



Dieser Text ist ein Vorabdruck. Verbindlich ist die Version, welche im Bundesblatt veröffentlicht wird.

Erläuternder Bericht

zur Änderung des Tabaksteuergesetzes

Besteuerung von elektronischen Zigaretten (Erfüllung der Motion 19.3958,
Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Ständerats)

vom 17. Dezember 2021

1 Ausgangslage

1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Nachdem 2004 in China elektronische Zigaretten (E-Zigaretten) erstmals serienmässig produziert wurden, begann der Export in die ganze Welt. Auch in der Schweiz gewannen die Produkte an Beliebtheit und erste Anbieter drängten auf den Markt. E-Zigaretten galten bis im März 2012 als Tabakersatzprodukt und unterlagen somit der Tabaksteuer.

Viele Konsumentinnen und Konsumenten sahen in der E-Zigarette ein Mittel zur Rauchentwöhnung. Mit dieser Begründung hat Ständerat Roberto Zanetti am 17. März 2011 die Motion 11.3178 «Befreiung der elektronischen Zigaretten von der Tabaksteuer» eingereicht. Der Bundesrat hatte sich damals gegen die Annahme der Motion ausgesprochen. Er wies darauf hin, dass es bei der Erhebung der Tabaksteuer hauptsächlich darum gehe, Einnahmen für die AHV und IV zu generieren. Es gelte zu beachten, dass neue Produkte die klassischen Zigaretten immer mehr verdrängen könnten und dies bei den Sozialwerken zu Mindereinnahmen führen könnte. Um künftigen Entwicklungen Rechnung tragen zu können, hatten Verfassungs- und Gesetzgeber nämlich entschieden, auch Tabakersatzprodukte der Steuerpflicht zu unterstellen. Der Bundesrat argumentierte weiter damit, dass nur bei Swissmedic registrierte Entwöhnungspräparate, wie etwa Nikotinkaugummis, -pflaster oder -inhalatoren, von der Steuer ausgenommen sein sollten. Darüber hinaus sprach der Bundesrat der Tabaksteuer im Hinblick auf E-Zigaretten eine präventive Wirkung zu. Das Parlament hat die Motion im Dezember 2011 hingegen angenommen. Um E-Zigaretten von der Tabaksteuer zu befreien, hat der Bundesrat die Tabaksteuerverordnung vom 14. Oktober 2009 (TStV; SR 641.311) auf den 1. April 2012 angepasst. Artikel 3 Absatz 2 Buchstabe a TStV hält seither fest, dass elektronische Zigaretten sowie deren Bestandteile nicht als Ersatzprodukte gelten.

Während die erste Generation der E-Zigaretten von ihrem Aussehen her die klassische Tabakzigarette imitierte, gibt es mittlerweile Produkte unterschiedlicher Aufmachung. Gemeinsam ist ihnen, dass sie aus folgenden Teilen bestehen: einem Mundstück, einer aufladbaren Batterie, einem elektrischen Verdampfer und einer Einwegkartusche resp. einem nachfüllbaren Behälter für die dampfbare Flüssigkeit, dem sogenannten Liquid. Unterschieden wird nach geschlossenen oder offenen Systemen. Bei geschlossenen Systemen lassen sich die Kartuschen austauschen, jedoch nicht nachfüllen oder das gesamte Gerät ist zur Einwegnutzung bestimmt. Offene Systeme verfügen über nachfüllbare Behälter, die vom Verbraucher selbst mit Liquid befüllt werden. Die Liquids gibt es für beide Systeme in den verschiedensten Geschmacksrichtungen, mit oder ohne Nikotin. Nikotinhaltige Flüssigkeiten waren bis 2018 nur zum privaten Import erlaubt und erst mit einem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts¹ war die gewerbliche Einfuhr möglich. Seither können nikotinhaltige Liquids in der Schweiz vermarktet werden.

Der Aspekt, ob E-Zigaretten tatsächlich ein geeignetes Ausstiegsmittel oder gar einen Einstieg in den Nikotinkonsum darstellen, ist nicht abschliessend geklärt. In der Schweiz läuft derzeit eine vom Nationalfonds finanzierte wissenschaftliche Untersuchung², welche diesbezüglich Klarheit schaffen soll. Die Ergebnisse stehen noch aus. Innerhalb des europäischen Raums gehen die Meinungen dazu weit auseinander. Die britischen Behörden beispielsweise sehen E-Zigaretten als Unterstützung bei der Tabakentwöhnung und betreiben in dieser Hinsicht staatliche Kampagnen. Hiesige Präventionsorganisationen sowie die ehemalige Kommission für Tabakprävention (EKTP) befürchten dagegen in Übereinstimmung mit den Empfehlungen der Weltgesundheitsorganisation (WHO), dass die neue Konsumform Gegenteiliges bewirken könnte. So seien besonders Jugendliche gefährdet, wegen der attraktiven Aufmachung und der erhältlichen Aromenvielfalt überhaupt mit dem Tabak- oder Nikotinkonsum anzufangen. Mehr Einigkeit besteht dagegen in Sachen Gesundheitsgefährdung: Auch wenn Langzeitstudien fehlen, attestieren Fachpersonen aus dem Gesundheits- und Präventionsbereich der E-Zigarette verglichen mit der herkömmlichen Zigarette ein um bis zu 95 Prozent geringeres Schädlichkeitspotential.

¹ vgl. Bundesverwaltungsgericht: Entscheid C-7634/2015. St. Gallen, 24. April 2018.

