer („Briefmarkensystem“). Sie bemisst sich neben der Menge gemäß § 3 Absatz 1 TabStG zusätzlich auch nach dem Preis, den der Hersteller oder Einführer für diese Menge bestimmt (Kleinverkaufspreis). Diese Bestimmungen sind nach Auffassung der Zollbehörden im Geschäftsmodell der Shisha-Bars praktisch schwer einzuhalten. Denn üblicherweise variieren die veräußerten und konsumierten Mengen in einer Shisha-Bar, ohne dass im Einzelnen ein neues Steuerzeichen angebracht werden kann.

---

*Die Antwort wurde namens der Bundesregierung mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 8. März 2018 übermittelt.*

*Die Drucksache enthält zusätzlich – in kleinerer Schrifttype – den Fragetext.*

§ 16 Absatz 2 TabStG sieht vor, dass in der Verordnung zur Durchführung des Tabaksteuergesetzes (TabStV) Ausnahmen vom Verpackungszwang zugelassen werden können. Der diesbezügliche § 31 TabStV macht hiervon bisher aber keine ausdrückliche Ausnahme für Shisha-Bars. § 31 Absatz 2 TabStV sieht lediglich vor, dass das zuständige Hauptzollamt in einzelnen besonders gelagerten Fällen zur Vermeidung unbilliger Härten unter Widerrufsvorbehalt Ausnahmen vom Verpackungszwang zulassen kann.

Auch die gesetzlichen Ausnahmen für die Verwendung von Steuerzeichen erfassen derzeit nicht das Geschäftsmodell der Shisha-Bars. Eine Ausnahmemöglichkeit gewährt § 17 Absatz 4 Nummer 3 TabStG i. V. m. § 34 Absatz 3 Satz 1 TabStV. Zur Versteuerung von Tabakwaren, die nach § 31 Absatz 1 und 2 TabStV vom Verpackungszwang befreit sind, sind hiernach keine Steuerzeichen zu verwenden. Nach § 34 Absatz 3 Satz 2 TabStV kann das Hauptzollamt Bielefeld wiederum lediglich in Einzelfällen unter Widerrufsvorbehalt zur Vermeidung unbilliger Härten Ausnahmen von der Verwendung von Steuerzeichen zulassen.

Ein weiteres steuerrechtliches Problem bestünde, weil der für Shisha-Bars typische Vorgang des Mischens von Rauchtobak mit anderen Stoffen zur Erzeugung unterschiedlicher Geschmacksrichtungen die Tabaksteuer jedes Mal erneut entstehen ließe, sodass jeder einzelne Mischvorgang gegenüber dem Zoll anzeigespflichtig sei (vgl. [www.focus.de/regional/braunschweig/hauptzollamt-braunschweig-zoll-macht-steuerhinterziehern-dampf-fast-ein-zentner-shisha-tabak-in-wolfsburg-und-braunschweig-beschlagnahmt\\_id\\_7983919.html](http://www.focus.de/regional/braunschweig/hauptzollamt-braunschweig-zoll-macht-steuerhinterziehern-dampf-fast-ein-zentner-shisha-tabak-in-wolfsburg-und-braunschweig-beschlagnahmt_id_7983919.html), letzter Abruf 23. Januar 2018). Denn durch den Mischvorgang werde eine neue Tabakware im Sinne des § 15 Absatz 2 Nummer 2 und des § 1 Absatz 1 Satz 1 TabStG hergestellt und so die Steuerpflicht erneut ausgelöst (vgl. [www.zoll.de/SharedDocs/Pressemitteilungen/DE/Zigaretten/2017/z87\\_shisha\\_gi.html](http://www.zoll.de/SharedDocs/Pressemitteilungen/DE/Zigaretten/2017/z87_shisha_gi.html), letzter Abruf 24. Januar 2018).

Es besteht somit Rechtsunsicherheit hinsichtlich der Vereinbarkeit des Geschäftsmodells einer Shisha-Bar mit den Bestimmungen des Tabaksteuergesetzes.

