

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Kamen Sirakov, Marokkanergasse 22, 1030 Wien, über die Beschwerden vom 26. September 2022, 6. Oktober 2022 und 7. Oktober 2022 gegen die Bescheide des Zollamtes Österreich vom 23. August 2022, Zl. 100000/206877/2022, 2. September 2022, Zlen. 100000/207034/2022 und 100000/207035/2022 und 5. September 2022, Zlen. 100000/207306/2022, 100000/207307/2022 und 100000/207308/2022, betreffend Tabaksteuer und Nebenansprüche sowie über die Beschwerden vom 28. November 2022 und 9. Dezember 2022 gegen die Bescheide des Zollamtes Österreich vom 24. Oktober 2022, Zl. 100000/208131/2022-2, 4. November 2022, Zlen. 100000/208491/2022-2 und 100000/208492/2022-2, und 7. November 2022, Zlen. 100000/208530/2022-2, 100000/208531/2022-2 und 100000/208532/2022-2, betreffend die Aussetzung der Einhebung zu Recht erkannt:

A.:

1. Die Beschwerde vom 26. September 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 23. August 2022, Zl. 100000/206877/2022, wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.
2. Die Beschwerde vom 6. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 2. September 2022, Zl. 100000/207034/2022, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
3. Die Beschwerde vom 6. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 2. September 2022, Zl. 100000/207035/2022, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
4. Die Beschwerde vom 7. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 5. September 2022, Zl. 100000/207306/2022, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

5. Die Beschwerde vom 7. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 5. September 2022, Zl. 100000/207307/2022, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
6. Die Beschwerde vom 7. Oktober 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 5. September 2022, Zl. 100000/207308/2022, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

B.:

7. Die Beschwerde vom 28. November 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 24. Oktober 2022, Zl. 100000/208131/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
8. Die Beschwerde vom 9. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 4. November 2022, Zl. 100000/208491/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
9. Die Beschwerde vom 9. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 4. November 2022, Zl. 100000/208492/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
10. Die Beschwerde vom 9. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208530/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
11. Die Beschwerde vom 9. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208531/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
12. Die Beschwerde vom 9. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208532/2022-2, wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

C.:

13. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs.4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) hinsichtlich der Spruchpunkte 1. bis 6. zulässig und hinsichtlich der Spruchpunkte 7. bis 12. nicht zulässig

Entscheidungsgründe

A. Tabaksteuer:

I. Verfahrensgang

Zu Spruchpunkt 1.:

Mit Bescheid vom 23. August 2022, Zl. 100000/206877/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Beschwerdeführer (Bf) gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) am 23. Juni 2021 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG) entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 50.988,58 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 1.019,77 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, am 23. Juni 2021 (Rechnung Nr. ***3*** vom 28. Juni 2021) 7536 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Cloud One, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Deutschlands zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentabak, welcher keinen Tabak enthält (tabakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabensfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 26. September 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Cloud One“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als

tabaksteuerpflichtig eingestuft. Zudem sei der Kleinverkaufspreis zu hoch angesetzt. Der Bf habe das Produkt nachweislich um € 13,90 an seine Kunden veräußert, dieser Wert entspreche den marktüblichen Preisen anderer Händler. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeentscheidung des Zollamtes Österreich vom 9. Dezember 2022, Zl. 100000/208131/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d Tabak- und Nichtraucherinnen- bzw. Nichtrauchererschutzgesetz (TNRSG) handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit. Zum Kleinverkaufspreis wurde ausgeführt, dass in einem dem Zollamt Österreich bekannten ähnlich gelagerten Fall der Wasserpfeifentabak um € 19,90 verkauft worden sei. Beim Verkaufspreis des Bf ist zu bemerken, dass darin keine Tabaksteuer enthalten sei.

Mit Eingabe vom 16. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“ stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde (siehe Prüfbericht „Cloud One“ der ***2*** vom 26. Februar 2020). Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes statfinde.

Zu Spruchpunkt 2.:

Mit Bescheid vom 2. September 2022, Zl. 100000/207034/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 15. Jänner 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 3.410,06 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 68,20 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma

1, deren Inhaber der Bf ist, mit Rechnung Nr. ***4*** vom 15. Jänner 2020 504 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Cloud One, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Deutschlands zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentabak, welcher keinen Tabak enthält (tabakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 6. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Cloud One“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als tabaksteuerpflichtig eingestuft. Zudem sei der Kleinverkaufspreis zu hoch angesetzt. Der Bf habe das Produkt nachweislich um € 13,90 an seine Kunden veräußert, dieser Wert entspreche den marktüblichen Preisen anderer Händler. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208491/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d TNRSG handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen

durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit. Zum Kleinverkaufspreis wurde ausgeführt, dass in einem dem Zollamt Österreich bekannten ähnlich gelagerten Fall der Wasserpfeifentabak um € 19,90 verkauft worden sei. Beim Verkaufspreis des Bf ist zu bemerken, dass darin keine Tabaksteuer enthalten sei.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“ stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde (siehe Prüfbericht „Cloud One“ der ***2*** vom 26. Februar 2020). Ein durchgeführter Selbsttest, bei welchem das Produkt über einen Zeitraum von 10 Tagen außerhalb der Verpackung an der Luft gelagert wurde, habe gezeigt, dass Cloud One auch nach dieser Zeit und trotz eines großen Flüssigkeitsverlustes noch immer derart feucht sei, dass kein Verbrennungsprozess möglich sei. Nur unter großer Hitzeeinwirkung könne ein Abbrand herbeigeführt werden, wobei kein inhalierbarer Rauch entstehe. Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes stattfinde. Die belangte Behörde stütze sich lediglich auf ETOS-Berichte, wobei keine Befundung oder Untersuchung stattgefunden habe, sondern nur eine rechtliche Stellungnahme abgegeben wurde.

