

nutrition-press

Fachzeitschrift für Mikronährstoffe

Wo sind unsere Volksvertreter?



Mikronährstoffe

Vitalstoffe

Nahrungsergänzungsmittel

Hersteller und Vertriebe

Mit Nahrungsergänzungsmitteln
können Sie *gesund älter werden!*



ZOLLTARIFAUSKÜNFTE

KÖNNEN RUINÖSE

KOSTEN SPAREN!



Ein Großteil der heute in Deutschland vertriebenen Nahrungsergänzungsmittel („NEM“) ist mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % zu besteuern. Von diesem gemeinhin als positiv empfundenen Grundsatz sind allerdings zahlreiche Ausnahmen zu machen, deren innere Logik sich der Mehrheit der Betroffenen nicht ohne Weiteres erschließt. Die Auswirkungen dieser den betroffenen Unternehmen oft unbekanntem Ausnahmen sind erheblich und oftmals von den Unternehmen kaum zu verkraften.

Um die Thematik verständlich zu machen, ist zunächst das grundlegende System näher zu betrachten. Grundlage für die steuerliche Zuordnung der NEM und damit auch für die oft als „willkürlich“ erscheinenden Ausnahmen von möglichen Vergünstigungen ist die zollrechtliche Einreihung der einzelnen Produkte. Das mag für sich genommen schon befremdlich erscheinen.

Die richtige Einreihung

Die Bestimmung der richtigen Zolltarifnummer entscheidet aber in der Tat nicht allein über die anwendbaren Zollsätze, mögliche Einfuhrverbote und Einfuhrbeschränkungen, was zu erwarten wäre. Über diese zollrechtlichen Aspekte hinaus wirkt sich die Einreihung auch unmittelbar auf die Umsatzsteuer aus. Das bedeutet, dass allein die zollrechtliche Einreihung darüber entscheidet, welcher Umsatzsteuersatz beim Vertrieb anzuwenden ist.

Zollrechtliche Einreihung

Die zollrechtliche Einreihung basiert auf einem hochkomplexen sehr umfangreichen katalogartigen System, der sog. Kombinierten Nomenklatur (KN), das dem Ziel dient, alle auf dem Markt produzierten und vertriebenen Waren bestimmten Gruppen zuzuordnen. Aufgrund der formalen Gestaltung der KN kommt die Einreihung dabei in vielen Fällen zu Ergebnissen, die für die Beteiligten oft kaum nachvollziehbar sind. Viele dieser „Abgrenzungsprobleme“ bestehen auch im Zusammenhang mit NEM und wirken sich auf die Frage der Anwendung des vergünstigten Umsatzsteuersatzes aus.

Häufig erörtert wird in diesem Zusammenhang beispielsweise die Unterscheidung zwischen Arzneimitteln und



NEM im Sinne des Zolltarifs. Hierbei spielt oft neben der Präsentation auch die Wirkstoffkonzentration der NEM eine entscheidende Rolle.

Probleme ergeben sich aber auch dann unabhängig von der Aufmachung Wirkstoffkonzentration, wenn NEM in flüssigem Aggregatzustand, also als Flüssigampullen, Saft in Flaschen mit Tropfeinsätzen und ähnlichen Darreichungsformen vertrieben werden.

Ermäßigter Steuersatz bei Nahrungsergänzungsmitteln

In der Zollnomenklatur werden solche Waren als Nahrungsergänzungsmittel bezeichnet, die Vitamine und Mineralsalze enthalten und zur Erhaltung der Gesundheit oder des Wohlbefindens dienen, sofern sie keine Angaben über die Verhütung oder Behandlung einer Krankheit enthalten. Diese Waren werden im Allgemeinen als Lebensmittelzubereitungen unter der Position 2106 im Zolltarif eingereiht. In diesem Fall profitieren Unternehmen von dem ermäßigten Steuersatz.

Keine Nahrungsergänzungsmittel sind dagegen: ähnliche Zubereitungen, die zum Verhüten oder Behandeln von Krankheiten oder Leiden bestimmt sind. Diese sind ggf.

als Arzneimittel einzureihen. Gleiches gilt für Nahrungsergänzungsmittel mit besonders hohen Wirkstoffkonzentrationen regelmäßig als Arzneiwaren (Kapitel 30 KN) von der Steuerbegünstigung ausgenommen.

Ausgenommen aus dem Kapitel 21 der KN sind weiter auch Flüssigkeiten, die im weitesten Sinne zum menschlichen Genus geeignet sind, sie fallen als „andere alkoholhaltige Getränke“ oder „andere Getränke“ unter das Kapitel 22 der KN.

Steuersatz bei flüssigen Nahrungsergänzungsmitteln

Diese Regelung betrifft auch NEM die in rein flüssiger Form vertrieben werden, z. B. als Tropfen, Fläschchen, Ampullen oder Säfte die Einreihung. Diese Produkte werden in der Regel – unbeschadet ihrer Eigenschaft und Bezeichnung als NEM – als „Getränke“ unter das Kapitel 22 der Kombinierten Nomenklatur (KN) als „Getränke“ fallen. Rein flüssige Nahrungsergänzungsmittel werden durch die Behörden und auch durch die Gerichte fast ausschließlich als „Getränke“ (meist in die Position 2202 KN) eingereiht mit der Folge, dass anstelle des begünstigten Umsatzsteuersatzes der Regelsteuersatz anzuwenden ist.

