



Universität Hamburg

DER FORSCHUNG | DER LEHRE | DER BILDUNG

UHH – Fakultät BWL
Von-Melle-Park 5 20146 Hamburg

Frau Dr.
Martina Poetschke-Langer
Aktionsbündnis Nichtraucher e.V.
Büro Berlin
Schumannstraße 3
10117 Berlin

PD Dr. Tobias Effertz

Fakultät für Betriebswirtschaft
Institut für Recht der Wirtschaft
Von Melle Park 5
20146 Hamburg

Tel. +49 (0)40 - 42838 -6450
Fax +49 (0)40 - 42838 -6443
effertz@uni-hamburg.de
www.bwl.uni-hamburg.de/IRDW

13.06.2021
IRDW, TE

Kurzstellungnahme zum endgültigen und verabschiedeten Entwurf eines
„Gesetzes zur Modernisierung des Tabaksteuergesetzes (Tabaksteuermodernisierungsgesetz
- TabStMoG)“ plus Änderungsbeschlüsse des 7. Ausschusses / Drucksachen 19/28655,
19/29589 – Fassung vom 09.06.2021

PD Dr. Tobias Effertz, Universität Hamburg

1.

Der ursprüngliche Referentenentwurf vom 11.02.2021 beinhaltet drei Aspekte: 1. eine Erhöhung der Steuern auf reguläre Tabakprodukte, 2. eine Angleichung der Besteuerung bei „Heat-not-Burn“-Produkten wie z.B. Iqos von Philip Morris an die Besteuerung von regulären Tabakzigaretten und 3. eine Besteuerung von (nikotinhaltigen) E-Zigarettenliquids. Auch in der endgültigen und verabschiedeten Fassung sind diese drei Besteuerungsvorhaben enthalten, allerdings mit einigen teils gravierenden Veränderungen. Hinzugekommen ist die separate Erfassung und Besteuerung von Wasserpfeifentabak.

2.

Die im finalen, verabschiedeten Entwurf vorgesehenen Tabaksteuererhöhungen auf Zigaretten und Feinschnitt sind nach wie vor zu niedrig, um die direkten, monetär im Gesundheitswesen anfallenden Kosten des Rauchens abzudecken¹. Als Zielgröße für einen die Gesundheitskosten „internalisierenden“ Steuersatz bzw. Preis für Zigaretten müsste der Kleinverkaufspreis einer Zigarette bei ungefähr 48 Cent pro Stück mit einem Tabaksteueranteilsbetrag von 32 Cent oder, inklusive Mehrwertsteuer, bei 40 Cent Steueranteilsbetrag liegen². Dies würde bedeuten, die Stücksteuer von aktuell 9,82 Cent in mehreren

¹ Üblicherweise müssten Produktivitätsausfälle ebenfalls mit eingepreist werden; also Kosten des Rauchens, die dadurch entstehen, dass Raucher früher sterben, früher verrentet werden, häufiger arbeitslos sind etc. Da diese häufig zukunftsbezogen und weniger greifbar erscheinen, werden in der politischen Debatte häufig nur die direkten Kosten des Rauchens thematisiert.

² Effertz T. Gesundheitsökonomische Analyse der Besteuerung von Tabakprodukten und E-Zigaretten zur Reduktion von Krankheitslast und -kosten. Projektbericht, Mai 2020, Universität Hamburg, Institut für Recht der Wirtschaft

Schritten auf 21,29 Cent zu erhöhen. Der Wertsteueranteil der Tabaksteuer und die Mehrwertsteuer auf Tabakprodukte würden dabei unverändert belassen.

In dem Entwurf ist nun die Stücksteuer der Zigaretten in mehreren Schritten nun final auf 12,28 Cent je Zigarette – und damit um 1,18 Cent stärker als noch in der ursprünglichen Version - erhöht worden, allerdings ist der Wertsteueranteil von 21,69% auf 19,84% abgesenkt worden. Dies führt nun unter Berücksichtigung der bindenden Mindesttabaksteuerrestriktion (neu festgesetzt auf 25,106 Cent pro Zigarette, vorher 24,509 Cent pro Zigarette; jeweils abz. Umsatzsteuer) allerdings zu keiner Veränderung am Preis der Zigarette. Sowohl unter der Kombination Stücksteuer 11,11 Cent/Wertsteuer 21,44%, als auch der Kombination Stücksteuer 12,28 Cent/Wertsteuer 19,84 ergibt sich ein Preis von ca. 35,82 Cent pro Zigarette. Dies erscheint so beabsichtigt worden zu sein, denn die Aufteilung zwischen Steuern und Umsatzanteil der Tabakindustrie ändert sich: Im alten Vorschlag ergab sich die Aufteilung, Tabaksteuer 18,79 Cent, Umsatzsteuer 5,72 Cent, Rest/Umsatz der Tabakindustrie 11,31 Cent. Im neuen Vorschlag ergeben sich nun: Tabaksteuer 19,38 Cent, Umsatzsteuer 5,72 Cent und Rest/Umsatz der Tabakindustrie 10,71 Cent³. Damit hat man lediglich den Steueranteil zu Lasten des Umsatzes der Tabakindustrie erhöht. Aus fiskalischer Sicht mag dies eine bessere Situation darstellen, für Tabakkontrolle und Gesundheitsschutz spielt dies keine Rolle, auch wenn möglicherweise eine autonome Erhöhung der Preise durch die Tabakindustrie durch diese Veränderung wahrscheinlicher wird.

