

26.11.92

EG - Fz - VP

Unterrichtung
durch die Bundesregierung

20 Seiten

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG
im Hinblick auf die Mehrwertsteuerregelung für die Personenbeförderung
KOM(92) 416 endg.; Ratsdok. 9252/92

865792

KEP-AE-Nr.: 923255

Übermittelt vom Bundesminister für Wirtschaft am 26. November 1992 gemäß Artikel 2 des Gesetzes zur Einheitlichen Europäischen Akte (BGBl. II 1986 S. 1102 f.).

Die Vorlage ist vom Herrn Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am 5. November 1992 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden.

Das Europäische Parlament und der Wirtschafts- und Sozialausschuß werden an den Beratungen beteiligt.

Die Kommission strebt eine möglichst baldige Beschlußfassung durch den Rat an.

BEGRÜNDUNG

I. EINLEITUNG

1. Gemäß der Einheitlichen Europäischen Akte vom 1. Juli 1987 soll zum 1. Januar 1993 in der Europäischen Gemeinschaft ein Markt ohne Grenzen verwirklicht sein.

Im steuerlichen Bereich erfordert die Errichtung des einheitlichen Binnenmarktes die Beseitigung der Steuer- und Zollkontrollen an den Grenzen und eine Annäherung der Sätze der indirekten Steuern.

Wie an der Annahme der Texte zur Neuregelung der indirekten Steuern (Mehrwertsteuer und Verbrauchsteuern) in der Gemeinschaft deutlich wird, hat die Gemeinschaft bereits die zur Erreichung dieses Ziels erforderlichen Beschlüsse gefaßt.

Im Bereich der Mehrwertsteuer handelt es sich um die Richtlinie in bezug auf die Mehrwertsteuer-Übergangsregelung⁽¹⁾ sowie um die Verordnung über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden⁽²⁾.

Bei den Verbrauchsteuern handelt es sich um das neue System verbrauchsteuerpflichtiger Waren, das auf Mineralöle, Tabakwaren und Alkohol⁽³⁾ Anwendung findet.

2. Im Bereich der Mehrwertsteuer legt die Übergangsregelung die nach 1992 auf innergemeinschaftliche Umsätze anwendbaren neuen Regeln fest, die u.a. die Abschaffung jeglicher derzeit noch bestehenden Kontrollen an den Grenzen vorsehen. Diese Regelung betrifft die innergemeinschaftlichen Lieferungen und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie die Dienstleistungen. Was die Beförderungsleistungen anbelangt, betrifft sie allerdings nur die Güterbeförderung, während die Personenbeförderung zurückgestellt wurde, um in einem getrennten Text behandelt zu werden.

(1) Richtlinie 91/680/EWG vom 16.12.1991 - ABl. Nr. L 376 vom 31.12.1991.

(2) Verordnung 218/92 vom 27. 1.1992 - ABl. Nr. L 24 vom 1. 2.1992.

(3) Richtlinie 92/12/EWG vom 25. 2.1992 - ABl. Nr. L 76 vom 23. 3.1992.

Zwar sehen die am 24. Juni 1991 und am 27. Juli 1992 getroffenen Vereinbarungen bezüglich der Mehrwertsteuersätze vor, die Personenbeförderung in einem Verzeichnis von Waren oder Dienstleistungen aufzuführen, auf die der ermäßigte Mehrwertsteuersatz angewandt werden kann, doch hat die Kommission desgleichen auch zu den Sätzen folgendes erklärt:

"Die Kommission weist darauf hin, daß die Aufnahme der Personenbeförderung in das Verzeichnis der Erzeugnisse, auf die ermäßigte Sätze angewandt werden können (Anhang H), nicht den Standpunkt präjudiziert, den der Rat im Zusammenhang mit dem in Kürze von der Kommission vorzulegenden Vorschlag bezüglich der Mehrwertsteuer für Personenbeförderungen in bezug auf diese Dienstleistungen festlegen wird".

Dieser Vorschlag ist Gegenstand des vorliegenden Texts, der sich sowohl auf die Mehrwertsteuerregelung als auch auf die Mehrwertsteuersätze bezieht, die nach 1992 für die Personenbeförderung gelten werden.