Zu Spruchpunkt 3.:

Mit Bescheid vom 2. September 2022, Zl. 100000/207035/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 10. März 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 1.623,84 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, mit Rechnung Nr. ***5*** vom 10. März 2020 240 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Cloud One, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Deutschlands zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentabak, welcher keinen Tabak enthält (tabakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 6. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Cloud One“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als tabaksteuerpflichtig eingestuft. Zudem sei der Kleinverkaufspreis zu hoch angesetzt. Der Bf habe das Produkt nachweislich um € 13,90 an seine Kunden veräußert, dieser Wert entspreche den marktüblichen Preisen anderer Händler. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208492/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d TNRSG handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit. Zum Kleinverkaufspreis wurde ausgeführt, dass in einem dem Zollamt Österreich bekannten ähnlich gelagerten Fall der Wasserpfeifentabak um € 19,90 verkauft worden sei. Beim Verkaufspreis des Bf ist zu bemerken, dass darin keine Tabaksteuer enthalten sei.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“

stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde (siehe Prüfbericht „Cloud One“ der ***2*** vom 26. Februar 2020). Ein durchgeführter Selbsttest, bei welchem das Produkt über einen Zeitraum von 10 Tagen außerhalb der Verpackung an der Luft gelagert wurde, habe gezeigt, dass Cloud One auch nach dieser Zeit und trotz eines großen Flüssigkeitsverlustes noch immer derart feucht sei, dass kein Verbrennungsprozess möglich sei. Nur unter großer Hitzeeinwirkung könne ein Abbrand herbeigeführt werden, wobei kein inhalierbarer Rauch entstehe. Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes stattfinde. Die belangte Behörde stütze sich lediglich auf ETOS-Berichte, wobei keine Befundung oder Untersuchung stattgefunden habe, sondern nur eine rechtliche Stellungnahme abgegeben wurde.

Zu Spruchpunkt 4.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207306/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Proforma-Rechnung vom 11. März 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 162,38 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, mit Proforma-Rechnung Nr. ***6*** vom 11. März 2020 24 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Shisha Radio Active, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Polens zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentabak, welcher keinen Tabak enthält (tabakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Shisha Radio Active“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur

teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das inhaltsgleiche Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als tabaksteuerpflichtig eingestuft. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerde vorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208530/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d TNRSG handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“ stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde. Ein durchgeführter Selbsttest, bei welchem das Produkt über einen Zeitraum von 10 Tagen außerhalb der Verpackung an der Luft gelagert wurde, habe gezeigt, dass Shisha Radio Active auch nach dieser Zeit und trotz eines großen Flüssigkeitsverlustes noch immer derart feucht sei, dass kein Verbrennungsprozess möglich sei. Nur unter großer Hitzeeinwirkung könne ein Abbrand herbeigeführt werden, wobei kein inhalierbarer Rauch entstehe. Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes statfinde. Die belangte Behörde stütze sich lediglich auf ETOS-Berichte, wobei keine Befundung oder Untersuchung stattgefunden habe, sondern nur eine rechtliche Stellungnahme abgegeben wurde.

Zu Spruchpunkt 5.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207307/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 17. April 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 3.247,68 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 64,95 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, mit Rechnung Nr. ***7*** vom 17. April 2020 480 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Shisha Radio Active, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Polens zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentabak, welcher keinen Tabak enthält (tabakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Shisha Radio Actice“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als tabaksteuerpflichtig eingestuft. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208531/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher

Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d TNRSOG handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“ stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde. Ein durchgeführter Selbsttest, bei welchem das Produkt über einen Zeitraum von 10 Tagen außerhalb der Verpackung an der Luft gelagert wurde, habe gezeigt, dass Shisha Radio Active auch nach dieser Zeit und trotz eines großen Flüssigkeitsverlustes noch immer derart feucht sei, dass kein Verbrennungsprozess möglich sei. Nur unter großer Hitzeeinwirkung könne ein Abbrand herbeigeführt werden, wobei kein inhalierbarer Rauch entstehe. Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes statfinde. Die belangte Behörde stütze sich lediglich auf ETOS-Berichte, wobei keine Befundung oder Untersuchung stattgefunden habe, sondern nur eine rechtliche Stellungnahme abgegeben wurde.

Zu Spruchpunkt 6.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207308/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtobak-Wasserpfeifentobak) mit Rechnung vom 8. Juni 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tobaksteuer in Höhe von € 3.247,68 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 64,95 fest. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen einer Prüfung vom 14. März 2022 festgestellt wurde, dass seitens der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, mit Rechnung Nr. ***8*** vom 8. Juni 2020 480 Packungen zu à 200 Gramm des Produktes Shisha Radio Active, diverse Sorten, aus dem freien Verkehr Polens zu gewerblichen Zwecken bezogen worden sei. Das bezogene Produkt stelle Wasserpfeifentobak, welcher keinen Tobak enthält (tobakfreie Rauchwaren), der Warennummer 2403 9990 00 V245 dar und unterliege somit dem TabStG. Der Bf sei seinen Verpflichtungen zur Abgabe einer Steueranmeldung und zur Selbstberechnung nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenfestsetzung im Interesse des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorzunehmen sei. Als Kleinverkaufspreis sei dabei der von

befugten Tabakwarenhändlern an Verbraucher verrechnete Preis in Höhe von € 19,90 je Packung angenommen worden.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass das Produkt „Shisha Radio Active“ tabak- und nikotinfreien Zellstoff enthalte und aus einer feuchten Paste bestehe, ein Verbrennungsprozess finde nicht statt. Das Produkt könne daher nicht unter den Begriff „Rauchtabak“ des § 3 Abs.3 subsummiert werden. Zwar handle es sich bei dem Zellstoff um eine geschnittene oder anders zerkleinerte Masse, jedoch sei diese nicht ohne weitere bzw. vorherige industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet. Das Produkt falle auch nicht unter den Begriff „Tabak zum Erhitzen“ im Sinne des § 3 Abs.8 TabStG, da es nicht nur teilweise, sondern zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak besteht. Die Einbeziehung von gänzlich tabakfreien Produkten in den Besteuerungsgegenstand des TabStG erfolge mit § 3 Abs.6 TabStG, welcher nur auf die Absätze 2 und 3, nicht aber auf Abs.8 verweise. In Frankreich unterliege das Produkt nicht der nationalen Tabaksteuer. Die Rechtsprechung deutscher Finanzgerichte könne nicht übernommen werden, da keine vergleichbare gesetzliche Grundlage bestehe. Auch die Zentrale Zollauskunft habe ein vergleichbares Produkt nicht als tabaksteuerpflichtig eingestuft. Im Übrigen habe die WKO dem Bf bestätigt, dass es sich um kein tabaksteuerpflichtiges Produkt handle, der Bf habe daher nicht schuldhaft gehandelt. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208532/2022-1, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei dem gegenständlichen Produkt um Wasserpfeifentabak handle, der keinen Tabak enthält, somit um eine tabakfreie Rauchware im Sinne des § 3 Abs.6 TabStG, die sich zum Rauchen eignet und wie handelsüblicher Wasserpfeifentabak geraucht werden kann. Die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit hätte bestätigt, dass es sich bei den untersuchten Waren verschiedener Sortenbezeichnungen um pflanzliche Raucherzeugnisse gemäß der Definition des § 1 Z.1d TNRSg handelt. Die Auskünfte der Zentralen Zollauskunft seien unverbindlich, eine abschließende Bewertung eines derartigen Erzeugnisses bedürfe entsprechender Analysen durch die Technische Untersuchungsanstalt oder die Österreichische Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Begründend wurde ergänzend zur Beschwerdeschrift im Wesentlichen ausgeführt, dass nur ein „indirekter Verbrennungsprozess“ stattfände. Verfahrensgegenständlich komme es zu keinem Kontakt zwischen der nassen Paste und dem Erhitzer. Das Produkt könne nur „durch Erhitzen ohne Abbrand“ konsumiert werden, wobei durch das Erhitzen Dampf freigesetzt werde. Ein durchgeführter Selbsttest, bei welchem das Produkt über einen Zeitraum von 10 Tagen außerhalb der Verpackung an der Luft gelagert