Aktuell kostet eine Zigarette durchschnittlich 31,25 Cent. Die Anzahl der ab 2022 folgenden Steuererhöhungsschritte wurde von fünf auf vier Schritte reduziert. Dadurch erhöht sich der Zigarettenpreis zunächst um etwa 1,8% Anfang 2022, dann um 3% im Jahr 2023, um dann erst zwei Jahre später ab 2025 um 6% zu steigen und schließlich 2026 noch einmal um 3% anzusteigen. Tatsächlich ist der 3. Erhöhungsschritt mit 6% annähernd so hoch wie die Preiserhöhung vom 4. Quartal 2001 auf das 1. Quartal 2002, allerdings erfolgten damals mehrere Erhöhungen um 6% hintereinander und nicht bloß eine Erhöhung. Deshalb ist es sehr zweifelhaft, ob die Erhöhungsschritte des Tabaksteuermodernisierungsgesetzes überhaupt eine nachhaltige Lenkungswirkung entfalten werden.

Damit wird die Zigarettenschachtel mit 20 Zigaretten ab 2026 um etwa 0,91 € teurer als heute sein, wobei die Tabaksteuer pro Zigarettenschachtel mit 20 Zigaretten um ca. 44 Cent steigt.

Als Fazit lässt sich festhalten, dass keine wesentliche gesundheitliche Lenkungswirkung von den Steuererhöhungen erwartet werden kann. Ggf. könnte der Steueranstieg 2025 ein Auslöser für eine größere Rauchstoppbewegung sein. Die kürzlich erfolgten Änderungen dienten aber grundsätzlich der Optimierung des zu erzielenden Tabaksteueraufkommens.

3.

Bei der Besteuerung von Feinschnitt wurden ebenfalls Veränderungen in der finalen Entwurfsversion vorgenommen: Momentan kostet eine selbstgedrehte Zigarette (mit 0,75 g Tabak) ungefähr 12,25 Cent im Einzelhandel bei einer durchschnittlichen Tabaksteuerbelastung von 5,7 Cent und damit deutlich niedrigeren Tabaksteuern als bei regulären Zigaretten. In der neuen Version wird die selbstgedrehte Zigarette nun mit einer Stücksteuer von 61,58 € pro Kilo belegt (vorher geplant 57,60 € pro Kilo) plus einer Wertsteuerkomponente von 17,4% (vorher geplant 17,26%). Gegenüber der älteren Entwurfsversion wurden damit beide Steuerkomponenten etwas erhöht. Dies führt zu einem Preis pro selbstgedrehter Zigarette von etwa 15 Cent (vorheriger Entwurf 14,54 Cent), was insgesamt eine Preiserhöhung gegenüber dem momentanen Niveau von 23% entspricht. Die Tabaksteuern erhöhen sich dabei von 5,7 Cent auf 7,25 Cent pro selbstgedrehter Zigarette.

Mit den finalen Änderungen hat die Politik damit die Preise noch einmal um gut 5% gegenüber dem ursprünglichen Entwurf erhöht. Im Gegensatz zu Rauchern regulärer Zigaretten dürfte daher bei den

³ Unter der Annahme, dass die Tabakindustrie die Preise selbst nicht weiter anhebt.

Konsumenten von Feinschnitt ein deutlicher Rückgang und wahrscheinlich auch Rauchausstieg erwartbar sein und zwar insbesondere bei ausschließlich Feinschnitt konsumierenden Rauchern, die die aktuellen Feinschnittpreise gerade noch bezahlen wollen bzw. können.

4.