Dieses Ergebnis deckt sich durchaus nicht mit dem Rechtsempfinden der jeweils betroffenen Unternehmen, ist aber bis zur Ebene der europäischen Union unumstößlich rechtlich abgesichert. Nach der seit dem Jahr 2004 bestehende ständige Rechtsprechung des EuGH und auch der obersten deutschen Finanzgerichte ist der zolltarifliche Begriff „Getränk“ nach sog. „objektiven“ Gesichtspunkten zu bestimmen, ohne dass es auf die Art und Weise der Einnahme, die eingenommene Menge oder die auf besonderen Zwecke ankommt, denen die verschiedenen Arten genießbarer Flüssigkeiten dienen können.

Entscheidend, so die Gerichte, sei allein die flüssige Beschaffenheit der Ware und ihre Bestimmung zum menschlichen Genuss. Ein Erzeugnis könne nur dann als nicht trinkbar angesehen werden, wenn es jedem Durchschnittsverbraucher unmöglich wäre – aus gesundheitlichen oder geschmacklichen Gründen – das Erzeugnis unmittelbar, ohne Verdünnung oder sonstige Beigabe zu trinken.

Diese Einordnung führt in der Praxis oft zu schwer nachvollziehbaren Ergebnissen, zumal sie auch eine große Zahl von NEM erfasst, die eigentlich nicht zum „Trinken“ bestimmt sind, wie etwa NEM zur Verabreichung als Tropfen, Ampullen etc. Es reicht aus, dass die NEM ohne Gesundheitsrisiko dazu geeignet wären, wie etwa Vitamintropfen oder sogar Zubereitung, die der äußeren Anwendung dienen sollen. Von diesem Grundsatz werden auch Sprays erfasst. Auch alle Produkte, die man unmittelbar in den Mund spraysen kann, sind „trinkbar“ und werden ebenfalls dem Kapitel 22 zugeordnet.



In allen hier erwähnten Fällen spielen also die Art und Weise der empfohlenen Einnahme, die eingenommene Menge oder der Verwendungszweck keine Rolle. Obgleich oftmals die Inhaltsstoffe der Produkte eindeutig der menschlichen Ernährung dienen, handelt es sich nicht um eine Lebensmittelzubereitung im Sinne der Warenposition 2106 der KN.

Sonden-Nahrung

Dieses Prinzip findet auch auf die sogenannte Sondennahrung, die etwa bei Mangelernährung, gestörter Nahrungsaufnahme und entzündlichen Darmerkrankungen zur diätetischen Behandlung eingesetzt wird, Anwendung. Dabei handelt es sich um diätetische Lebensmittel in flüssiger Form, die verschiedene Nährstoffe wie Eiweiße, Vitamine, Fette, Kohlenhydrate enthalten und auch über eine Magen- und Darmsonde verabreicht werden können. Grundsätzlich wird auch die Sondennahrung als „Getränk“ im oben beschriebenen Sinn angesehen und ist daher in die Zolltarifnummer 2202 einzureihen, als andere nicht alkoholhaltige Getränke. Dementsprechend gilt dann der Regelsteuersatz der Umsatzsteuer.

Etwas anderes gilt allein bei Sondennahrung, die zu rein medizinischen Zwecken unter ärztlicher Aufsicht im Rahmen der Bekämpfung einer Krankheit oder eines Leidens durch eine Magensonde an Personen verabreicht wird, die ärztlich behandelt werden. Hier erfolgt eine Einreihung als Arzneimittel in die Zolltarifnummer 3004. Diese Abweichung führt allerdings nicht zu einer Begünstigung in

Bezug auf den anwendbaren Umsatzsteuersatz. Arzneimittel der Position 3004 der KN unterliegen ebenfalls dem Regelsteuersatz.

Mögliche Ausnahmen/ untrinkbare Flüssigkeiten:

Es stellt sich zwangsläufig die Frage, ob es überhaupt Ausnahmen von der Feststellung der „Trinkbarkeit“ gibt. Leider sind hier nur wenige Beispiele für „untrinkbaren Flüssigkeiten“ zu nennen. Eine Ausnahmemöglichkeit ergibt sich über die Darreichungsform: Eine flüssige Zubereitungen in Kapselform (etwa in Weichgelatine-Kapseln), ist gem. der zusätzlichen Anmerkung 5 zu Kapitel 21 in die Position 2106 einzureihen. Dieser Möglichkeit wird sich jedoch für eine Vielzahl der Unternehmen als wenig sinnvoll erweisen, da eine große Zahl flüssiger Rezepturen sich nicht für eine Darreichung in Kapseln eignen.