wurde, habe gezeigt, dass Shisha Radio Active auch nach dieser Zeit und trotz eines großen Flüssigkeitsverlustes noch immer derart feucht sei, dass kein Verbrennungsprozess möglich sei. Nur unter großer Hitzeeinwirkung könne ein Abbrand herbeigeführt werden, wobei kein inhalierbarer Rauch entstehe. Das Produkt sei eben nicht zum Rauchen im Sinne des § 3 Abs.6 iVm Abs.2 und 3 TabStG geeignet, da kein Verbrennungsprozess im Sinne einer Verbrennung/Zerstörung des Produktes stattfinde. Die belangte Behörde stütze sich lediglich auf ETOS-Berichte, wobei keine Befundung oder Untersuchung stattgefunden habe, sondern nur eine rechtliche Stellungnahme abgegeben wurde.

Zu den Spruchpunkten 1. bis 6.:

Der Bf stellte folgende Beweisanträge:

Einholung eines chemischen Gutachtens, aus dem sich ergibt, dass der Zellstoff in den Produkten „Cloud One“ und „Shisha Radio Active“ durch das Erhitzen nicht degradiert wird und somit zur wiederholten Verwendung zur Verfügung steht;

abermalige Beauftragung der Technischen Untersuchungsanstalt mit der Begutachtung der Produkte und dabei insbesondere mit der Erstellung eines Gutachtens über die Eignung zum Rauchen. Es wird ferner beantragt, dass hiefür der von der EU-Kommission gutgeheißene „Rauchtest“, der der Feststellung der Einordnung eines Produktes als Zigarette, Zigarre/Zigarillo oder Rauchtabak dient, durchgeführt wird;

Vorlage der Originalgutachten, welche den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** zugrunde liegen, um die darin enthaltenen Untersuchungsergebnisse tatsächlich nachvollziehen zu können;

kontradiktorische Einvernahme der Frau ***11***, per Adresse Technische Untersuchungsanstalt, Zollamt Österreich, Vordere Zollamtsstraße 5, 1030 Wien, zur Frage, auf welcher Grundlage die Einordnung der Produkte als tabakfreie Rauchware gemäß den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** erfolgt ist;

Vorladung des mit den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** tatsächlich befassten Labormitarbeiters der Technischen Untersuchungsanstalt und eine kontradiktorische Einvernahme zu der Frage, auf welcher Grundlage von einer Rauchbarkeit der Produkte ohne vorherigen Abbrand ausgegangen wird;

Einvernahme des Herrn ***12*** zu der Frage, auf welcher Grundlage die Einordnung des analogen Produkts aus Zellstoff beurteilt wurde, sodass dieses nicht als tabaksteuerpflichtig zu gelten hatte.

Mit Eingabe vom 31. März 2023 übermittelte der Bf zwei Videos zur Untermauerung der Unterschiede zwischen herkömmlichen Wasserpfeifentabak und dem in Rede stehenden

Zellstoff. Die Videos zeigen die Verwendung von „Cloud One“ und von herkömmlichen Wasserpfeifentabak mittels elektronischer Kohle.

In der mündlichen Verhandlung vom 22. November 2023 führte der Vertreter des Bf ergänzend aus, dass der Zellstoff nicht anstelle des Tabaks in der betreffenden Ware enthalten sei. Der Zellstoff werde nicht zerstört und brenne selbst auch nicht. Er könne wiederverwendet werden. Der Zellstoff diene lediglich als Träger der Flüssigkeit vergleichbar mit Steinen, während der Tabak ein Genussmittel sei. Das Prinzip entspreche dem einer E-Zigarette mit dem Unterschied, dass die Flüssigkeit bereits vom Zellstoff aufgesaugt wurde. Bei den ETOS-Gutachten handle es sich nur um einen Vorschlag und kein bindendes Gutachten. Die Technische Untersuchungsanstalt hätte begründen müssen, warum sie den Zellstoff nicht unter Zellulose einreicht, sondern unter Wasserpfeifentabak. Zu den Gutachten der Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit GmbH verwies der Vertreter des Bf auf § 1 Z.14 TNRS, wonach ein pflanzliches Raucherzeugnis ein Erzeugnis sei, welches keinen Tabak enthalte und mittels Verbrennungsprozess konsumiert werde. Da die gegenständlichen Waren nicht mittels Verbrennungsprozess, sondern mittels Verdampfen konsumiert werden, seien sie kein Steuergegenstand, da das Tabaksteuergesetz zwischen Rauchen einerseits und Konsum ohne Abbrand des Produktes durch Erhitzen und Verdampfen unterscheidet. Die Definition in Artikel 2 Nummer 13 der Richtlinie 2014/40/EU wiederum beziehe sich ausschließlich auf den Nichtraucherschutz, die Verbrauchsteuergesetze würden auf einer eigenen Richtlinie beruhen. Zudem müsse der Wasserpfeifentabak zumindest teilweise Tabak enthalten, da diese Bestimmung auf ein Rauchtabakerzeugnis verweist, dessen Definition voraussetzt, dass zumindest teilweise Tabak enthalten sei. Mit § 3 Abs.7 und 8 TabStG habe der Gesetzgeber eine Rechtsgrundlage für Produkte geschaffen, die ohne Abbrand konsumiert werden und hierbei einen inhalierbaren Dampf freisetzen. Diese Produkte müssen aber zumindest teilweise Tabak enthalten. Der Rechtsvertreter verwies weiters auf das Urteil des Oberverwaltungsgerichtes Nordrhein-Westfalen vom 17. September 2013, AZ. 13 A 2448/12, wonach der Begriff des „Rauchens“ einen Verbrennungsvorgang voraussetze, bei dem feste Schwebepartikel entstehen. Demgegenüber würden nikotinhaltige Liquids nicht verbrannt sondern verdampft, sodass Aerosole mit flüssigen Partikeln inhaliert werden. Gemäß dem Urteil des Verwaltungsgerichtes Köln vom 25. Februar 2014, AZ. 7 K 4612/13, sei Rauch ein Gemisch aus Gas und festen Teilen, der durch einen Verbrennungsvorgang entsteht. Das Einatmen von Dampf falle nicht unter den Begriff des Rauchens, weil kein Verbrennungsprozess statfinde. Rauchen sei das Anzünden und am Brennen halten eines Tabakerzeugnisses. Der Rechtsvertreter des Bf verwies zudem auf die Anfragebeantwortungen der französischen Behörden und von ***12***, wonach die Produkte nicht tabaksteuerpflichtig seien. Zum Kleinverkaufspreis führte der Rechtsvertreter des Bf aus, dass die Tabaksteuer vom Verkaufspreis des Bf herauszurechnen und nicht aufzuschlagen wäre, der herangezogene Kleinverkaufspreis sei jedenfalls willkürlich.