² vgl. Auer, Reto / Schöni, Anna et al.: ESTxENDS Studie zur Rauchentwöhnung mit Hilfe von nikotinhaltigen E-Zigaretten.
<https://www.estxends.ch/http://>

E-Zigaretten gelten bis anhin als Gebrauchsgegenstände und fallen unter den Anwendungsbereich des Lebensmittelgesetzes vom 20. Juni 2014 (LMG; SR 817.0). Auf Bundesebene existieren für den Verkauf, die Werbung und den Jugendschutz keine Vorschriften. Einzelne Kantone wie Basel-Landschaft, Basel-Stadt, Freiburg, Genf, Neuenburg und Wallis haben damit begonnen, E-Zigaretten zu regulieren. Das neue Tabakproduktegesetz vom 1. Oktober 2021³ (TabPG; 15.075), welches voraussichtlich 2023 in Kraft treten wird, sieht für E-Zigaretten neue Bestimmungen vor, insbesondere: Die Abgabe an Minderjährige wird schweizweit verboten und es gelten Einschränkungen bei der Vermarktung. Hinsichtlich Jugendschutz und Werbung werden E-Zigaretten klassischen Tabakprodukten gleichgestellt. Anlässlich der parlamentarischen Beratungen zum neuen TabPG wurde denn auch die Frage nach der Besteuerung von E-Zigaretten gestellt. Die Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Ständerats (SGK-S) hat in der Folge im August 2019 mit einer Motion (19.3958 «Besteuerung von elektronischen Zigaretten») verlangt, dass der Bundesrat eine gesetzliche Vorlage erarbeiten soll, damit E-Zigaretten wieder besteuert werden können. Rahmenbedingung dabei sei, dass dem tieferen Schädlichkeitspotential der E-Zigarette Rechnung getragen und dies bei der Höhe des Steuersatzes berücksichtigt werden müsse. Dies ist ein Faktor, der bei der fiskalisch motivierten Funktion der Tabaksteuer bislang nicht im Vordergrund stand.

1.2 Geprüfte Alternativen und gewählte Lösung

Bei der Tabaksteuer handelt es sich um eine Verbrauchssteuer. Bei E-Zigaretten unterliegen deshalb nur die Flüssigkeiten und Nachfüllkartuschen der Steuer. Die Geräte selbst werden nicht besteuert. Der Bundesrat sieht eine differenzierte Besteuerung je nach System der E-Zigarette vor.

1.2.1 Flüssigkeiten für Geräte mit nachfüllbaren Behältern (offene Systeme)

Im Grundsatz wäre es möglich, alle Liquids zu besteuern, also auch solche ohne Nikotin. Dies würde aber erhebliche Abgrenzungsschwierigkeiten mit sich bringen, weil Liquids aus Zutaten bestehen, welche seit jeher in verschiedenen Bereichen verwendet werden (z. B. Lebensmittelaromen, Polypropylen Glykol oder Glycerin). Diese Grundstoffe können Konsumentinnen und Konsumenten frei erwerben und daraus Liquids herstellen. Bei offenen Systemen bestünde daher die Gefahr, dass Konsumentinnen und Konsumenten im Falle einer generellen Besteuerung auf un versteuerte Zutaten ausweichen. Hinzu kommt, dass eine Qualitätssicherung punkto Hygiene und Sicherheit bei selber gemischten Produkten fehlt. Die Wirkung der Steuer würde damit in fiskalwie auch gesundheitspolitischer Hinsicht gefährdet. Daher sollen nur nikotinhaltige Flüssigkeiten besteuert werden.

Um der Forderung nach einem differenzierten Risikoprofil gerecht zu werden, empfiehlt sich innerhalb der Kategorie der Liquids, welche für Geräte mit nachfüllbaren Behältern bestimmt sind, eine weitere Abgrenzung. Die Gefährdung, die von einem Produkt ausgeht, steht in Relation zur Häufigkeit des Konsums und der Abhängigkeit. Zweifelsfrei gründet das Abhängigkeitspotenzial von E-Zigaretten auf dem Nikotin und hängt mit der Höhe der Nikotinkonzentration zusammen. Die Steuer soll deshalb grundsätzlich auf Basis der Nikotinmenge in Milligramm erhoben werden.

Diese Variante ist auch aus Sicht der Wirtschaftsbeteiligten und im Sinne eines einfachen Erhebungssystems zu empfehlen. In vielen Fachgeschäften ist es bereits heute gängige Praxis, dass Konsumentinnen und Konsumenten aromatisierte aber nikotinfreie Liquids kaufen und nach ihren Bedürfnissen vor Ort mit Nikotin anreichern lassen. Bei diesem Prozedere fügt das Fachpersonal den Flüssigkeiten das Nikotin mit sogenannten Nikotinshots hinzu. Dabei handelt es sich um aromaneutrale Substanzen, die über einen hohen Nikotinanteil verfügen. Da neu versteuerte Nikotinshots verwendet würden, spielt es keine Rolle, mit welcher Art und Menge von Liquids sie gemischt werden.

Ein weiterer Vorteil der vorgeschlagenen Steuervariante liegt darin, dass mit ihr technologische Entwicklungen berücksichtigt werden. Bereits heute laufen Bestrebungen der Gerätehersteller, dass die Menge der zu verbrauchenden Flüssigkeit beim Konsum von E-Zigaretten abnimmt, die Nikotinkonzentration aber gleich hoch bleibt oder gar gesteigert wird. Mit einer Besteuerung der enthaltenen Nikotinmenge würde diesem Punkt Rechnung getragen und gleichzeitig die Ergiebigkeit der Steuer langfristig gesichert.

³ BBI 2019 999

Hinzu kommt ein einfacher Vollzug für die Behörden und die Wirtschaft. Gemäss TabPG sind Hersteller und Importeure ohnehin verpflichtet, den Nikotingehalt auf der Verpackung auszuweisen.