1. Entspricht es der Haltung der Bundesregierung, dass der Betrieb von Shisha-Bars in Deutschland tabaksteuerrechtlich kaum möglich ist?

Die pauschale Aussage, dass der Betrieb so genannter Shisha-Bars in Deutschland tabaksteuerrechtlich kaum möglich sei, entspricht nicht der Haltung der Bundesregierung. „Shisha-Bars“ können Kleinverkaufspackungen mit einem Inhalt ab 15 g oder einem Mehrfachen dieser Menge rechtskonform beziehen. Somit können „Shisha-Bars“ bei Abgabe dieser Kleinverkaufspackungen zum Kleinverkaufspreis an Endverbraucher im Einklang mit dem geltenden Tabaksteuerrecht betrieben werden. Unabhängig von der Frage, ob „Shisha-Bars“ in Deutschland im Einklang mit dem geltenden Tabaksteuerrecht betrieben werden können, ist die Frage der Wirtschaftlichkeit des Betriebes von „Shisha-Bars“ zu beurteilen. Hierzu können von der Bundesregierung keine allgemeingültigen Aussagen getroffen werden, da dies vom jeweiligen individuellen Geschäftsmodell und den Umständen des Einzelfalls abhängt.

2. Strebt die Bundesregierung eine einheitliche und rechtssichere tabaksteuerrechtliche Behandlung von Shisha-Bars an?

Die in Deutschland für zoll- und verbrauchersteuerrechtliche Sachverhalte zuständige Bundesfinanzverwaltung gewährleistet bereits heute eine einheitliche und rechtssichere tabaksteuerrechtliche Behandlung von Wasserpfeifentabak. Dabei ist es unerheblich, ob der Wasserpfeifentabak in „Shisha-Bars“ oder anderen Verkaufsstellen verkauft wird.

3. Wenn ja, wie soll eine einheitliche und rechtssichere tabaksteuerrechtliche Behandlung von Shisha-Bars umgesetzt werden?

Wie in der Antwort zu Frage 2 erläutert, werden die sich aus dem Tabaksteuergesetz (TabStG) und der Tabaksteuerverordnung (TabStV) ergebenden rechtlichen Rahmenbedingungen bereits heute von den örtlichen Dienststellen der Bundesfinanzverwaltung umgesetzt und diese gewährleisten eine einheitliche und rechtssichere tabaksteuerrechtliche Behandlung von „Shisha-Bars“.

4. Welchen Handlungsbedarf sieht die Bundesregierung mit Blick auf den in § 16 Absatz 1 TabStG geregelten Verpackungszwang vor dem Hintergrund des Geschäftsmodells von Shisha-Bars?

Aus Sicht der Bundesregierung besteht mit Blick auf den in § 16 Absatz 1 TabStG geregelten Verpackungszwang kein Handlungsbedarf vor dem Hintergrund des Geschäftsmodells von „Shisha-Bars“. Wie in der Antwort zu Frage 1 ausgeführt, können „Shisha-Bars“ im Einklang mit dem geltenden Tabaksteuerrecht betrieben werden. Zudem wird durch die geschlossenen, verkaufsfertigen Kleinverkaufspackungen und die an ihnen aufgebrauchten Steuerzeichen die erforderliche Beweiskraft (Publizitätswirkung) erhalten. Die tatsächliche wirtschaftliche Disposition über die tabaksteuerrechtlich relevanten Verpackungseinheiten ist daher nicht dem Willen des „Shisha-Bar“-Betreibers überlassen; eine entgeltliche Abgabe von Teilmengen ist gemäß § 25 Absatz 1 TabStG nicht zulässig.