Der Vertreter des Zollamtes Österreich verwies darauf, dass die gegenständlichen Produkte unmittelbar in einer Shisha verwendet werden können, wohingegen die Flüssigkeit bei einer E-Zigarette einen Trägerstoff benötige. Die Wiederverwendbarkeit des Zellstoffs sei zudem für die Einstufung als Rauchtabak irrelevant, auch kenne das Gesetz keine Unterscheidung zwischen Genussmittel und Nichtgenussmittel. Zudem werde eine Shisha nach allgemeinem Sprachgebrauch „geraucht“. Der der Abgabeberechnung zugrundeliegende Kleinverkaufspreis sei der Verkaufspreis, der von anderen Händlern für die Produkte verlangt worden sei.

Von der Aufnahme der beantragten Beweise wurde gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da es als richtig anerkannt wurde, dass die Produkte „Cloud One“ und „Shisha Radio Active“ selbst nicht entzündet werden und keinem selbsterhaltendem Verbrennungsvorgang unterliegen. Die Frage, ob der von einer herkömmlichen Wasserpfeife erzeugte Rauch zum Einatmen das Kriterium „ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet“ im Sinne des Art. 5 Abs.1 Buchstabe a der Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 bzw. § 3 Abs.3 Z.1 TabStG erfüllt, stellt eine Rechtsfrage dar, die vom Bundesfinanzgericht zu beurteilen ist.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Firma ***1***, deren Inhaber der Bf ist, wurde vom Zollamt Österreich am 14. März 2022 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO iVm § 25 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollRDG) durchgeführt. Die Ergebnisse der Prüfung wurden in der Niederschrift vom 15. Juli 2022, Zl. ***13***, festgehalten.

Der Bf bezog vom Unternehmen ***14*** mit Rechnung vom 28. Juni 2021, Nr. ***3***, 7536 Stück zu à 200 Gramm „Cloud One“ verschiedener Geschmacksrichtungen zum Stückpreis von € 4,00 (Spruchpunkt 1.).

Der Bf bezog vom Unternehmen ***15*** mit Rechnung vom 15. Jänner 2020, Nr. ***4***, 504 Packungen zu à 200 Gramm „Cloud One“ verschiedener Geschmacksrichtungen zum Stückpreis von je € 6,50 (Spruchpunkt 2.). Vom selben Unternehmen bezog der Bf mit Rechnung vom 10. März 2020, Nr. ***5***, 240 Stück zu à 200 Gramm „Cloud One“ verschiedene Geschmacksrichtungen zum Stückpreis von € 6,50 (Spruchpunkt 3.).

Vom Unternehmen ***16*** wurden mir Proforma-Rechnung Nr. ***6*** vom 11. März 2020, ausgestellt von der Fa. ***17***, 24 Stück zu à 200 Gramm des Produktes „Shisha Radio Active“ zum Stückpreis von € 10,00 bezogen (Spruchpunkt 4.). Dabei handelt es sich um Probedosen von „Shisha Radio Active“. Vom selben polnischen Unternehmen wurden mit Rechnung vom 17. April 2020, Nr. ***7***, 480 Stück zu à 200 Gramm „Shisha Radio Active“ zum Stückpreis von € 6,10 (Spruchpunkt 5.) und mit Rechnung vom 8. Juni 2020, Nr. ***8***,

480 Stück zu à 200 Gramm „Shisha Radio Active“ zum Stückpreis von € 6,10 (Spruchpunkt 6.) bezogen.

Die Produkte sind tabak- und nikotinfrei und können sowohl in einer herkömmlichen Wasserpfeife als auch in einer elektronischen Wasserpfeife (E-Shisha) anstelle von Wasserpfeifentabak zum Einsatz kommen. Die gegenständlichen Produkte bestehen aus dem Trägermaterial Zellstoff anstelle von zerkleinertem Tabak.

Eine herkömmliche Wasserpfeife besteht aus einem wassergefülltem Glasgefäß, einer „Rauchsäule“ mit Ventil, welche auf das Glasgefäß aufgeschraubt wird, einem „Tabakkopf“ und einem Schlauch mit Mundstück. Der Tabakkopf wird mit dem Wasserpfeifenersatztabak befüllt und anschließend mit einem Metallsieb (oder durchlöcherter Alufolie) abgedeckt. Auf dieses Metallsieb bzw. die Alufolie werden anschließend die bereits angezündeten Kohlen aufgelegt. Ein unmittelbarer Kontakt des Brennstoffes (Kohle) zum Tabak besteht nicht. Der Wasserpfeifenersatztabak selbst entzündet sich nicht selbst und löst keinen selbsterhaltenden Verbrennungsvorgang aus. Die bei der Verbrennung des Brennstoffs freigesetzte thermische Energie und die Rauchgase werden beim „Rauchen“ der Wasserpfeife durch den in den Pfeifenkopf eingelegten Ersatztabak gesogen, der dadurch verdampft, und wandern durch das mit Wasser gefüllte Gefäß über den Schlauch in die Lunge.

Im ETOS-Untersuchungsbefund Nr. ****9*** vom 8. April 2022 hat die Technische Untersuchungsanstalt des Zollamtes Österreich (TUA) hinsichtlich des Produktes „Cloud One“ festgestellt, dass es sich bei der Ware, eine rote feuchte Masse mit aromatischem Geruch, um Wasserpfeifentabak, der keinen Tabak enthält, handelt. Es handelt sich laut dem Einreichungsvorschlag der TUA um eine tabakfreie Rauchware der Warennummer 2403 9990 00 V245.

Im ETOS-Untersuchungsbefund Nr. ****10*** vom 8. April 2022 hat die TUA hinsichtlich des Produktes „Shisha Radio Active“ festgestellt, dass es sich bei der Ware, eine schwarze feuchte Masse mit aromatischem Geruch, um Wasserpfeifentabak, der keinen Tabak enthält, handelt. Es handelt sich laut dem Einreichungsvorschlag der TUA um eine tabakfreie Rauchware der Warennummer 2403 9990 00 V245.