Ursprünglich war vom BMF geplant worden, portionierten „erhitzten Tabak“ wie reguläre Filterzigaretten zu besteuern. Dies ist nun abgeschwächt worden: die Steuer beträgt nunmehr nur noch 80% des Steuersatzes auf reguläre Tabakzigaretten pro portioniertem Tabakstick. Dem liegt die falsche Annahme zugrunde, eine niedrigere Steuer würde die Hersteller von Tabakerhitzersticks dazu anreizen, diese günstiger anzubieten, um so den Wechsel von regulären Rauchern auf die als weniger schädlich propagierten Tabakerhitzer zu beschleunigen. Da allerdings bereits das Unternehmen Philip Morris im Vorfeld die Preise von regulären Tabakzigaretten und seiner Heets-Sticks für das Iqos-System bei deutlich stärkerem Steuergefälle von über 500% (Heetsticks unterfielen bislang der Besteuerung von Rauchtobak; dies entsprach etwa einer steuerlichen Belastung von 3 Cent pro Heetstick versus 17 Cent pro Tabakzigarette) angeglichen hatte (Preis jeweils etwa 31 Cent pro Zigarette bzw. Heetstick), ist nicht zu erwarten, dass mit einem deutlich geringeren Steuergefälle nun die Preise für erhitzbaren Tabak günstiger als reguläre Tabakzigaretten ausfallen werden. Der Staat „schenkt“ mit dieser Regelung den Produzenten von „erhitzbarem Tabak“ 20% vom Umsatzanteil. Dies bleibt aus Tabakkontrollen unverständlich.

5.

Ursprünglich sollte nur nikotinhaltiges Liquid zum Gebrauch in E-Zigaretten besteuert werden. Nunmehr wurde die Bemessungsgrundlage von Milligramm Nikotin pro Milliliter auf Milliliter umgestellt und damit alle Liquids zum Gebrauch in E-Zigaretten einer Steuer unterworfen. Das ist zwar im Hinblick auf das gesundheitliche Schadenspotenzial richtig, birgt aber einige Schwierigkeiten. So bleibt abzuwarten, ob eine Verlagerung des Konsums hin zu nikotinhaltigeren Substanzen (die genauso besteuert werden wie nikotinlose Substanzen) erfolgt, welche dann mit nikotinfreier „Base-Flüssigkeit“, die in anderen Fachhandelsbereichen ggf. unbesteuert, da diese nicht zum Zwecke der Nutzung in Verdampfern vermarktet werden, erwerbbar ist, gemischt werden. Dies hätte eine ggf. hohe Steuervermeidung zur Folge. Es bleibt abzuwarten, ob und in welchem Ausmaß unbesteuertes Propylenglykol und Glycerol erwerbbar ist und wie die Steuerbehörden bei einem stärkeren Ausweichen der Konsumenten reagieren.

Nach dem aktuell beschlossenen Entwurf wird das 10 ml Fläschchen Liquid unabhängig vom Nikotiningehalt im Jahr 2026 mit 3,20 besteuert sein. Nach der ursprünglichen Entwurfsversion hätte die Besteuerung für ein Fläschchen mit durchschnittlich konsumiertem Nikotiningehalt von 12 mg pro ml 4,80 € an Steuern beinhaltet. Unterstellt man den schlimmsten Fall der Steuervermeidung bei welchem diese 12 mg pro ml mit dem Kauf von 20mg/ml Nikotinkonzentration und Beimischung von nikotinfreiem und möglicherweise unbesteuertem Baseliquid erreicht würden (= 6ml 20mg/ml Liquid plus 4 ml Base) , ergäbe sich eine Besteuerung von 1,92€ für 10 ml selbstgemischten Liquids.

Damit liegt die Steuerhöhe aber auch unabhängig vom Ausmaß einer möglichen Steuervermeidung deutlich unter der Steuerhöhe, die aufgrund gesundheitlicher Risiken und des Jugendschutzes notwendig gewesen wäre. Diese wurde aufgrund einer unterstellten Konsumäquivalenz zwischen einer Tabakzigarette und 0,33 ml Liquid auf 9,60 pro 10 ml Liquid festgelegt. Selbst bei diesem idealen Steuertarife liege der Preis einer Zigarette immer noch über dem Preis der äquivalenten Liquidmenge.