1.2.2 Einwegkartuschen oder -kapseln sowie elektrische Zigaretten zum Einmalgebrauch (geschlossene Systeme)

Produkte mit geschlossenen Systemen zum Einweggebrauch sind aufgrund der einfachen Bedienung und der relativ tiefen Preise besonders für Einsteiger interessant. Die unterschiedlichen Aromen und Nikotinkonzentrationen der Produkte sind insbesondere bei Jugendlichen beliebt. Geschlossene Systeme sind primär an Kiosken oder Tankstellenshops erhältlich und zwar in Form von Einweg-E-Zigaretten (Einmalgebrauch) oder als Einsteigersets mit Geräten, bei denen Einwegkartuschen oder -kapseln (sog. Pods) eingesetzt werden können.

Üblicherweise enthalten geschlossene Systeme nur ein bis zwei Milliliter Liquid. Aus diesem Grund ergibt sich bei der Besteuerung der Nikotinmenge in Milligramm auch mit einer hohen Nikotinkonzentration eine geringere Steuerbelastung auf dem Detailverkaufspreis als bei handelsüblichen Nachfüllflaschen für offene Systeme. Um einen höheren präventiven Effekt auf Jugendliche zu erzielen, soll deshalb der Steuersatz höher angesetzt werden und auch nikotinfreie Liquids sollen der Steuer unterliegen. Der Bundesrat sieht deshalb vor, die in geschlossenen Systemen enthaltenen Flüssigkeiten nach deren Menge in Milliliter zu besteuern.

1.3 Verhältnis zur Legislaturplanung und zu Strategien des Bundesrates

Die Vorlage ist weder in der Botschaft vom 29. Januar 2020⁴ über die Legislaturplanung 2019-2023, noch im Bundesbeschluss vom 21. September 2020⁵ über die Legislaturplanung 2019-2023 angekündigt. Die Annahme der 19.3958 Motion SGK-S durch das Parlament erfolgte erst im März 2021.

Im Hinblick auf E-Zigaretten rät der Bund zur Vorsicht, da die Folgen eines Langzeitkonsums noch wenig bekannt sind und auch E-Zigaretten gewisse Stoffe erzeugen, die gesundheitsschädigend sind. Mit dem neuen Tabakproduktegesetz werden E-Zigaretten in vielen Bereichen mit Tabakprodukten gleichgesetzt. Damit unterliegen sie den gleichen Einschränkungen punkto Jugendschutz und Werbung wie herkömmliche Zigaretten. Auch wenn die Tabaksteuer hauptsächlich zum Ziel hat, die Sozialwerke zu finanzieren, hat sie auch eine präventive Wirkung. Eine Steuer auf E-Zigaretten ist daher im Sinne der Tabakpräventionspolitik des Bundes.

1.4 Erledigung parlamentarischer Vorstösse

Die vorliegende Änderung des TStG erfolgt in Erledigung der 19.3958 Motion SGK-S vom 13. August 2019 «Besteuerung von elektronischen Zigaretten». Der Bundesrat beantragt die Abschreibung dieses Vorstosses.

2 Rechtsvergleich, insbesondere mit dem europäischen Recht

Während der Gebrauch oder der Verkauf von E-Zigaretten in gewissen Ländern verboten ist (z.B. Indien oder Thailand), sind E-Zigaretten in allen 27 Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) legal. Gegenwärtig kennt das europäische Recht keine Besteuerung für E-Zigaretten. Die Europäische Kommission plant, die Richtlinie über die Besteuerung von Tabakwaren (2011/64/EU)⁶ zu überarbeiten um u. a. auch die Besteuerung neuartiger Rauchprodukte wie die E-Zigaretten zu harmonisieren. Zu den Bestimmungen über die Tabakbesteuerung⁷ führte die EU-Kommission bis zum 22. Juni 2021 eine öffentliche Konsultation durch. Zum Zeitpunkt der Erstellung des vorlie-

⁴ BBl 2020 1777

⁵ BBl 2020 8385

⁶ vgl. EU Rat (2011). Richtlinie 2011/64/EU des Rates vom 21. Juni 2011 über die Struktur und die Sätze der Verbrauchsteuern auf Tabakwaren. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0064&from=DE>

⁷ vgl. Europäische Kommission (2021). Konsultation. Tabakbesteuerung – Verbrauchsteuern auf Tabakwaren (aktualisierte Vorschriften). https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12645-Tobacco-taxation-excise-duties-for-manufactured-tobacco-products-updated-rules-/public-consultation_de

genden Berichts standen die Resultate und auch der Gesetzesvorschlag über eine allfällige Steuerpflicht von E-Zigaretten noch aus.

Bis auf Weiteres überlässt die EU den Entscheid über eine Besteuerung ihren Mitgliedstaaten. In 15 europäischen Ländern sind E-Zigaretten steuerfrei, 12 europäische Länder erheben zurzeit eine Verbrauchssteuer. Die Steuertarife sind unterschiedlich ausgestaltet: Einige Länder besteuern alle Flüssigkeiten, andere nur solche mit Nikotin. Die tiefste steuerliche Belastung besteht in Italien mit 0,04 für nikotinfreie resp. 0,08 Euro je Milliliter nikotinhaltige Flüssigkeiten. Portugal belastet die Liquids im europäischen Vergleich mit 0,32 Euro je Milliliter für nikotinhaltige Liquids am stärksten.

2.1 Rechtsvergleich mit den Nachbarländern der Schweiz

Italien ist das erste Land in der EU und derzeit einziges Nachbarland der Schweiz, welches E-Zigaretten resp. die Substanzen einer Steuer unterstellt hat. Der Steuersatz lag 2015 bei 58,8 Prozent des Verkaufspreises. Die italienische Regierung erhoffte sich zusätzliche Einnahmen von rund 200 Millionen Euro. In der Folge sahen sich die zuständigen Behörden jedoch vermehrt mit Vollzugsschwierigkeiten konfrontiert. So nahm der Schmuggel deutlich zu und der inländische Markt kam beinahe zum Erliegen. Hinzu kam, dass die effektiven Einnahmen die finanziellen Ziele bei Weitem nicht erfüllten. Mit einem tieferen und dem Wechsel auf einen spezifischen Steuersatz wurden die Steuern um rund 80 Prozent gesenkt.