Das Büro für Tabakkoordination der Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit GmbH, 1220 Wien, Spargelfeldstraße 191, hat Proben verschiedener Geschmacksrichtungen von „Cloud One“ und „Shisha Radio Active“ untersucht und in den Gutachten zu den Probennummern ***18*** am 21. Oktober 2022 ausgeführt, dass es sich dabei um ein pflanzliches Raucherzeugnis handelt, welches zur Verwendung in einer Wasserpfeife bestimmt ist. Gemäß Art. 2 Z.13 der Richtlinie 2014/40/EU ist Wasserpfeifentabak als Rauchtobak einzustufen. Ein Rauchtobakerzeugnis wird gemäß § 1 Z.1j iVm § 1 Z.1k TNRSG mittels eines Verbrennungsprozesses konsumiert.

Der Kleinverkaufspreis, der von befugten Tabakwarenhändlern im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei Abgabe der Produkte „Cloud One“ oder „Shisha Radio Active“ erzielbar wäre, beträgt € 19,90.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 183 Abs.3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs.1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn es aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Das Bundesfinanzgericht nimmt es im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen an, dass die betreffenden Waren in herkömmlichen Wasserpfeifen mit Hilfe eines Verbrennungsprozesses (Kohle) erhitzt werden, bis bei ihnen eine Stoffumwandlung einsetzt, wobei der Zellstoff unverbrannt zurückbleibt. Dieser Vorgang wird auch durch das Gutachten des Büros für Tabakkoordination der Agentur für Gesundheit und Ernährungssicherheit GmbH vom 21. Oktober 2022 bestätigt, wonach es sich bei den Waren um ein pflanzliches Raucherzeugnis, welches mittels eines Verbrennungsprozesses konsumiert wird, handelt. Der vom Bf vorgelegte Prüfbericht der ***2*** vom 26. Februar 2020 für das Produkt „Cloud One“, wonach beim Zellstoff keine Umsetzungsprozesse nachgewiesen wurden und die nachgewiesenen Konzentrationen im Dampfvolumen zu keiner Beeinträchtigung der menschlichen Gesundheit führen, steht dazu nicht in Widerspruch. Die vorgelegten Videos

zeigen die Verwendung und die Rückstände nach der Konsumation von „Cloud One“ und von herkömmlichen Wasserpfeifentabak mittels elektrischer Kohle.

Zu den Beweisanträgen ist zu bemerken:

Gemäß § 183 Abs.3 BAO wird von der beantragten Einvernahme des Herrn ***12*** zu der Frage, auf welcher Grundlage die Einordnung des analogen Produkts aus Zellstoff beurteilt wurde, sodass dieses nicht als tabaksteuerpflichtig zu gelten hatte abgesehen, da die Beurteilung des ***12*** zu einem analogen Produkt unerheblich ist und die Frage der Tabaksteuerpflicht der verfahrensgegenständlichen Produkte vom Bundesfinanzgericht zu beurteilen ist.

Von der Aufnahme der weiteren Beweisanträge wie die 1. Einholung eines chemischen Gutachtens, aus dem sich ergibt, dass der Zellstoff in den Produkten „Cloud One“ und „Shisha Radio Active“ durch das Erhitzen nicht degradiert wird und somit zur wiederholten Verwendung zur Verfügung steht; 2 die abermalige Beauftragung der Technischen Untersuchungsanstalt mit der Begutachtung der Produkte und dabei insbesondere mit der Erstellung eines Gutachtens über die Eignung zum Rauchen. Es wird ferner beantragt, dass hierfür der von der EU-Kommission gutgeheißene „Rauchtest“, der der Feststellung der Einordnung eines Produktes als Zigarette, Zigarre/Zigarillo oder Rauchtabak dient, durchgeführt wird; 3. die Vorlage der Originalgutachten, welche den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** zugrunde liegen, um die darin enthaltenen Untersuchungsergebnisse tatsächlich nachvollziehen zu können; 4. die kontradiktorische Einvernahme der Frau ***11***, per Adresse Technische Untersuchungsanstalt, Zollamt Österreich, Vordere Zollamtsstraße 5, 1030 Wien, zur Frage, auf welcher Grundlage die Einordnung der Produkte als tabakfreie Rauchware gemäß den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** erfolgt ist; 5. die Vorladung des mit den ETOS-Untersuchungsbefunden ***9*** und ***10*** tatsächlich befassten Labormitarbeiters der Technischen Untersuchungsanstalt und eine kontradiktorische Einvernahme zu der Frage, auf welcher Grundlage von einer Rauchbarkeit der Produkte ohne vorherigen Abbrand ausgegangen wird, wird gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da es als richtig anerkannt wird, dass die Produkte „Cloud One“ und „Shisha Radio Active“ selbst nicht entzündet werden und keinem selbsterhaltenden Verbrennungsvorgang unterliegen. Die Frage, ob der von einer herkömmlichen Wasserpfeife erzeugte Rauch zum Einatmen das Kriterium „ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen geeignet“ im Sinne des Art. 5 Abs.1 Buchstabe a der Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 bzw. des § 3 Abs.3 Z.1 TabStG erfüllt, stellt eine Rechtsfrage dar, die vom Bundesfinanzgericht zu beurteilen ist.

Der Bezug der gegenständlichen Waren ist unstrittig.

Zum festgestellten Kleinverkaufspreis ist zu bemerken, dass der für Wasserpfeifentabak veröffentlichte Kleinverkaufspreis zwischen € 9,90 und € 27,90 liegt. Der Verkaufspreis des Bf

an seine Endkunden von „Shisha Radio Active“ betrug € 19,90. Dieser Verkaufspreis wurde vom Zollamt Österreich auch als Kleinverkaufspreis herangezogen und ist unbestritten.

