

**Zigarettensteuer: Wie kurz eine Zigarette geschnitten werden kann, geht den Fiskus nichts an**

Hersteller von Zigaretten müssen je begonnene 9 cm Länge einen stückbezogenen Anteil Steuer in Höhe von 8,27 ct abführen. Der BFH hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem der Hersteller für die von ihm angebotenen Tabakstränge (die von den Rauchern zurecht geschnitten und in Hülsen gestopft werden müssen, um konsumiert werden zu können) mit einer Länge von 17,7 cm die „Empfehlung“ gab, sie in 3 Teile zu zerlegen. Wegen dieses Hinweises sollte der Hersteller für 3 — statt nur für die 2 angegebenen — Teile Steuern abführen. Eine Empfehlung des Herstellers, die den Umgang mit der Ware betrifft, sei jedoch „für die Besteuerung unbeachtlich“, so der BFH.

Quelle: Wolfgang Büser

**Frage der einheitlichen Auslegung des Tatbestandsmerkmals "Zigarette" in § 2 Abs. 2 Tabaksteuergesetz (TabStG) und § 4 Abs. 2 TabStG; Bestimmung des stückbezogenen Steueranteils einer überlangen Zigarette gemäß § 4 Abs. 2 TabStG; Beachtlichkeit der Vorstellungen oder Empfehlungen des Herstellers hinsichtlich der vom Verbraucher vorzunehmenden Zerteilung des Tabakstrangs in einzelne rauchbare Abschnitte**

**Gericht:** BFH

**Datum:** 20.06.2008

**Aktenzeichen:** VII B 251/07

**Entscheidungsform:** Beschluss

**Referenz:** JurionRS 2008, 17642

**ECLI:** [keine Angabe]

**Verfahrensgang:**

vorgehend:

FG Düsseldorf - 14.11.2007 - AZ: 4 K 4817/06 VTa

**Rechtsgrundlagen:**

§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO

§ 1 S. 1 TabStG

Art. 4 Abs. 1 RL 95/59/EG

Art. 4 Abs. 2 RL 95/59/EG

**Fundstellen:**

BFHE 221, 366 - 370

BFH/NV 2008, 1627-1628 (Volltext mit amtl. LS)

BFH/PR 2008, 449 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)

DB 2008, 1898 (amtl. Leitsatz)

DB 2008, VII Heft 32 (amtl. Leitsatz)

DB 2008, X Heft 32 (Pressemitteilung)

DStR 2008, XI Heft 32 (amtl. Leitsatz)

DStRE 2008, 1226 (amtl. Leitsatz)  
HFR 2008, 1051-1052 (Volltext mit amtl. LS)  
JuS 2008, XVI Heft 9 (Pressemitteilung)  
NVwZ 2008, IX Heft 9 (Pressemitteilung)  
NWB 2008, 2977 (Kurzinformation)  
NWB direkt 2008, 11  
StB 2008, 312  
StBW 2008, 6-7  
ZfZ 2008, 275-277 (Volltext mit amtl. LS)  
Jurion-Abstract 2008, 222664 (Zusammenfassung)

---

## BFH, 20.06.2008 - VII B 251/07

### Amtlicher Leitsatz:

Für die Bestimmung des stückbezogenen Steueranteils einer überlangen Zigarette gemäß § 4 Abs. 2 TabStG ist ausschließlich die Länge des jeweiligen Tabakstrangs maßgebend. Die Vorstellungen oder Empfehlungen des Herstellers hinsichtlich der vom Verbraucher vorzunehmenden Zerteilung des Tabakstrangs in einzelne rauchbare Abschnitte sind unbeachtlich.

### Gründe

#### 1 I.

Die Klägerin und Beschwerdegegnerin (Klägerin) stellt unter der Bezeichnung "...Zigaretten" Tabakwaren her. Hierbei handelt es sich um mit einem porösen Zellulosestreifen umhüllte Tabakstränge mit einer Länge von ca. 177 mm, die in handelsübliche Zigarettenpapierhüllen geschoben werden. Die Tabakwaren vertreibt die Klägerin in Kleinverkaufspackungen mit jeweils zehn Tabaksträngen zu einem Preis von ... EUR. Auf der Innenseite der Packungen weist die Klägerin durch schematische Darstellungen darauf hin, wie die Tabakstränge in drei gleiche Teile geschnitten und danach in von ihr ebenfalls vertriebene Filterhüllen geschoben werden können. Auf diese Weise können aus den zehn überlangen Tabaksträngen insgesamt 30 rauchfähige Zigaretten hergestellt werden.