5. Warum enthält § 31 TabStV bisher keine Ausnahme vom Verpackungszwang für Shisha-Bars?

Die Aufnahme einer Ausnahme vom Verpackungszwang für die Abgabe von Rauchtobak in „Shisha-Bars“ ist aus Sicht der Bundesregierung nicht erforderlich. Vom generellen Verpackungszwang für Tabakwaren ausgenommen sind gemäß § 31 Absatz 1 TabStV eingeführte oder aus anderen Mitgliedstaaten verbrachte Tabakwaren, die weder zum Handel noch zur gewerblichen Verwendung bestimmt sind. In der Praxis sind dies insbesondere zu privaten Zwecken verbrachte Tabakwaren. Eine Befreiung vom Verpackungszwang besteht gemäß § 30 Absatz 1 TabStG ferner, wenn eine Steuerbefreiung zur Anwendung kommt. Darüber hinaus kann das zuständige Hauptzollamt gemäß § 31 Absatz 2 TabStV in einzelnen besonders gelagerten Fällen zur Vermeidung unbilliger Härten unter Widerrufsvorbehalt Ausnahmen vom Verpackungszwang zulassen. Gründe dafür, dass die Abgabe von Rauchtobak in „Shisha-Bars“ regelmäßig einen derartigen besonders gelagerten oder einen mit den normierten Ausnahmen vergleichbaren Fall darstellen könnte, sind nicht ersichtlich.

6. Kann nach Auffassung der Bundesregierung ein bestimmtes Geschäftsmodell, wie etwa das der Shisha-Bars, ein einzelner Fall zur Vermeidung unbilliger Härte im Sinne des § 31 Absatz 2 TabStV sein?

Das Geschäftsmodell einer „Shisha-Bar“ begründet nach Auffassung der Bundesregierung regelmäßig keinen dem Anwendungsbereich von § 31 Absatz 2 TabStV unterliegenden Fall einer unbilligen Härte. In „Shisha-Bars“ erfolgt die gewerbsmäßige Abgabe von Rauchtobak an Endverbraucher. Das Belastungsziel, die Besteuerung des Verbrauchs dieser als Steuergegenstand definierten Waren, wird durch die im Tabaksteuerrecht bestehende Steuerzeichensystematik verwirklicht, welche u. a. durch das Verpackungsgebot flankiert und abgesichert wird. Das Verpackungsgebot ist auch bezüglich des Geschäftsmodells von „Shisha-Bars“ insbesondere für die Möglichkeiten der Behörden zur Bekämpfung des illegalen Handels mit Tabakwaren entscheidend. Die regelmäßige Zubilligung einer Ausnahme für „Shisha-Bars“ wäre sachlich nicht zu rechtfertigen und würde die steuerlichen Belange gefährden.

7. In welchen einzelnen, besonders gelagerten Fällen sollte das zuständige Hauptzollamt nach Auffassung der Bundesregierung gemäß § 31 Absatz 2 TabStV zur Vermeidung unbilliger Härten unter Widerrufsvorbehalt Ausnahmen vom Verpackungszwang zulassen?

Ausnahmen vom Verpackungszwang zur Vermeidung unbilliger Härten kommen nur in seltenen Ausnahmefällen in Betracht. Solche Ausnahmen sind insbesondere in den Fällen denkbar, bei denen Tabakwaren nicht einem der Besteuerung unterliegenden Zweck zugeführt werden. Dies betrifft unter anderem die Verarbeitung von Tabakwaren zu Erzeugnissen, welche nicht der Tabaksteuer unterliegen.

8. Welchen Handlungsbedarf sieht die Bundesregierung mit Blick auf die in § 17 TabStG geregelte Verpflichtung zur Verwendung von Steuerzeichen vor dem Hintergrund des Geschäftsmodells von Shisha-Bars?

Die Bundesregierung sieht mit Blick auf die in § 17 TabStG geregelte Verpflichtung zur Verwendung von Steuerzeichen vor dem Hintergrund des Geschäftsmodells von „Shisha-Bars“ keinen Handlungsbedarf. Die zentrale Bedeutung des Steuerzeichensystems liegt neben der Entrichtung der Tabaksteuer auch maßgeblich in der Erleichterung der Steueraufsicht und der Vereinfachung der Steuererhebung. Auch unter dem Aspekt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre eine Abkehr oder Ausnahme von der Verpflichtung zur Verwendung von Steuerzeichen ausschließlich für „Shisha-Bars“ nicht zu rechtfertigen, darüber hinaus ist sie aber auch nicht erforderlich.