Hinsichtlich des Produktes „Cloud One“ betrug der Verkaufspreis des Bf an seine Endkunden € 13,50. Berücksichtigt man den Einkaufspreis zwischen € 4,00 und € 6,50 entspricht dieser in etwa dem Einkaufspreis von „Shisha Radio Active“ in Höhe von € 6,10. Gemäß § 5 Abs.2 TabStG gilt als Kleinverkaufspreis, der für Tabakwaren von befugten Tabakwarenhändlern im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei Abgabe an den Verbraucher erzielbar wäre. Da im Kleinverkaufspreis somit auch die Tabaksteuer (34 % des Kleinverkaufspreises) und Umsatzsteuer (20 %) enthalten sind, erweist sich ein Kleinverkaufspreis im Sinne des § 5 Abs.2 TabStG in Höhe von € 13,90 als viel zu gering. Bei einem Einkaufspreis von € 6,50 und einer Tabaksteuer von € 4,73 (34 % von 13,90) ergäbe sich bei einem Nettoverkaufspreis von € 11,58 (13,90 abzüglich 20 %) für den Bf lediglich eine Handelsspanne in Höhe von € 0,35. Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung daher im Schätzungswege gemäß § 184 BAO auch für das Produkt „Cloud One“ einen Kleinverkaufspreis gemäß § 5 Abs.2 TabStG in Höhe von € 19,90 zu Grunde, zumal sich der Einkaufspreis für den Bf in ähnlicher Höhe wie das Produkt „Shisha Radio Active“ bewegt und § 38 Tabakmonopolgesetzes (TabMG) für Pfeifentabak bei Tabakfachgeschäften eine Handelsspanne von 50 % des Nettopreises vorsieht. Bei einem Kleinverkaufspreis von € 19,90 (Netto € 16,58) und einem Einkaufspreis von € 6,50 sowie der Tabaksteuer in Höhe von € 6,77 verbleibt eine Handelsspanne von € 3,31, was einer Handesspanne von etwa 50 % des Einkaufspreises entspricht.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 3, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß Abs.2 Z.3 leg.cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs.4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen vorliegen würden.

Gemäß § 1 Abs.1 TabStG unterliegen Tabakwaren, die im Steuergebiet hergestellt oder in das Steuergebiet eingebracht werden, einer Verbrauchsteuer (Tabaksteuer).

Gemäß § 2 TabStG 2022 sind Tabakwaren im Sinne dieses Bundesgesetzes 1. Zigaretten; 2. Zigarren und Zigarillos; 3. Rauchtabak (Feinschnitt für selbstgedrehte Zigaretten und anderer Rauchtabak; 4. Tabak zum Erhitzen.

Gemäß § 3 Abs. 3 TabStG 2022 sind Rauchtabak 1. geschnittener oder anders zerkleinerter, gesponnener oder in Platten gepresster Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet, oder 2. zum Rauchen geeignete und für den Einzelverkauf aufgemachte Tabakabfälle, die nicht Tabakwaren nach Abs.1 oder 2 sind.

Gemäß Abs.6 leg. cit. gelten als Zigaretten oder Rauchtabak auch Erzeugnisse, die ganz oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen und die sonstigen Voraussetzungen des Abs.2 oder 3 erfüllen. Erzeugnisse, die keinen Tabak enthalten, gelten nicht als Tabakwaren, wenn sie ausschließlich medizinischen Zwecken dienen.

Gemäß Abs.7 leg. cit sind Tabak zum Erhitzen Tabakprodukte, die sich nicht unmittelbar zum Rauchen eignen, nicht Zigaretten oder Rauchtabak nach Abs.2 oder 3 sind und dafür vorgesehen sind, in Teilen oder vollständig durch Erhitzen ohne einen Abbrand des Tabaks konsumiert zu werden, und hierbei einen inhalierbaren Dampf freisetzen.

Gemäß Abs.8 leg. cit. gelten als Tabak zum Erhitzen auch Erzeugnisse, die teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen, aber die sonstigen Voraussetzungen des Abs.7 erfüllen.

Gemäß § 27 Abs. 1 TabStG 2022 entsteht, wenn Tabakwaren aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen werden, die Steuerschuld dadurch, dass der Bezieher 1. die Tabakwaren im Steuergebiet in Empfang nimmt oder 2. die außerhalb des Steuergebietes in Empfang genommenen Tabakwaren in das Steuergebiet verbringt oder verbringen lässt. Steuerschuldner ist der Bezieher und jede Person, in deren Gewahrsame sich die Tabakwaren befinden. Der Bezug durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts steht dem Bezug zu gewerblichen Zwecken gleich.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. hat, wer Tabakwaren nach Abs.1 oder nach Abs.2 erster Satz beziehen, in Gewahrsame halten oder verwenden will, hat dies dem Zollamt Österreich vorher anzuzeigen und für die Steuer Sicherheit zu leisten.

Gemäß Abs.4 leg. cit. sind in der Anzeige die Gattungen, die voraussichtlich benötigten Mengen der Tabakwaren und der Zweck anzugeben, für den sie bezogen, in Gewahrsame gehalten oder verwendet werden sollten; dabei ist auch anzugeben, ob gleichartige Tabakwaren des freien Verkehrs gehandelt, gelagert oder verwendet werden.

Gemäß Abs.5 leg cit. hat der Steuerschuldner für die Tabakwaren, für die die Steuerschuld entstanden ist, unverzüglich eine Steueranmeldung abzugeben, die Steuer zu berechnen und diese bis spätestens 25. des auf das Entstehen der Steuerschuld folgenden Kalendermonats zu

entrichten. Wird das Verfahren nicht eingehalten, ist die Steuer unverzüglich zu entrichten. Für die Anmeldung und Entrichtung gelten § 12 Abs. 7 und 8 sinngemäß.

Gemäß § 1 Z. 1d TNRSG gilt als „Pflanzliches Raucherzeugnis“ ein Erzeugnis auf der Grundlage von Pflanzen, Kräutern oder Früchten, das keinen Tabak enthält und mittels Verbrennungsprozess konsumiert werden kann.

Gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchstabe c der Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren umfasst der Begriff „Tabakwaren“ für Zwecke dieser Richtlinie Rauchtobak.

Gemäß Abs. 2 der genannten Richtlinie sind Erzeugnisse Zigaretten und Rauchtobak gleichgestellt, die ausschließlich oder teilweise aus anderen Stoffen als Tabak bestehen, aber den übrigen Kriterien des Artikels 3 oder des Artikels 5 Absatz 1 entsprechen.

Gemäß Art. 5 Abs. 1 Buchstabe a der Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren umfasst der Begriff „Rauchtobak“ für die Zwecke dieser Richtlinie geschnittenen oder anders zerkleinerten, gesponnenen oder in Platten gepressten Tabak, der sich ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet.

Wasserpfeifentobak gilt gemäß Art. 2 Nr. 13 der Richtlinie 2014/40/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 zur Angleichung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Herstellung, die Aufmachung und den Verkauf von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen und zur Aufhebung der Richtlinie 2001/37/EG als Rauchtobakerzeugnis.

Nach den getroffenen Feststellungen entsprechen die gegenständlichen Produkte herkömmlichem Wasserpfeifentobak insoweit, als der zerkleinerte Rohobak durch Zellulose ersetzt wurde und sie können wie handelsüblicher Wasserpfeifentobak in Wasserpfeifen „geraucht“ werden (BFG 31.5.2023, RV/7300016/2022; BFG 20.7.2023, RV/7200052/2022, FG Düsseldorf 24.2.2021, AZ. 4 K 743/20 VTa; FG Hamburg 3.5.2018, AZ. 4 V 271/17).