2 Mit Steueranmeldung vom September 2006 bestellte die Klägerin beim Beklagten und Beschwerdeführer (Hauptzollamt --HZA--) 200 Bogen Steuerzeichen für 20 Zigaretten je Kleinverkaufspackung. Mit Bescheid vom September 2006 lehnte das HZA die Auslieferung der bestellten Steuerzeichen mit dem Hinweis ab, dass die Klägerin auf der Innenseite der Kleinverkaufspackungen eine Mengenangabe gemacht habe, die von den Angaben auf den Steuerzeichen abweiche.

3 Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Verpflichtungsklage, mit der die Klägerin die Verpflichtung des HZA zur Festsetzung der nach ihrer Auffassung zutreffenden Steuerzeichenschuld begehrte, hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) urteilte, nach § 4 Abs. 2 des Tabaksteuergesetzes (TabStG) werde für Zigaretten der stückbezogene Steueranteil je begonnene 9 cm Länge des Tabakstrangs erhoben. Da die Länge der von der Klägerin vertriebenen Tabakstränge ca. 177 mm betrage, seien nur 20 Zigaretten je Packung mit zehn Tabaksträngen zu versteuern. Dieses Ergebnis stimme mit dem Gemeinschaftsrecht überein. Sowohl das

Gemeinschaftsrecht als auch das TabStG stellen nicht auf die Einschätzung des Verbrauchers oder auf die Werbung des Herstellers, sondern allein auf die objektiv feststellbare Länge des Tabakstrangs ab. Allein entscheidend sei, dass im Zeitpunkt der Entstehung der Tabaksteuer mit der Entfernung der Tabakwaren aus dem Herstellungsbetrieb ein Tabakstrang vorliege, der eine Länge von mehr als 9 cm, aber nicht mehr als 18 cm aufweise.

4 Mit seiner Beschwerde begehrt das HZA die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) und zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO). Zu klären seien der Begriff der Zigarette in § 4 Abs. 2 TabStG und die Frage nach der Maßgeblichkeit der rauchfertigen Zigarette für die Bestimmung des stückbezogenen Anteils bei der Herstellung von überlangen Tabaksträngen. Der in § 4 Abs. 2 TabStG verwendete Begriff der Zigarette sei mit dem Zigarettenbegriff des § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG nicht identisch. Nur wenn der Tabakstrang im Ganzen geraucht werden solle, greife die Fiktion des Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie 95/59/EG des Rates vom 27. November 1995 über die anderen Verbrauchsteuern auf Tabakwaren als die Umsatzsteuer --RL 95/59/EG-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. 1 291/40) und des § 4 Abs. 2 TabStG. In allen anderen Fällen habe die Bemessung des spezifischen Steueranteils aufgrund der Begriffsbestimmung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG zu erfolgen. Deshalb erlange die Aufmachung und die Werbung für derartige Produkte eine entscheidende Bedeutung für die Besteuerung.

5 Die Klägerin ist der Beschwerde unter Hinweis auf ihre Ausführungen im erstinstanzlichen Verfahren entgegengetreten. Ergänzend weist sie darauf hin, dass überlange Tabakstränge bereits zum Jahresende 1993 auf dem deutschen Markt angeboten worden seien, so dass unterstellt werden könne, dass der Gesetzgeber diese Produkte gekannt habe.

6 II.

Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Der Senat lässt es dahingestellt sein, ob die Ausführungen des HZA den Begründungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügen; jedenfalls kommt der aufgeworfenen Rechtsfrage keine grundsätzliche Bedeutung zu.

7 1.