Mit dem Entwurf um das Tabakmodernisierungsgesetz vom März 2021⁸ hat das Bundesfinanzministerium in *Deutschland* eine Steuer von 0,02 Euro je Milligramm Nikotin vorgeschlagen. Der Bundestag entschied am 25. Juni 2021 hingegen, dass die Steuer je Milliliter und auf allen Flüssigkeiten mit einem Verwendungszweck in E-Zigaretten erhoben werden soll. Damit sollen die bestehende Ungleichbehandlung gegenüber Zigaretten aufgehoben und gesundheitspolitische Ziele erreicht werden. Der Steuertarif beträgt 0,16 Euro je Milliliter und gilt ab dem 1. Juli 2022.

Die beiden weiteren Nachbarländer der Schweiz, *Frankreich* und *Österreich*, verzichten aktuell auf eine Besteuerung.

Die Steuer (vgl. Ziff. 3.1) eines typischen Liquids mit einer Nikotinkonzentration von 11 Milligramm je Milliliter würde im Vergleich dazu in der Schweiz rund 0,22 Franken (0,20 Euro) je Milliliter betragen. Für eine Einwegkartusche mit zwei Milliliter Inhalt würde die Steuer in der Schweiz 1,00 Franken betragen.

2.2 Besonderheiten innerhalb der EU

Aufgrund des wachsenden Schwarzmarktes hat die Regierung von *Estland* beschlossen, die Steuererhebung auf Liquids per Januar 2021 auszusetzen. Das Land sah sich zunehmend mit illegal eingeführten E-Zigaretten aus Russland und Lettland konfrontiert. Die rechtliche Grundlage bleibt indes bestehen.

In *Kroatien* besteht seit 2016 die Rechtsgrundlage für eine Steuer auf Liquids. Bislang erheben die Behörden aber keine Steuer.

In *Portugal* wurde die Steuer auf Liquids 2015 eingeführt. Sie betrug damals rund 0,6 Euro pro Milliliter (für nikotinhaltige Liquids). Die Entwicklungen waren ähnlich wie jene in Italien. Die Anbieter von Liquids wurden vom Markt verdrängt, der Schmuggel nahm zu und die erwarteten Einnahmen wurden nicht erzielt. Ende 2017 beschloss die Regierung eine Senkung auf 0,32 Euro pro Milliliter.

2.3 Besonderheit Grossbritannien

In *Grossbritannien* konsumieren 6 Prozent der Bevölkerung, die älter als 18 Jahre sind, regelmässig E-Zigaretten.⁹ Das Land verfolgt seit 2017 den Ansatz, dass E-Zigaretten ein Rauchentwöhnungsmittel seien. Die dortigen Gesundheitsbehörden haben sich dafür ausgesprochen, dass die

⁸ vgl. Bundesfinanzministerium (2021). Pressemitteilung Anpassung der Tabaksteuer. <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/Finanzpolitik/2021/03/2021-03-24-tabaksteuermodernisierungsgesetz.html>

⁹ vgl. Public Health England (2021). Vaping in England. <https://www.gov.uk/government/publications/vaping-in-england-evidence-update-february-2021/vaping-in-england-2021-evidence-update-summary>

Produkte nicht zusätzlich besteuert werden dürfen. Die britische Regierung strebt die «rauchfreie Generation» an und in dieser Strategie haben E-Zigaretten eine tragende Rolle.¹⁰

3 Grundzüge der Vorlage

3.1 Die beantragte Neuregelung

Mit vorliegendem Änderungserlass werden nikotinhaltige Substanzen, die in E-Zigaretten mit offenen Systemen verwendet werden können, tabaksteuerpflichtig. Der vorgeschlagene Steuersatz soll pro Milligramm Nikotin 0,02 Franken betragen.

Verwendungsfertige Einweg-E-Zigaretten sowie nicht nachfüllbare Kartuschen und Kapseln unterliegen, unabhängig des Nikotingehalts, ebenfalls der Tabaksteuer. Der vorgeschlagene Steuersatz beträgt pro Milliliter enthaltene Flüssigkeit 0,50 Franken.

Als Folge der Anpassung des Tabaksteuergesetzes vom 31. März 1969 (TStG; SR 641.31) ist auch die TStV zu ändern und die Befreiung der E-Zigarette von der Steuer aufzuheben.

3.2 Umsetzungsfragen

3.2.1 Steuerbemessungsgrundlage

Das TStG kennt eine spezifische (mengenabhängige) und eine ad valorem (wertabhängige) Steuer. Die ad valorem Steuer errechnet sich am Preis eines Produkts. In Zusammenhang mit der vorgeschlagenen Bemessungsgrundlage ist eine ad valorem Steuer nicht angezeigt. Vorgeschlagen wird deshalb einzig die spezifische Steuer. Damit wird das Risiko minimiert, dass Hersteller und Importeure den Kleinhandelspreis für ihre Ware tief halten wollen, indem sie qualitativ minderwertige Grundstoffe verwenden. Zudem ist die Umsetzung für die Behörden einfacher (z. B. Berechnung der hinterzogenen Abgabe bei Schmuggel oder illegaler Herstellung).