Die bei der Verbrennung der Kohle freigesetzte thermische Energie und die Rauchgase werden beim „Rauchen“ der Wasserpfeife durch den in den Pfeifenkopf eingelegten Tabak gesogen. Hierdurch wird der in der Wasserpfeife verwendete Tabak hinreichend hohen Temperaturen ausgesetzt, um eine thermo-chemische Spaltung organischer Verbindungen des Tabaks (und auch eine Freisetzung der beigefügten Tabakzusatzstoffe) herbeizuführen. Der so von einer Wasserpfeife erzeugte Tabakrauch wird durch Einziehen in den Mundraum genossen.

Gemäß dem Urteil des EuGH vom 16. September 2020, C-674/19, handelt es sich bei Wasserpfeifentobak, selbst wenn er nur aus 24 % Tabak besteht und andere Stoffe wie Zuckersirup, Glycerin, Aromastoffe und ein Konservierungsmittel enthält, um Rauchtobak,

somit um Rauchtabak im Sinne des § 3 Abs.3 TabStG. Der EuGH führt darin zur Einstufung von Wasserpfeifentabak als Rauchtabak aus, dass sich Wasserpfeifentabak ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignet (Rz.38). Die Erhitzung und Verbrennung aller Stoffe, aus denen Wasserpfeifentabak besteht erzeugt Rauch zum Einatmen (Rz. 34).

Beim Shisha-Rauchen nimmt der Konsument auch den Rauch auf, der beim Verbrennen der Kohle entsteht, insbesondere Kohlenmonoxid, Benzol und Benzopyren. Der Rauch tabakfreier Wasserpfeifenmischungen enthält – abgesehen von Nikotin – weitgehend dieselben Schadstoffe wie der Rauch aus Shishatabak. (Deutsches Krebsforschungszentrum „Wasserpfeifen“ 2018). Im Rahmen der Steuerbarkeit der Erzeugnisse kommt es nicht darauf an, ob der Wasserpfeifenersatztabak in der Wasserpfeife verbrennt oder sich die nach Hitzeeinwirkung austretenden Dämpfe durch eine andere Form der Stoffumwandlung ergeben. Entscheidend ist lediglich, ob der nach der nach Verbrennung des anderen Brennstoffs (Kohle) entstandene Rauch und die nach Hitzeeinwirkung austretenden Dämpfe durch Einziehen in den Mundraum bzw. Inhalation genossen, also „geraucht“ werden (vgl. Beschluss des BGH vom 27.7.2016, AZ. 1 StR 19/16).

Die gegenständlichen Produkte erfüllen daher die Voraussetzung des § 3 Abs.3 Z.1 iVm Abs.6 TabStG und gelten daher als Rauchtabak, da sich die Erzeugnisse, die zur Gänze aus anderen Stoffen als Tabak bestehen, ohne weitere industrielle Bearbeitung zum Rauchen eignen (vgl. BFG 24.11.2017, RV/7200024/2014; BFG 31.5.2023, RV/7300016/2022; BFG 20.7.2023, RV/7200052/2022, FG Düsseldorf 24.2.2021, AZ. 4 K 743/20 VTa).

Dagegen wandte der Vertreter des Bf in der mündlichen Verhandlung vom 22. November 2023 ein, dass wenn alles, was über den Mund inhaliert wird, Rauch wäre, hätten die Absätze 7 und 8 TabStG keinen Anwendungsbereich, was dem Gesetzgeber nicht zu unterstellen ist. Der Gesetzgeber habe vielmehr eine lex specialis geschaffen, die alle Produkte umfasst, die in Teilen oder vollständig ohne einen Abbrand konsumiert werden und hierbei einen inhalierbaren Dampf freisetzen, wobei in Absatz 8 präzisiert werde, dass diese zumindest teilweisen Tabak enthalten müssen.

Die Voraussetzungen des § 3 Abs.7 TabStG sind zwar dahingehend erfüllt, dass sich der Wasserpfeifenersatztabak nicht unmittelbar zum Rauchen eignet und durch Erhitzen konsumiert und hierbei ein inhalierbarer Dampf freigesetzt wird, doch ist diese Bestimmung subsidiär zu „Rauchtabak“ im Sinne des § 3 Abs.3 TabSt. Der in § 3 Abs.3 Z.1 enthaltene Begriff „zum Rauchen eignet“ geht zurück auf Art. 5 Abs.1 Buchstabe a der Richtlinie 2011/64/EU vom 21. Juni 2011 und ist weiter gefasst als der Begriff „nicht unmittelbar zum Rauchen geeignet“ in § 3 Abs.7 TabStG, da nicht zwischen unmittelbar und mittelbar zum Rauchen geeignet unterscheidet.

Dass beim Einsatz elektrischer Shishas die Produkte nur verdampfen und der Nutzer deshalb ausschließlich Dampf einatmet, steht diesem Ergebnis nicht entgegen. Dies ändert nämlich

nichts daran, dass der Konsument die Produkte wie Wasserpfeifentabak rauchen könnte, sie sich also im Sinne des § 3 Abs.3 Z.1 TabStG zum Rauchen eignen. Die Erzeugnisse können auch nicht mit nicht steuerbaren Liquids für E-Zigaretten verglichen werden, denn die Liquids enthalten neben Glycerin Aromastoffe und gegebenenfalls Nikotin, aber keine Trägerstoffe wie Zellulose beim Wasserpfeifenersatztabak.

Soweit der Bf auf einen Vertrauensschutz durch die Auskünfte der französischen Zollverwaltung und von ***19*** an den deutschen Lieferanten der Produkte verweist, ist festzustellen, dass diese Auskünfte grundsätzlich unverbindlich sind und nicht gegenüber dem Bf erteilt wurden.

Die Tabakwaren wurden gemäß aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken bezogen, weshalb die Tabaksteuer gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG für den Bf entstanden ist.

Die Festsetzung der Selbstberechnungsabgabe nach § 201 BAO erfolgte in Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände. Unter dem Begriff Zweckmäßigkeit ist ua. das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben und der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu verstehen. Billigkeitsgründe wurden vom Bf nicht geltend gemacht.

Zu den Spruchpunkten 1., 2., 5. und 6.:

Zu den Nebenansprüchen ist zu bemerken:

Gemäß § 217 Abs.1 BAO sind, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs.2 leg. cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Der von der belangten Behörde verhängte Säumniszuschlag in Höhe von 2 % entspricht somit den gesetzlichen Bestimmungen.