Einer Rechtsfrage kommt nur dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn sie klärungsbedürftig ist (vgl. Entscheidungen des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16. Juli 1999 IX B 81/99, BFHE 189, 401, BStBl II 1999, 760, und vom 21. April 1999 I B 99/98, BFHE 188, 372, BStBl II 2000, 254, m.w.N.). Das ist sie, wenn ihre Beantwortung zu Zweifeln Anlass gibt, so dass mehrere Lösungen vertretbar sind (vgl. Beermann in Beermann/ Gosch, FGO § 115 Rz 102 ff., und Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 115 Rz 28). An der zu fordernden Klärungsbedürftigkeit fehlt es jedoch, wenn sich die Beantwortung der Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG in seiner Entscheidung getan hat; wenn die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 18. Dezember 1998 VI B 215/98, BFHE 187, 559, BStBl II 1999, 231, und vom 31. Mai 2000 X B 111/99, BFH/NV 2000, 1461).

8 2.

Nach § 1 Satz 1 TabStG unterliegen Zigaretten im Steuergebiet der Tabaksteuer. Unter den Zigarettenbegriff fallen nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG auch Tabakstränge, die durch einen einfachen nichtindustriellen Vorgang in eine Zigarettenpapierhülle geschoben werden. Der Steuertarif setzt sich gemäß § 4 Abs. 1 Nr. 1 TabStG aus einem stückbezogenen (spezifischen) und einem wertbezogenen Anteil zusammen. Hinsichtlich des spezifischen Anteils bestimmt § 4 Abs. 2 TabStG, dass für Zigaretten der stückbezogene Steueranteil je begonnene 9 cm Länge des Tabakstrangs erhoben wird.

9 a)

Entgegen der Auffassung des HZA lassen sich weder aus dem Wortlaut der gesetzlichen Bestimmungen noch aus dem Sinn und Zweck der Besteuerung von sog. Steckzigaretten Anhaltspunkte dafür gewinnen, dass der Gesetzgeber dem in § 2 Abs. 2 und dem in § 4 Abs. 2 TabStG verwendeten Begriff der Zigarette eine unterschiedliche Bedeutung beigemessen hat. In § 2 TabStG werden Tabakstränge mit unterschiedlichen Eigenschaften als Zigaretten und damit als Steuergegenstand i.S. von § 1 Satz 1 TabStG angesprochen. Dabei ist es ohne Belang, ob diese Tabakstränge ein Filterstück aufweisen. Der Unterschied zwischen den in § 2 Abs. 2 Nr. 1 TabStG und den in § 2 Abs. 2 Nr. 2 TabStG genannten Tabaksträngen besteht lediglich darin, dass sich die erstgenannten Tabakstränge unmittelbar zum Rauchen eignen, während die letztgenannten Stränge noch in eine Zigarettenpapierhülle geschoben werden müssen, bevor sie geraucht werden.