3.2.2 Ermittlung des Steuertarifs

3.2.2.1 Steuertarif für nachfüllbare Flüssigkeiten

Experten beurteilen die Schädlichkeit von E-Zigaretten im Vergleich zu Tabakzigaretten um bis zu 95 Prozent tiefer (vgl. Ziff. 1.1). Um die Vorgabe des Parlaments zu erfüllen (Berücksichtigung Schädlichkeitspotenzial, tieferer Steuersatz), muss der Konsum von Zigaretten mit dem von Liquids verglichen werden. Daraus lässt sich die notwendige Steuerbelastung für nikotinhaltige Liquids evaluieren (vgl. nachstehende Tabelle).

Laut Suchtmonitoring Schweiz liegt der durchschnittliche Zigarettenkonsum bei den Täglich-Rauchenden bei 13,6 Zigaretten pro Tag¹¹. Konsumentinnen und Konsumenten von E-Zigaretten verbrauchen täglich 35,5 mg Nikotin¹².

Berechnungsgrundlage	Steuerbelastung
13,6 Zigaretten der meistverkauften Sorte (20 Stk. à Fr. 8,80)	Fr. 3,105 ¹³
Äquivalente Steuer auf 35,5 mg Nikotin ohne Berücksichtigung des tieferen Risikoprofils	Fr. 3,105

¹⁰ vgl. Public Health England (2020). E-cigarettes and vaping: policy, regulation and guidance. <https://www.gov.uk/government/collections/e-cigarettes-and-vaping-policy-regulation-and-guidance#england%E2%80%99s-policy-on-e-cigarettes>

¹¹ vgl. Suchtmonitoring Schweiz (2017). <https://www.suchtmonitoring.ch/de/1/1-4.html?tabak-pravalenz-umfang-des-konsumierten-tabaks>

¹² vgl. Mayer, Bernhard-Michael (2021). Vergleich des Nikotinbedarfs von Rauchern und Nutzern von E-Zigaretten. Graz. https://www.tabakfreiernuss.org/wp-content/uploads/2021/06/Gutachten_TabStMoG_Mayer.pdf

¹³ Berechnung: 20 Zigaretten zu Fr. 8.80 (Steuersatz Fr. 228.35), Tabaksteuerbetrag je Schachtel Fr. 4.567 / 20 = Fr. 0.22835 ergibt bei 13,6 Zigaretten Fr. 3.10556.

Äquivalente Steuer auf 35,5 mg Nikotin unter Berücksichtigung 95 % tieferer Schädlichkeit	Fr. 0,155 ¹⁴
Steuer je mg Nikotin unter Berücksichtigung 95 % tieferer Schädlichkeit	Fr. 0,004

Tabelle 1: Ermittlung der Tabaksteuer für nikotinhaltinge Substanzen

Der Steuersatz berechnet sich auf der Grundlage eines Äquivalenzwertes zur Aufnahme von Nikotin im Vergleich zu herkömmlichen Zigaretten und wird um 95 Prozent tiefer berechnet. Daraus resultiert ein Steuersatz von 0,004 Franken je Milligramm Nikotin.

Damit wären Einnahmen von 3,1 Millionen Franken¹⁵ zu erwarten. Mit Blick auf den Erhebungsaufwand für die vollziehende Behörde (Eidgenössische Zollverwaltung, EZV) und den Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft lässt sich dieser tiefe Steuersatz kaum rechtfertigen. Aus diesem Grund wird ein Steuersatz von 0,02 Franken je Milligramm Nikotin vorgeschlagen, womit sich Steuereinnahmen von rund 15,5 Millionen Franken (vgl. Ziffer 5.1.1) generieren liessen. Die steuerliche Belastung fällt mit diesem Steuersatz um rund 77 Prozent¹⁶ tiefer aus als bei Tabakzigaretten.

3.2.2.2 Steuertarif für Einweg-E-Zigaretten sowie Kartuschen und Kapseln

Wie unter Ziffer 1.2.2 geschildert, sollen alle Erzeugnisse besteuert werden, welche gebrauchsfertig an Konsumentinnen und Konsumenten abgegeben und in geschlossenen Systemen verwendet werden. Im Gegensatz zu den nachfüllbaren Flüssigkeiten erfolgt die Besteuerung unabhängig davon, ob sie Nikotin enthalten oder nicht. Die Steuererhebung hat daher auf einer anderen Berechnungsgrundlage und mit einem anderen Steuersatz zu erfolgen. Gängige Kleinhandelspackungen von Produkten für geschlossene Systeme beinhalten in der Regel nur geringe Mengen Liquid. Bei der Steuererhebung ist diesem Umstand Rechnung zu tragen.

Einweg-E-Zigaretten, Kartuschen oder Kapseln enthalten eine konsumierbare Menge von einem bis zwei Milliliter Liquid. Dies entspricht häufig einer Schachtel herkömmlicher Zigaretten. Zur steuerlichen Gleichbehandlung soll durch den anzuwendenden Steuersatz ebenso eine rund 77 Prozent tiefere Belastung erreicht werden.

Berechnungsgrundlage	Steuerbelastung
Steueranteil für eine Schachtel Zigaretten gemessen am Detailverkaufspreis der meistverkauften Sorte in der Schweiz (Fr. 8,80)	Fr. 4,567 ¹⁷
Äquivalente Steuer für 2 ml Flüssigkeit unter Berücksichtigung einer 77 % tieferen Belastung	Fr. 1,05 ¹⁸
Steuer je ml Flüssigkeit unter Berücksichtigung einer 77 % tieferen Schädlichkeit	Fr. 0,525

Tabelle 2: Ermittlung der Tabaksteuer für Einweg-E-Zigaretten, Kartuschen und Kapseln

Der Steuersatz berechnet sich auf der Grundlage eines Äquivalenzwertes zur verbrauchbaren Menge Flüssigkeit im Vergleich zu einer Schachtel herkömmlicher Zigaretten und wird um 77 Prozent tiefer berechnet. Bei geschlossenen Systemen mit einer hohen Ergiebigkeit wird der Äquivalenzwert mit rund zwei Milliliter Flüssigkeit erreicht. Daraus resultiert ein Steuersatz von 0,525 Franken je Milliliter Flüssigkeit. Da nicht alle Systeme die gleiche Ergiebigkeit aufweisen, soll der Steuersatz abgerundet und auf 0,50 Franken festgelegt werden.