3. Voraussetzungen für die Errichtung des Binnenmarktes

Die Errichtung des Binnenmarktes setzt die Abschaffung der im Bereich der Personenbeförderung noch bestehenden Grenzkontrollen voraus.

Daher soll bei der mehrwertsteuerlichen Behandlung dieser Beförderungen zum Kriterium des Ausgangslandes übergegangen werden.

a) Abschaffung der noch verbleibenden Kontrollen

Derzeit sind Personenbeförderungsleistungen im Straßenverkehr und auf den Binnenwasserstraßen gemäß Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b) der Sechsten MWSt-Richtlinie⁽⁴⁾, derzufolge Beförderungen nach Maßgabe der in den verschiedenen Mitgliedstaaten jeweils zurückgelegten Beförderungsstrecke besteuert werden, Grenzkontrollen unterworfen.

(4) Richtlinie 77/388/EWG vom 17. 5.1977 - ABl. Nr. L 145 vom 13. 6.1977.

Zu Grenzkontrollen - bei der Einreise sowie beim Verlassen der Gebiete der verschiedenen Mitgliedstaaten - kommt es insbesondere bei Beförderungen mit Omnibussen und Taxen; diese Kontrolle besteht in einigen Mitgliedstaaten darin, genau festzuhalten, wieviele Kilometer in diesem Gebiet zurückgelegt worden sind, um die Zahlung der entsprechenden Mehrwertsteuer an den betreffenden Mitgliedstaat sicherzustellen.

Eine derartige Situation wird in einem Binnenmarkt nicht fortbestehen können, und diese Kontrollen müssen wie sämtliche anderen Kontrollen nach dem 31. Dezember 1992 beseitigt sein.

b) Das Kriterium des Ausgangsortes

Durch die Entscheidung für das Kriterium des Ausgangsortes wird es möglich, das derzeitige System, bei dem nach Maßgabe der in den einzelnen Staaten jeweils zurückgelegten Beförderungstrecken besteuert wurde, zu ersetzen, und zwar

- unter Beibehaltung etwaiger reibungslos funktionierender Besteuerungsregelungen für die Personenbeförderung
- ohne daß deshalb Grenzkontrollen erforderlich wären, wie dies derzeit der Fall ist.

Die wirtschaftliche Rechtfertigung des Kriteriums des Ausgangsortes beruht darauf, daß selbst im Falle der Abschaffung der derzeitigen Grenzkontrollen die Möglichkeit besteht, die MWSt-Einnahmen der Mitgliedstaaten, die die innergemeinschaftliche Personenbeförderung besteuern, zu erhalten.

Es wird vorgeschlagen, sich im verfügenden Teil dieser Richtlinie darauf zu beschränken, diesen Grundsatz allein für die Beförderungen im Straßenverkehr und auf den Binnenwasserstraßen zu übernehmen, da das Fehlen von Grenzkontrollen für die anderen Beförderungsarten in diesem Stadium keine Änderung der derzeitigen Regelung erfordert.

c) Wirtschaftliche Rechtfertigungen des Kriteriums des Ausgangs-
ortes

Bei genauer Betrachtung erweist sich der Ausgangsort als logisches und sinnvolles Kriterium. Dies ist der Ort, an dem nicht nur die tatsächliche Beförderung beginnt, sondern in den meisten Fällen auch der Umsatz erzielt wird.

Ein einziger Verkehrsunternehmer, der eine Beförderung vom Mitgliedstaat A nach dem Mitgliedstaat B - mit bzw. ohne Durchfahrt durch andere Mitgliedstaaten - vornimmt, erzielt seinen Umsatz in der Regel in A. Daher ist es gerechtfertigt, daß er die Steuer auf seinen gesamten Umsatz in A entrichtet. Dabei wird der in A geltende Steuersatz angewandt und kann die Steuereinnahme nur dem Fiskus dieses Mitgliedstaates zustehen. Bei diesem Beispiel spricht wirtschaftlich nichts für eine Berücksichtigung der Steuersätze eines anderen Mitgliedstaates als des Ausgangsstaates oder für eine Verteilung der Steuereinnahmen auf andere Mitgliedstaaten. Auch ist bei diesem Beispiel (ein einziger Verkehrsunternehmer) kein weiterer Steuerpflichtiger an der Erbringung der Verkehrsleistung beteiligt. Bestimmte Dienstleistungen, die der Verkehrsunternehmer in den beteiligten Staaten in Anspruch nimmt (z.B. Benutzung von Straßen) stellen keinesfalls eine "Mitwirkung" an der Verkehrsleistung dar, sondern sind vielmehr Inputs des Verkehrsunternehmers.