- 10** Die in § 4 TabStG getroffenen Regelungen über den Steuertarif setzen die zuvor festgelegten Begriffsbestimmungen der Steuergegenstände (Zigaretten, Zigarren und Zigarillos, Feinschnitt und Pfeifentabak) voraus. Zur Bestimmung des stückbezogenen Steueranteils bei der Besteuerung eines Tabakprodukts als Zigarette werden in § 4 Abs. 2 TabStG alle Tabakstränge --unabhängig davon, ob sie sich zum unmittelbaren Rauchen eignen oder ob sie noch einer Umhüllung bedürfen-- einer einheitlichen Regelung unterworfen. Entscheidend dafür, dass der jeweilige Tabakstrang tabaksteuerrechtlich nur als eine Zigarette betrachtet wird, ist der Umstand, dass eine Länge von 9 cm nicht überschritten wird. Bei längeren Strängen wird der stückbezogene Steueranteil je begonnene 9 cm Länge des Tabakstrangs erhoben. Sinn und Zweck dieser Regelung ist die Verhinderung von Steuerumgehungen durch die Herstellung von überlangen Tabaksträngen. Dabei kann es keinen Unterschied machen, ob der Tabakstrang vom Hersteller dazu bestimmt ist, in seiner ganzen Länge geraucht zu werden, oder ob es dem Verbraucher überlassen bleibt, den Strang in mehrere für ihn rauchbare Abschnitte zu zerteilen. Entscheidend ist, dass im Zeitpunkt der Entstehung der Tabaksteuer mit der Entfernung aus dem Herstellungsbetrieb ein Tabakstrang vorliegt, der eine Länge von mehr als 9 cm aufweist, so dass er hinsichtlich der Bestimmung des zutreffenden Steuersatzes nicht mehr als nur eine Zigarette angesehen werden kann.
- 11** An diesem Ergebnis ändert sich selbst dann nichts, wenn der Hersteller dem Verbraucher Anweisungen gibt, die die Zerteilung des Tabakstrangs in eine bestimmte Anzahl von Teilstücken nahelegen. Auch in diesem Fall bleibt es bei den Vorgaben des § 2 Abs. 2 TabStG, dass nämlich der spezifische Steueranteil für Zigaretten je begonnene 9 cm Länge des Tabakstrangs erhoben wird.
- 12** b)
- Auch den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben lässt sich nicht entnehmen, dass hinsichtlich der Bestimmung des spezifischen Anteils auf die Anweisungen oder Empfehlungen des Herstellers abzustellen wäre. Das Ziel des Gemeinschaftsgesetzgebers bestand darin, die in der Gemeinschaft gängige Zigarette einer möglichst einheitlichen Besteuerung zu unterwerfen. Dabei ging er erkennbar davon aus, dass die Länge einer für gewöhnlich auf dem Gemeinschaftsmarkt angebotenen Zigarette etwa 9 cm nicht überschreitet. Ein solches Produkt sollte der gemeinschaftsweiten Besteuerung als Zigarette unterworfen werden.
- 13** Für den Fall, dass Hersteller Zigaretten in erheblicher Überlänge auf den Markt bringen würden, hat der Gemeinschaftsgesetzgeber durch Aufnahme einer Fiktion in die RL 95/59/EG dahingehend Vorsorge getroffen, dass beim Überschreiten bestimmter Längen von zwei oder mehr Zigaretten auszugehen ist. Nach Art. 4 Abs. 2 RL 95/59/EG gilt ein Tabakstrang, der in Art. 4 Abs. 1 RL 95/59/EG als Zigarette angesprochen wird, im Hinblick auf die Anwendung der Verbrauchsteuer als zwei Zigaretten, wenn er, Filter und Mundstück nicht einbegriffen, eine Länge von mehr als 9 cm, aber nicht mehr als 18 cm hat; als drei Zigaretten, wenn er, Filter und Mundstück nicht einbegriffen, eine Länge von mehr als 18 cm, aber nicht mehr als 27 cm hat. Entscheidend ist danach das objektive Kriterium der Länge des Tabakstrangs und nicht die Vorstellung des Herstellers über die mögliche Aufteilung des Strangs. Die Fiktion der Bestimmung des stückbezogenen Anteils zugrunde zu legenden Anzahl der Zigaretten wird unabhängig von subjektiven Tatbestandselementen ausgelöst. Weist ein Tabakstrang z.B. eine Länge von 24 cm auf, so gilt er

nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben als drei Zigaretten, auch wenn der Hersteller eine Aufteilung in vier Zigaretten zu je 6 cm empfehlen oder vorschreiben würde. Da bei einer Länge von 27 cm davon auszugehen ist, dass sich dieses Produkt nicht ohne weiteres in seiner ganzen Länge rauchen lässt, liegt es auf der Hand, dass dem Gemeinschaftsgesetzgeber das Erfordernis einer Zerteilung des Tabakstrangs durch den Verbraucher durchaus bewusst war. Dennoch hat er davon abgesehen, den spezifischen Anteil danach zu bestimmen, wie der Hersteller das Produkt bewirbt.

**14** In Anbetracht dieses Befundes ist die Frage nach der Auslegung des in § 2 Abs. 2 und § 4 Abs. 2 TabStG verwendeten Zigarettenbegriffs so zu beantworten, wie es das FG getan hat. Die Beschwerde ist daher als unbegründet zurückzuweisen.

**15** **3.**

Der Senat hält die von ihm vorgenommene Auslegung des einschlägigen Gemeinschaftsrechts aufgrund der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) für eindeutig. Ein Anlass zur Einholung einer Vorabentscheidung des EuGH besteht demnach nicht (vgl. EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 Rs. 283/81 --C.I.L.F.I.T.--, EuGHE 1982, 3415 Rz 16).

---

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.