¹⁴ Berechnung: 5 % von Fr. 3.105 ergibt Fr. 0.155.

¹⁵ 60 000 Konsumenten (siehe Ziffer 3.1.1) à 35,5 mg Nikotinverbrauch pro Tag entspricht einer jährlichen Menge an zu besteuertem Nikotin von insgesamt 775,32 Mio. mg Nikotin. Dieser Wert multipliziert mit einem Ansatz von Fr 0.004 pro mg Nikotin ergibt Steuereinnahmen von Fr. 3 101 280.

¹⁶ Steuerbelastung Tagesverbrauch Zigaretten Fr. 3.105; Steuerbelastung E-Zigaretten mit Ansatz Fr. 0.02 je mg Nikotin Fr. 0.71 (35.5 mg * Fr. 0.02); Fr. 0.71 entspricht 23 % von Fr. 3.105.

¹⁷ Berechnung: 20 Zigaretten zu Fr. 8.80 (Steuersatz Fr. 228.35), Tabaksteuerbetrag je Schachtel Fr. 4.567

¹⁸ Berechnung: 23 % von Fr. 4.567 ergibt Fr. 1.05

4 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

Art. 1 Abs. 3

Die Ergänzung, wonach die relevanten Bestimmungen für Tabakfabrikate auch für Ersatzprodukte anwendbar sind, ist eine Weiterführung der bisherigen Praxis (z. B. bezüglich Steuerpflichtige, Steuernachfolge, Entstehung der Steuerschuld) und dient der besseren Lesbarkeit des Erlasses.

Art. 10 Abs. 1 Bst. d, e und f

Mit der Anpassung von Artikel 10 Buchstaben d und e TStG wird die rechtliche Grundlage für die Besteuerung von E-Zigaretten geschaffen. Steuerpflichtig sind nikotinhaltige Substanzen für offene Systeme sowie sämtliche Flüssigkeiten in Einweg-E-Zigaretten, nicht nachfüllbaren, gebrauchsfertigen Kartuschen und Kapseln für geschlossene Systeme.

Unter Buchstabe f wird neu die Bemessungsgrundlage für andere Ersatzprodukte als Flüssigkeiten für E-Zigaretten definiert, was ebenfalls der Klarstellung und der einfacheren Lesbarkeit dient.

Art. 11 Abs. 1

Artikel 11 Absatz 1 definiert die Berechnung der Steuer. Der Steuertarif für Ersatzprodukte ist in Anhang V festgehalten.

Anhang V

Die Steuer für nikotinhaltige Substanzen zur Verwendung in E-Zigaretten mit offenen Systemen wird gemäss Ziffer 1 je Milligramm Nikotin erhoben. Neben den Liquids gibt es beispielsweise auch Nikotinsalze, weshalb im Steuertarif nikotinhaltige Substanzen aufgeführt werden. Zudem ist der Konsum von nikotinhaltigen Substanzen auch steuerpflichtig, wenn andere Geräte als E-Zigaretten verwendet werden (z. B. elektronische Shishas [Wasserpfeifen] oder Inhalatoren). Die Steuer für Einweg-E-Zigaretten, nicht nachfüllbaren, gebrauchsfertigen Kartuschen und Kapseln wird gemäss Ziffer 2 je Milliliter enthaltener Flüssigkeit, unabhängig des Nikotingehalts, erhoben.

Ziffer 3 regelt die Steuerbemessung von anderen Ersatzprodukten. Bei diesen kommt der jeweilige Steuertarif der Tabakfabrikate, die sie ersetzen, zur Anwendung. Damit soll die bisherige Praxis gesetzlich verankert werden, was im Interesse der richtigen Rechtsanwendung ist. Eine Auflistung der Ersatzprodukte wie z. B. Wasserpfeifentabak ohne Tabak oder Snus aus Cellulose im Sinne einer Positivliste ist hingegen nicht sinnvoll, da noch nicht auf dem Markt erhältliche oder unbekannte Produkte nicht in eine Liste aufgenommen werden können.

5 Auswirkungen

5.1 Auswirkungen auf den Bund

5.1.1 Finanzielle Auswirkungen

Für die Schweiz gibt es keine repräsentativen Zahlen, die das effektive Konsumverhalten punkto E-Zigaretten widerspiegeln. Aus einer von Suchtschweiz 2016 durchgeführten Umfrage¹⁹ resultierte, dass rund 0,4 Prozent aller Personen, die älter als 15 Jahre sind, täglich dampfen. 0,7 Prozent gaben an, dies mindestens wöchentlich zu tun. Suchtschweiz geht davon aus, dass rund 115 000 Personen regelmässig E-Zigaretten konsumieren. Aus diesen Erhebungen lassen sich jedoch keine Ableitungen zur effektiv konsumierten Menge machen. Denn es liegen keine Daten darüber vor, welche Menge an Liquids die befragten Personen verbraucht haben. Auch können aus dem Intervall «mehrmals wöchentlich» keine Schlüsse für Mengenberechnungen gezogen werden. Hinzu kommt, dass nikotinhaltige Flüssigkeiten erst seit 2018 in die Schweiz importiert und hier gehandelt werden dürfen.