Trotz dieser eher geringen Besteuerung zeigt sich die E-Zigarettenindustrie gewillt, gegen diese rechtlich vorzugehen. Dies erklärt sich daraus, dass die Steuern mehrheitlich zu Lasten der Gewinne der E-Zigarettenindustrie gehen werden. Wie bereits in früheren Gutachten dargelegt, kann man von ca. 50 Cent Herstellungskosten pro 10 ml Fläschchen Liquid ausgehen. Damit ergeben sich ca. 3,70 € als Grenzkosten bzw. Preisuntergrenze. Bedenkt man, dass die Liquidpreise momentan bereits zwischen

3,50 und 5 € liegen und die Preiselastizität der Nachfrage bei E-Zigaretten sehr hoch ist, wird die Industrie die Preise nicht stark erhöhen können, will sie nicht ihre Konsumenten verlieren. Daher werden je nach Grad der Steuervermeidung große Gewinnanteile zu Steuern umverteilt. Dies könnte ein aggressiveres, auf Jugendliche ausgerichtete Marketing zur Folge haben. Für einen effektiven Jugendschutz ist die Besteuerung von 3,20 € möglicherweise unzureichend.

6.

Wasserpfeifentabak wurde als weiterer Besteuerungsgegenstand in der verabschiedeten Entwurfsfassung hinzugefügt und wird nun zusätzlich zur Besteuerung für Pfeifentabak mit einer Extrasteuer belegt. Ob der ab 2026 zusätzlich geltende finale Steuersatz von 23€ je Kilogramm Wasserpfeifentabak Jugendlichen vom Konsum abschrecken wird, bleibt abzuwarten, ist aber wahrscheinlich: Momentan kosten 100g Shisha-Tabak zwischen 8 und 9 € mit einer durchschnittlichen Steuerlast von 4,42€, allerdings einem vorgegebenem Mindestbesteuerungssatz von 2,60€. Die Zusatzbesteuerung von 100g Shisha-Tabak soll 2,30€ betragen. Da Shisha-Tabak gegenüber Pfeifentabak offensichtlich deutlich billiger ist, ist anzunehmen, dass ein Großteil der Zusatzsteuer an die (jugendlichen) Verbraucher weitergegeben wird. Da Jugendliche als besonders preissensibel gelten, ist davon auszugehen, dass dann insbesondere jüngere Konsumenten durch die Steuer abgehalten werden

7.

Als zusammenfassende Bewertung lässt sich festhalten: Die final verabschiedete Fassung des Tabaksteuermodernisierungsgesetzes hatte zunächst Fiskalinteressen zum Ziel. Es sollte ein möglichst hohes Steueraufkommen erzielt werden. Gesundheitliche Aspekte des Rauchens insbesondere die Ausnutzung der Lenkungswirkung der Tabaksteuern hätten stärker verfolgt werden müssen, sind aber durchaus erkennbar.

Die Steuererhöhungen auf reguläre Tabakprodukte v.a. Zigaretten decken nach wie vor die Kosten des Rauchens nicht ab. Die in der finalen Entwurfsversion vorgenommenen Änderungen am Steuertarif haben lediglich einen Effekt auf die Aufteilung zwischen Steuer- und Umsatzanteil für die Industrie. Die für den Raucher entscheidende Preishöhe bleibt unverändert.

Positiv kann man aber die Korrekturen bei der Besteuerung des Feinschnitts sehen: hier wurde noch einmal eine deutliche Erhöhung vorgenommen, die auch eine gesundheitliche Lenkungswirkung bei denjenigen Rauchern bewirkt, die bereits komplett auf Feinschnitt gewechselt sind und somit den Schritt zum Rauchstopp vollziehen werden.

Die Kombination der nun erreichten Zigaretten- und Feinschnittbesteuerung könnte vor dem Hintergrund dessen, was politisch im Bereich der Tabakbesteuerung bisher möglich war und v.a. der massiven Gegenwehr in Form von Lobbyismus der Tabakindustrie in Deutschland durchaus auch als zufriedenstellender politischer Kompromiss wahrgenommen werden. Es bleibt abzuwarten, ob ggf. die Nachfragereaktion der Raucher deutlicher ausfällt als in der Vergangenheit.

Die steuerliche Gleichsetzung von regulären und „heat not burn“ Tabakprodukten wurde unverständlicherweise zugunsten einer die Tabakindustrie subventionierenden Steuerabstufung der Heat-not-Burn-Produkten verworfen. Sowohl die Besteuerung von E-Zigarettenliquids als auch die Zusatzbesteuerung von Shishatabak sind ein richtiger Schritt in Richtung Jugendschutz, obwohl die Besteuerung von Liquids auch vor dem Hintergrund sich noch abzeichnender gesundheitlicher Risiken der E-Zigarette höher hätte erfolgen müssen.

Hamburg, 15.06.2021

PD Dr. Tobias Effertz