B. Aussetzung der Einhebung:

1. Sachverhalt

Zu Spruchpunkt 7.:

Mit Bescheid vom 23. August 2022, Zl. 100000/206877/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) am 23. Juni 2021 aus dem freien Verkehr eines

Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 Tabaksteuergesetz 1995 (TabStG) entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 50.988,58 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 1.019,77 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 26. September 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 9. Dezember 2022, Zl. 100000/208131/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 16. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 24. Oktober 2022, Zl. 100000/208131/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 28. November 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 12. Dezember 2022, Zl. 100000/208131/2022-4, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 16. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Zu Spruchpunkt 8.:

Mit Bescheid vom 2. September 2022, Zl. 100000/207034/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtobak-Wasserpfeifentobak) mit Rechnung vom 15. Jänner 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene

Tabaksteuer in Höhe von € 3.410,06 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 68,20 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 6. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208491/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 4. November 2022, Zl. 100000/208491/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 9. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208491/2022-3, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Zu Spruchpunkt 9.:

Mit Bescheid vom 2. September 2022, Zl. 100000/207035/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 10. März 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 1.623,84 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 6. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208492/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 4. November 2022, Zl. 100000/208492/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 9. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208492/2022-3, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Zu Spruchpunkt 10.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207306/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Proforma-Rechnung vom 11. März 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 162,38 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208530/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208530/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 9. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208530/2022-3, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Zu Spruchpunkt 11.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207307/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 17. April 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 3.247,68 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 64,95 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208531/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208531/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 9. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208531/2022-3, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Zu Spruchpunkt 12.:

Mit Bescheid vom 5. September 2022, Zl. 100000/207308/2022, setzte das Zollamt Österreich für den Bf gemäß § 201 Abs.1 und Abs.2 Z.3 BAO die für den Bezug von Tabakwaren (anderer Rauchtabak-Wasserpfeifentabak) mit Rechnung vom 8. Juni 2020 aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates zu gewerblichen Zwecken gemäß § 27 Abs.1 Z.1 TabStG entstandene Tabaksteuer in Höhe von € 3.247,68 und gemäß § 217 Abs.1 und 2 BAO eines Säumniszuschlages in Höhe von € 64,95 fest.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 7. Oktober 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Tabaksteuer.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/2081318532/2022-1, wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Tabaksteuer als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

Bereits mit Bescheid des Zollamtes Österreich vom 7. November 2022, Zl. 100000/208532/2022-2, wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, die Beschwerde erscheine wenig Erfolg versprechend.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf mit Eingabe vom 9. Dezember 2022 binnen offener Frist Beschwerde erhoben. Der Bf beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Zollamtes Österreich vom 22. Dezember 2022, Zl. 100000/208532/2022-3, wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mittlerweile in der Sache mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Dezember 2022 entschieden worden sei und selbst bei einer stattgebenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung verfügt werden müsste.

Mit Eingabe vom 27. Jänner 2023 stellte der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).

In der mündlichen Verhandlung am 22. November 2023 führte der Bf neuerlich aus, dass die Beschwerde keineswegs aussichtslos gewesen sei und beantragte die Stattgabe der Beschwerde. Das Zollamt Österreich beantragte die Abweisung der Beschwerde.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 183 Abs.3 BAO sind von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs.1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn es aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und ist unbestritten.

Das Bundesfinanzgericht hat von den beantragten Beweisaufnahmen und Einvernahmen gemäß § 183 Abs.3 BAO abgesehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen für die Entscheidung betreffend die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO unerheblich sind.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 212a Abs.1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gem. Abs. 5 leg.cit. besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in ihrem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

- a) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder
- b) Erkenntnisses (§ 279) oder
- c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufs anlässlich des Ergehens einer

Beschwerdevorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Dem § 212a BAO ist eindeutig zu entnehmen, dass eine bereits bewilligte Aussetzung der Einhebung nicht weiter gelten soll, wenn nach Ergehen einer Beschwerdevorentscheidung ein Vorlageantrag eingebracht wird. Der Gesetzgeber sieht in diesen Fällen ausdrücklich die Stellung eines neuerlichen Aussetzungsantrages und dessen allfällige neuerliche Bewilligung vor.

Die Verpflichtung, anlässlich der Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung den Ablauf der bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, erlischt auch nicht dadurch, dass der Bf einen Antrag auf Entscheidung über seine Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt hat, sodass das Beschwerdeverfahren betreffend die strittigen Abgaben nach wie vor aufrecht ist (vgl. VwGH 31.3.1998, 83/13/0225).

Im verfahrensgegenständlichen Fall wurden die Aussetzungsanträge im Zusammenhang mit der Beschwerde gegen die Geltendmachung der Tabaksteuer gestellt. Diese Bescheidbeschwerden wurde mit Beschwerdevorentscheidungen des Zollamtes Österreich vom 9. Dezember 2022 (Spruchpunkt 7.) bzw. 22. Dezember 2022 (Spruchpunkte 8. bis 12.) erledigt. Die vom Bf angestrebte Aussetzung hätte, da gemäß § 212a Abs.5 BAO gleichzeitig mit dem Ergehen der Beschwerdevorentscheidungen der Ablauf der jeweiligen Aussetzung zu verfügen gewesen wäre, dem Bf daher keine andere Rechtsposition verliehen. Die Rechtsposition des Bf hängt somit nicht davon ab, ob die beantragten Aussetzungen verfügt wurden oder nicht (vgl. VwGH vom 27.9.2012, 2010/16/0196, 17.12.2003, 2003/13/0129; BFG 14.2.2014, RV/4200196/2012; 27.2.2015, RV/7100776/2015; 3.10.2016, RV/7200065/2015; 24.6.2020, RV/7105248/2019). Daraus folgt, dass ab Ergehen der Beschwerdevorentscheidungen des Zollamtes Österreich vom 9. Dezember 2022 (Spruchpunkt 7.) bzw. 22. Dezember 2022 (Spruchpunkte 8. bis 12.) die Bewilligung der Aussetzung auf Grund eines bereits vorliegenden Antrages nicht mehr in Betracht kommt. Im Übrigen wurde mit diesem Erkenntnis, Spruchpunkte 1. bis 6., bereits über die Beschwerden gegen den Tabaksteuerbescheid entschieden.

C. Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, ob sich der Wasserpfeifenersatztabak „zum Rauchen eignet“. Eine Revision ist daher hinsichtlich

der Spruchpunkte 1. bis 6. zulässig. Dagegen ist die Zulässigkeit der Aussetzung der Einhebung hinreichend höchstgerichtlich geklärt, eine Revision hinsichtlich der Spruchpunkte 7. bis 12. ist daher unzulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. Jänner 2024