¹⁹ vgl. Kuendig Hervé et al. (2017). Suchtomitoring Schweiz (Hrsg.). Cigarette électronique et autres produits du tabac de nouvelle génération en Suisse en 2016 Analyse des données du Monitoring suisse des addictions. https://zahlen-fakten.suchtschweiz.ch/docs/library/kuendig_o6c0u4xw5o5v.pdf

Die im Rahmen der Aussenhandelsstatistik erhobenen Importzahlen liefern ebenso keine verlässliche Datenbasis zur verbrauchten Menge. Dies, weil die in der Schweiz für den inländischen Markt hergestellten Produkte sowie die im Reiseverkehr eingeführten Mengen nicht erfasst sind.

Laut einer durchgeführten Umfrage in Deutschland²⁰ nutzen rund 0,8 Prozent der deutschen Bevölkerung über 14 Jahre regelmässig E-Zigaretten. Dieser Wert lässt sich aufgrund der ähnlichen Regulierung des Marktes für eine Schätzung der Einnahmen in Bezug auf die Schweiz verwenden. Bei 0,8 Prozent der ständigen Wohnbevölkerung²¹ in der Schweiz, die über 14 Jahre alt ist, wären dies 60 000 E-Zigarettenkonsumentinnen und -konsumenten. Unter Berücksichtigung des täglichen Verbrauchs von 35,5 mg Nikotin liessen sich mit dem Steuersatz von 0,02 Franken je Milligramm Nikotin somit 15,5 Millionen Franken²² an Steuern einnehmen (aufgrund fehlender Daten zu den Konsumgewohnheiten in Bezug auf die beiden unterschiedlichen Systeme wird mit dem Steuersatz für offene Systeme gerechnet).

5.1.2 Personelle Auswirkungen

Da die Nachbarländer der Schweiz E-Zigaretten nicht oder nur tief besteuern, könnten die Einkäufe im grenznahen Ausland zunehmen. Weiter gründet in Differenzen zwischen Inlands- und internationalem Handelspreis auch immer ein gewisser Anreiz zu schmuggeln. Zunehmen könnte mit Blick auf den weltweiten Markt auch der Onlinehandel. Dies würde dazu führen, dass der Kontroll- und Administrativaufwand steigt.

Dank den gewählten Steuerbemessungen nach Milligramm Nikotin für offene sowie nach Milliliter Flüssigkeit für geschlossene Systeme dürfte die Anzahl der steuerpflichtigen Hersteller im Inland vergleichsweise tief sein, da der Grossteil der Produkte importiert und die Steuer anlässlich der Einfuhrveranlagung erhoben wird. Dadurch bleibt der Vollzug für die Erhebung im Inland einfach.

Für den Vollzug sind schätzungsweise 2,5 FTE notwendig. Dieser Mehrbedarf wird EZV-intern kompensiert.

5.2 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die Einnahmen aus der Tabaksteuer fliessen vollumfänglich in die Sozialwerke der AHV/IV. Die neue Steuer führt somit zu Mehreinnahmen, welche schätzungsweise bei 15,5 Millionen Franken liegen. Demgegenüber steht jedoch das Risiko, nach welchem Schweizer Anbieter aufgrund der Preisunterschiede Kundschaft verlieren könnten. Konsumentinnen und Konsumenten könnten die Liquids vermehrt im Ausland beziehen. Dieses Phänomen zeigte sich in Italien, die dortigen Händler hatten drastische Einbussen zu beklagen. Eine derartige Entwicklung würde sich nicht nur negativ auf den Schweizer Markt auswirken, sondern auch nachteilig im Hinblick auf die Tabaksteuereinnahmen.

5.3 Auswirkungen auf das Konsumverhalten

Steuer- und Preiserhöhungen sind eine Massnahme zur Verminderung des Tabakkonsums. Eine Steuer auf Liquids für E-Zigaretten verfolgt diesen Ansatz. Da die Steuer auf E-Zigaretten im Vergleich zu herkömmlichen Zigaretten vergleichsweise tief ist, bleibt die Gefahr gering, dass Konsumentinnen und Konsumenten von E-Zigaretten wieder mit dem klassischen Rauchen anfangen. Zudem behalten aufhörwillige Raucherinnen und Raucher auch weiterhin einen preisbedingten Anreiz zum Umstieg: Die steuerbedingte Preiserhöhung eines typischen Liquids mit einem Inhalt von 10 Milliliter und einer Nikotinkonzentration von 11 Milligramm je Milliliter²³ verteuert sich mit dem vorgeschlagenen Steuersatz um 2,36 Franken²⁴ von derzeit 4,90 auf 7,26 Franken resp. um 48 Prozent (bei gleichbleibender betragsmässiger Marge).

²⁰ vgl. DEBRA-Study, Deutsche Befragung zum Rauchverhalten, Folie 3. <https://www.debra-study.info/> Stand Juni 2021.

²¹ vgl. Bundesamt für Statistik (2020). Ständige Wohnbevölkerung nach Alter, Geschlecht und Staatsangehörigkeitskategorie, 2010-2019, Statistik der Bevölkerung und der Haushalte (STATPOP). Stand 31.12.2019: 7'394'005 Personen ab Erreichen des 14. Lebensjahres (<https://www.bfs.admin.ch/asset/de/je-d-01.02.03.02>)

²² Jährliche Menge an zu steuerndem Nikotin von insgesamt 775,32 Mio. mg Nikotin (siehe Ziff. 3.1.5). Dieser Wert multipliziert mit einem Ansatz von Fr 0.02 pro mg Nikotin ergibt Steuereinnahmen von Fr. 15 506 400.

²³ vgl. Produkt Liquid Station Virginia. <https://www.e-zigarette.ch/liquid-station-virginia-liq004-xxxx.html>

²⁴ 10 ml à 11 mg Nikotin je Milliliter ergibt 110 mg Nikotin multipliziert mit Fr. 0.02 = Fr. 2.20, zuzüglich MWST-Anteil Fr. 0.16.