Als weitere Alternative wird allgemein – nicht zuletzt seitens der Zollbehörden – darauf verwiesen, dass sich auch dann Ausnahmen ergeben könnten, wenn das einzureihende flüssige NEM zur Einnahme verdünnt werden muss. In diesem Falle wäre es als „untrinkbar“ einzuordnen und würde in die Position 2106 eingereiht. Hier ist oft zu hören, dass etwa bei einem Verdünnungsgrad von mindestens 1:7 „Untrinkbarkeit“ anzunehmen sei, sofern tatsächlich bei Genuss des unverdünnten Extrakts akute Beschwerden auftreten (etwa: Schluckbeschwerden, langes Verbleiben im Hals und akute Übelkeit auslöst).

Dieser Hinweis erweist sich jedoch in der Praxis als wenig nützlich. Grund dafür ist die von den deutschen Obergerichten hierzu entwickelte Argumentation zu Flüssigkeiten, die erst nach einer Verdünnung zum menschlichen Verzehr geeignet und bestimmt waren: Nach Auffassung des BFH steht der Umstand einer Einordnung als „Getränk“ nicht entgegen, dass eine Verdünnung der Flüssigkeit vor dem Verbrauch empfehlenswert sei. Nicht selten wird dann in entsprechenden Urteilen der Finanzgerichte weiter ergänzt, es sei unerheblich „ob das Getränk nur in verdünnter Form eingenommen werden soll oder kann“.

Ein interessantes Beispiel hierfür bietet ein Fall, der über mehrere Jahre das Niedersächsische Finanzgericht und auch den BFH beschäftigt hat. In dem Rechtsstreit hatten sich beide Gerichte mit der Frage zu befassen, ob ein Nahrungsergänzungsmittel in Ampullen Form, welches nach der Angabe des Entwicklers nicht unmittelbar trinkbar war und welches unbedingt mit Wasser verdünnt eingenommen werden musste, zumal es einen Säuregehalt von 8 % Zitronensäure aufwies, im Ergebnis noch als „Getränk“ einzuordnen war. Diese Frage wurde zunächst vom Finanzgericht trotz der bestehenden, praktisch begründeten Einwände bejaht, in der Revision allerdings vom BFH korrigiert.

Bemerkenswert und wesentlich ist dabei, dass das oberste Finanzgericht nicht etwa den Argumenten des Entwicklers folgte und feststellte, dass eine Trinkbarkeit aus „praktischen“ Gründen ausgeschlossen sei. Die Entscheidung gründet vielmehr auf die Verordnung (EG) Nr. 1989/2004 der Kommission vom 19. November 2004 zur Einreihung von bestimmten Waren in die Kombinierte Nomenklatur, wonach eine Einreihung als Getränk (in die Unterpos. 2202 10 00 KN) unmöglich ist, wenn der Säuregehalt der Ware bei einer „Citronensäure von 5 GHT“ (Gewichtshundertteilen) oder höher liegt.

Fazit:

Damit wird klar, dass ohne eine zusätzliche regulatorische Vorgabe allein aufgrund des Umstandes, dass eine Ware bei vernünftiger praktischer Beurteilung nicht als „trinkbar“ einzuordnen ist, kaum eine Einreihung als „Getränk“ vermieden werden kann. Diese Feststellung deckt sich mit unseren Erfahrungen in der Praxis. Eine vorläufige Recherche durch meine Kanzlei hat ergeben, dass derzeit in der Datenbank des EUCT nur zwei Beispiele für flüssige NEM zu finden sind, die in die Position 2106 eingereiht wurden. Zur Absicherung kann nur empfohlen werden, für alle Produkte verbindliche Zolltarifauskünfte (vZTA) zu beantragen. Damit wird zwar nur selten eine vergünstigte Einreihung zu erreichen sein, es lassen sich aber aufwendige und mit ruinösen Kosten verbundene Umsatzsteuerberichtigungen sicher vermeiden. «

Fotos: Andrey Popov – stock.adobe.com (S. 26), ufotopix10 – stock.adobe.com (S. 28)

Autorin:

Dr. Bettina C. Elles, LL.M.

ist als Rechtsanwältin in Frankfurt und Pulheim tätig und hat langjährige Erfahrung in der Beratung deutscher und internationaler Mandanten insbesondere in Fragen des Lebensmittel-, Medizinprodukte-, Umsatzsteuer- und Zollrechtes. Dr. Elles ist sowohl als Rechtsanwältin, als auch als Mediatorin ausgebildet und unterstützt Unternehmen in allen Bereichen von der Produktentwicklung über Herstellung und Vertrieb bis zur Auseinandersetzung mit Behörden und Gerichten. Dr. Elles ist seit 2004 Mitglied des Rechtsberaters des NEM e.V. für Steuer- und Zollrecht.



DEINE EXPERTEN,
WENN ES UM
LABELS UND
FLEXIBLE
PACKAGING FÜR
SUPPLEMENTS
GEHT.

WIR SIND DIE
LABELISTEN.

- KLEINE AUFLAGEN
- VERSCHIEDENE GRÖSSEN
- VERSCHIEDENE FORMEN
- SCHNELLE LIEFERUNG
- TOP QUALITÄT
- FAIRE PREISE

KEINE
MINDEST-
ABNAHME