Zudem hat dieser Richtlinienvorschlag die Anwendung des Artikels 28 Absatz 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie vom 17. Mai 1977 (77/388/EWG)⁽⁵⁾ zum Ziel. Diese Bestimmung sieht vor, daß "im Rahmen der endgültigen Regelung (...) die Personenbeförderung für die innerhalb der Gemeinschaft zurückgelegte Strecke im Ausgangsland nach den vom Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig zu erlassenden Einzelheiten besteuert" wird. Dieser Grundsatz der Besteuerung im Ausgangsland wurde für den innergemeinschaftlichen Straßenverkehr im ersten Adonnino-Bericht, der durch den Europäischen Rat vom 29. und 30. März 1985 verabschiedet wurde, festgelegt.

(5) ABl. Nr. L 145 vom 13. 6.1977, S. 1.

Daher ist das bloße Durchfahren von den betreffenden Mitgliedstaaten in mehrwertsteuerlicher Hinsicht zu ignorieren.

Zudem sind der Fall des Vorhandenseins mehrerer Verkehrsunternehmer sowie der Transitbegriff zu präzisieren (vgl. Artikel 1).

II. BESTIMMUNGEN ZU DEN SÄTZEN

In bezug auf die Sätze strebt der vorliegende Vorschlag eine Übereinstimmung mit dem allgemeinen Schema der Annäherung der Mehrwertsteuersätze nach 1992 an, ohne daß sich dies für die europäischen Verbraucher in den Preisen der innergemeinschaftlichen Beförderungen bemerkbar macht.

1. In der Gemeinschaft praktizierte Sätze

Analysiert man die derzeit auf Personenbeförderungen in der Gemeinschaft anwendbaren Sätze, so wird deutlich, daß

- die inländische Personenbeförderung in den verschiedenen Ländern ziemlich unterschiedlich besteuert wird
- die innergemeinschaftliche Personenbeförderung im allgemeinen dem Nullsatz unterliegt.

a) Inländische Beförderung

Die Besteuerung stellt sich wie folgt dar:

TABELLE 1

	LUFT	SEE	BINNEN- WASSER- STRASSEN	SCHIENE	STRASSE
BELGIEN	RR	RR	RR	RR	RR
DÄNEMARK	EX	EX	EX	EX	EX/SR
DEUTSCHLAND	SR	RR	SR/RR	SR/RR	SR/RR
FRANKREICH	RR	RR	RR	RR	RR
IRLAND	EX	EX	EX	EX	EX
ITALIEN	SR	RR	SR	RR/EX	RR/EX
LUXEMBURG	RR	-	EX	RR	RR
NIEDERLANDE	RR	RR/EX	RR/EX	RR	RR
VEREINIGTES KÖNIGREICH	ZR	ZR	ZR	ZR	ZR
PORTUGAL	RR	RR	RR	RR	RR
SPANIEN	SR	SR	SR	RR	RR
GRIECHENLAND	RR	RR	RR	RR	RR

(Schlüssel: RR=ermäßigter Satz, EX=Steuerbefreiung, SR=Normalsatz, ZR=Nullsatz)

Im allgemeinen werden die wichtigsten Beförderungsmedien (Luft, Schiene, Straße) mit dem ermäßigten Satz belegt. Der Normalsatz wird nur sehr selten angewandt.