Junge Erwachsene hingegen werden aufgrund der Besteuerung der leicht zugänglichen geschlossenen Systeme tendenziell von Impulskäufen absehen: Die steuerbedingte Preiserhöhung einer typischen Kleinhandelspackung mit zwei Ersatzkartuschen und einem Inhalt von insgesamt vier Milliliter²⁵ verteuert sich unabhängig des Nikotingehalts mit dem vorgeschlagenen Steuersatz um 2,14 Franken²⁶ von derzeit 6,90 auf 9,04 Franken resp. um 31 Prozent (bei gleichbleibender betragsmässiger Marge).

Inwiefern sich die Steuer effektiv auf das Kaufverhalten der Konsumentinnen und Konsumenten insgesamt auswirkt, lässt sich derzeit schwer beurteilen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass Liquids künftig vermehrt online bestellt oder im Ausland eingekauft werden.

5.4 Auswirkungen auf die Gesellschaft

Erfahrungsgemäss reagiert die Konsumgruppe der Jugendlichen besonders sensibel auf Preiserhöhungen. Die Einführung einer Steuer könnte dazu beitragen, dass die Präventionsziele erreicht werden und Jugendliche vom Einstieg in die Sucht abgehalten werden. Da aber gerade junge Menschen die Angebote des Onlinehandels nutzen, ist damit zu rechnen, dass sie die Produkte vermehrt im Ausland bestellen. Auf dem internationalen Markt sind im Bereich der Liquids viele Billigprodukte im Angebot. Besonders auf dem asiatischen Markt liegen die Preise schon heute deutlich unter dem schweizerischen Niveau und ein Mindestalter für die Bestellung ist nicht definiert. So werden bei Kontrollen Billigprodukte festgestellt, welche potentiell schädlicher sind. Es ist deshalb darauf zu achten, dass die Steuer nicht überhöht festgesetzt wird, weil die Ziele der Steuer sonst verfehlt würden.

6 Rechtliche Aspekte

6.1 Verfassungsmässigkeit

Die geänderten Bestimmungen in der Gesetzesvorlage stützen sich wie bisher auf Artikel 131 Absatz 1 Buchstabe a der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV, SR 101).

Bei der E-Zigarette handelt es sich um ein Tabakersatzprodukt. Anlässlich der AHV-Revision zur Sicherung der Finanzierung der AHV/IV von 1971 wurde die Besteuerung von Ersatzprodukten in die Bundesverfassung aufgenommen.²⁷ Der Bund sollte damit die Möglichkeit erhalten, auch «auf anderen Stoffen und daraus hergestellten Erzeugnissen, die wie roher und verarbeiteter Tabak verwendet werden» Steuern zu erheben (Art. 41^{bis} Abs. 1 Bst. c der alten Bundesverfassung).

Mit der Botschaft über die Sanierungsmassnahmen 1994 für den Bundeshaushalt²⁸ hat der Bundesrat die Steuerpflicht von Ersatzprodukten im TStG und in der dazugehörigen TStV verankert und am 1. Januar 1996 in Kraft gesetzt. Obwohl Artikel 131 Absatz 1 Buchstabe a BV Ersatzprodukte nicht mehr explizit erwähnt, wurde bei der Totalrevision der Bundesverfassung keine materielle Änderung vorgenommen.²⁹

6.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Die Vorlage steht im Einklang mit den internationalen Verpflichtungen der Schweiz, insbesondere mit Artikel III des Allgemeinen Zoll- und Handelsabkommens (GATT, SR 0.632.21)³⁰ und mit den bilateralen Abkommen Schweiz-EU.

²⁵ vgl. Produkt Vuse Vpro Crisp Mint 12 mg. <https://tabak.kkiosk.ch/collections/vuse/products/vype-vpro-crushed-mint-12-mg?variant=39678591533250>

²⁶ 4 ml à Fr. 0.50 je Milliliter ergibt Fr. 2.00, zuzüglich MWST-Anteil Fr. 0.14.

²⁷ BBl 1971 II 1597

²⁸ BBl 1995 I 89

²⁹ Botschaft des Bundesrates vom 20. November 1996 über eine neue Bundesverfassung, BBl 1997 I 1, 353; Michael Beusch, in Basler BV-Kommentar, Basel 2015, Art. 131 Rz. 15.

³⁰ Inländerbehandlung, keine Diskriminierung zwischen Inland und Import.

6.3 Erlassform

Nach Artikel 164 Absatz 1 BV müssen alle wichtigen rechtsetzenden Bestimmungen in Gesetzesform ergehen. In Bezug auf die Schaffung einer rechtlichen Grundlage für die Besteuerung der E-Zigaretten bedarf die Vorlage der Gesetzesform (Art. 127 Abs. 1 und Art. 164 Abs. 1 Bst. d BV). Da E-Zigaretten nach der TStV von der Steuerpflicht ausgenommen sind, ist diesbezüglich eine Anpassung auf Verordnungsstufe vorzunehmen.

6.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Die Vorlage sieht keine Ausgaben vor, die unter die Ausgabenbremse (Art. 159 Abs. 3 Bst. b BV) fallen.

6.5 Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips und des Prinzips der fiskalischen Äquivalenz

Das Subsidiaritätsprinzip und das Prinzip der fiskalischen Äquivalenz sind von den beantragten Gesetzesänderungen nicht betroffen.

6.6 Einhaltung der Grundsätze des Subventionsgesetzes

Die Vorlage sieht weder Finanzhilfe noch Subventionen vor.

6.7 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Rechtsetzungsbefugnisse können durch Bundesgesetz übertragen werden, soweit dies nicht durch die Bundesverfassung ausgeschlossen wird (Art. 164 Abs. 2 BV).

6.8 Datenschutz

Die Gesetzesvorlage ist hinsichtlich der Bestimmungen des Datenschutzes nicht relevant.