9. Welchen Handlungsbedarf sieht die Bundesregierung mit Blick auf die Bemessung der Tabaksteuer für Wasserpfeifentabak unter Berücksichtigung der §§ 3, 26, 28 TabStG vor dem Hintergrund des Geschäftsmodells von Shisha-Bars?

Die Bundesregierung ist bestrebt, im Rahmen der von der Europäischen Kommission geplanten Überarbeitung der Tabaksteuerrichtlinie 2011/64/EU eine zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union harmonisierte Herangehensweise zur Besteuerung von Tabak- und Rauchprodukten voranzutreiben. Die Bundesregierung unterstützt dabei die derzeit laufende Studie und Folgenabschätzung der EU-Kommission, die zum Ziel hat, dem Rat vor Ende 2019 einen Vor-

schlag zur Überarbeitung der Tabaksteuerrichtlinie vorzulegen. Dabei werden unter anderem auch unterschiedliche Besteuerungsmodelle für Wasserpfeifentabak untersucht und mit den Vertretern der Mitgliedstaaten diskutiert.

Wird aus Kleinverkaufspackungen portionsweise Rauchtabak entnommen und veräußert, stellt dies regelmäßig einen Verstoß gegen § 28 TabStG dar, der eine Steuerentstehung zur Folge hat. Erforderlich ist dies, da der Wert (Kleinverkaufspreis) Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Tabaksteuer ist. Eine Veränderung der Bemessungsgrundlage nach der Steuerentstehung und vor Abwälzung auf den Verbraucher ist systemwidrig. Mittels der Regelung einer (zusätzlichen) Steuerentstehung wird im Ergebnis die Steuer erhoben, die zu entrichten gewesen wäre, wenn die Erhöhung bei der (ursprünglichen) Bestimmung des Kleinverkaufspreises von vornherein berücksichtigt worden wäre.

10. Welche tabaksteuerrechtlichen Probleme ergeben sich aus dem Mischen von Tabak mit Zusatzprodukten im Zusammenhang mit dem Betrieb von Shisha-Bars?

Tabaksteuerrechtlich stellt Wasserpfeifentabak Rauchtabak nach § 1 Absatz 2 Nummer 3 TabStG dar. Die steuerliche Bemessungsgrundlage von Rauchtabak ist das Gewicht in Kilogramm. Tabaksteuerrechtlich relevant ist eine nachträgliche Veränderung des Gewichts des Wasserpfeifentabaks, etwa durch das Beimischen von Zusatzprodukten, da eine solche Gewichtsveränderung eine Herstellungshandlung im Sinne des Tabaksteuerrechts darstellt. Erfolgt diese Herstellungshandlung außerhalb eines Steuerlagers, beispielsweise durch die nachträgliche Aromatisierung oder Befeuchtung des Wasserpfeifentabaks in einer „Shisha-Bar“, entsteht gemäß § 15 Absatz 2 Nummer 2 TabStG die Tabaksteuer.

11. Welchen Handlungsbedarf sieht die Bundesregierung bei der Durchsetzung des Tabaksteuerrechts beim Mischen von Tabak mit Zusatzprodukten im Zusammenhang mit dem Betrieb von Shisha-Bars?

Die Bundesregierung sieht bei der Durchsetzung des Tabaksteuerrechts beim Mischen von Tabak mit Zusatzprodukten im Zusammenhang mit dem Betrieb von „Shisha-Bars“ keinen Handlungsbedarf. Es sind zahlreiche bereits verbrauchsfertig aufbereitete Wasserpfeifentabake mit den unterschiedlichsten Geschmacksnoten verfügbar. Eine Notwendigkeit zur Vornahme einer nachträglichen Aromatisierung oder Befeuchtung, welche eine tabaksteuerrechtlich relevante Herstellungshandlung begründen würde, besteht für den Betrieb einer „Shisha-Bar“ nicht.