In neun Mitgliedstaaten unterliegen die Beförderungen im allgemeinen der Besteuerung, während ein Mitgliedstaat den Nullsatz anwendet und zwei Mitgliedstaaten eine Steuerbefreiung praktizieren.

b) Inneregemeinschaftliche Beförderungen und Beförderungen in Drittländern

Hier ist die Lage wie folgt:

TABELLE 2

	LUFT	SEE	BINNEN- WASSER- STRASSEN	SCHIENE	STRASSE
BELGIEN	ZR	ZR	RR	RR	RR
DÄNEMARK	ZR	ZR	-	EX	EX/SR
DEUTSCHLAND	ZR	ZR	RR/EX	SR/RR	SR/RR
FRANKREICH	ZR	ZR	RR	ZR	RR/EX
IRLAND	ZR	ZR	-	ZR	ZR
ITALIEN	ZR	ZR	ZR	ZR	ZR
LUXEMBURG	ZR	-	EX	ZR	ZR
NIEDERLANDE	ZR	ZR	RR	RR	RR/ZR
VEREINIGTES KÖNIGREICH	ZR	ZR	-	ZR	ZR
PORTUGAL	ZR	ZR	ZR	ZR	ZR
SPANIEN	ZR	ZR	SR	RR	RR
GRIECHENLAND	ZR	ZR	-	ZR	RR

(Schlüssel: RR=ermäßigter Satz, EX=Steuerbefreiung, SR=Normalsatz, ZR=Nullsatz)

In rund 70 % der Fälle wird der Nullsatz und ansonsten ein ermäßigter oder ein Normalsatz angewandt. Läßt man die Beförderung auf Binnenwasserstraßen, die von untergeordneter Bedeutung ist, außer acht, so wird in rund dreiviertel der Fälle der Nullsatz angewandt.

Beförderung im Luft- und im Seeverkehr unterliegen ausnahmslos dem Nullsatz, während Beförderungen im Eisenbahn- und Straßenverkehr nur zum Teil besteuert werden.

2. Übereinstimmung mit dem allgemeinen Schema der Annäherung der Mehrwertsteuersätze

Die Vereinbarungen, die auf den Tagungen des ECOFIN-Rats vom 24. Juni 1991 und vom 27. Juli 1992⁽⁶⁾ erzielt wurden, sehen vor:

- zum einen die Möglichkeit, die Personenbeförderung mit dem ermäßigten Satz zu belegen
- zum anderen die Aufrechterhaltung der bestehenden Nullsätze und stark ermäßigten Sätze während der Übergangszeit, die am 31. Dezember 1996 enden soll.

Die praktische Bedeutung dieser Vereinbarung besteht darin, die Strukturen der in den Mitgliedstaaten bereits bestehenden Sätze für inländische Beförderungen beizubehalten und dabei die Frage der Steuerbefreiungen gemäß Artikel 28 Absatz 3 und Anhang F Nr. 17 der Sechsten Richtlinie offenzulassen. Dergestalt wird in diesem Teil der Vereinbarungen das Gesamtkonzept des Rates hervorragend deutlich, das darauf ausgerichtet ist, Veränderungen der Steuersatzstrukturen der Mitgliedstaaten auf ein Minimum zu begrenzen.

In diesem allgemeinen Zusammenhang entspricht die Aufrechterhaltung der für die innergemeinschaftlichen Beförderungen geltenden Nullsätze unmittelbar der allgemeinen Politik des Rates auf dem Gebiet der Steuersätze, selbst wenn diese Frage in den im ECOFIN-Rat erzielten Vereinbarungen nicht abgedeckt ist.

Die Anwendung dieses Grundsatzes kann jedoch durch die bloße Aufrechterhaltung der derzeitigen Vorschriften des Artikels 28 Absatz 3 der Sechsten MWSt-Richtlinie und der Abweichung gemäß Anhang F Nr. 17 sichergestellt werden (vgl. den nachstehenden Abschnitt 3). Dadurch wird es möglich, auf neue Vorschriften im Text

(6) Die Vorbehalte dreier Delegationen waren Anfang September noch nicht in allen Punkten ausgeräumt.

des Vorschlags zur Mehrwertsteuerregelung für die Personenbeförderung zu verzichten, und werden die Mitgliedstaaten, die dies derzeit praktizieren, in die Lage versetzt, die Beförderungen innerhalb ihres Gebiets und die innergemeinschaftlichen Beförderungen, die von dort ausgehen, auch weiterhin ohne Abzug der entrichteten Vorsteuern von der Steuer zu befreien.

3. Abweichungen von der Sechsten MWSt-Richtlinie

Die Abweichung Nr. 17 des Anhangs F der Sechsten MWSt-Richtlinie gestattet einigen Mitgliedstaaten, Personenbeförderungsleistungen von der Steuer zu befreien.

Der jüngste Vorschlag der Kommission zur Aufhebung der von der Sechsten MWSt-Richtlinie abweichenden Regelungen (Richtlinie 18 a⁽⁷⁾) geht auf diese Abweichungen nicht ein und überläßt es diesem Vorschlag, sich damit auseinanderzusetzen.

Entsprechend der im vorstehenden Abschnitt 2 dargelegten allgemeinen Ausrichtung ist eine Aufhebung dieser Ausnahmeregelung in diesem Stadium nicht vorgesehen.

Über das weitere Schicksal dieser Ausnahmeregelung soll am Ende des erwähnten Übergangszeitraums erneut entschieden werden.

4. Konsequenzen für die Verbraucher

Diese Bestimmungen werden sich nicht auf die Preise für Personenbeförderungen in der Gemeinschaft auswirken, da die derzeitigen Sätze im allgemeinen beibehalten werden.

(7) KOM(92) 215 endgültig vom 22. Juli 1992
Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern Aufhebung bestimmter in Artikel 28 Absatz 3 der Richtlinie 77/388/EWG und in Artikel 1 Absatz 1 zweiter Unterabsatz der Richtlinie 89/465/EWG vorgesehener Ausnahmeregelungen.

Dies ist für die europäischen Verbraucher von Vorteil, die dergestalt ihre neue Freiheit, ohne Kontrollen in einem großen Raum ohne Grenzen reisen und sich bewegen zu können, in vollen Zügen genießen können.

Dies wird für die Förderung der Entwicklung der Fremdenverkehrsindustrie, eines besonders wichtigen Wirtschaftszweigs in der Gemeinschaft, von großer Bedeutung sein.

Ferner könnte dergestalt der Konkurrenz der an die Gemeinschaft angrenzenden Drittländer auf dem Gebiet des Fremdenverkehrs Rechnung getragen werden, ohne die Reisen mit Ziel innerhalb der Gemeinschaft zu benachteiligen.

5. Ärmelkanaltunnel

Durch die unter bestimmten Bedingungen vorgesehene Aufrechterhaltung der im vorstehenden Abschnitt 2 vorgesehenen Nullsätze wird es möglich, auch auf Personenbeförderungen durch den Ärmelkanaltunnel den Nullsatz anzuwenden, da für internationale Beförderungen zwischen Frankreich und Großbritannien und umgekehrt derzeit der Nullsatz gilt. Diese Vorschrift entspricht dem Grundsatz der Steuergerechtigkeit bei der Behandlung des Ärmelkanaltunnels im Verhältnis zu seinen wichtigsten Konkurrenten.

6. Gesamtbericht

Die Kommission wird bis Ende 1994 einen Bericht an den Rat verfassen, der sich aus mehrwertsteuerlicher Sicht mit der Gesamtsituation des Sektors der Personenbeförderung im Hinblick auf die wahrgenommenen Entwicklungen und die Erfordernisse für ein gutes Funktionieren des Binnenmarktes auseinandersetzen wird.

Dieser Bericht wird sich vordringlich mit der Prüfung der Wettbewerbsverzerrungen zwischen den verschiedenen Beförderungsarten befassen.

Er wird ebenso die neuen Formen der Bahnbeförderung, die sich in der Gemeinschaft entwickeln (Hochgeschwindigkeitszug, ICE ...) aufmerksam betrachten: diese stellen eher eine Konkurrenz für die Beförderung im Luftverkehr als für die traditionellen Formen der Bahnbeförderung dar, von denen sie sich immer deutlicher unterscheiden.

Es wird angebracht sein, die Konsequenzen der steuerlichen Behandlung dieser neuartigen Bahnbeförderungen im Vergleich zu den Beförderungen im Luftverkehr zu analysieren, damit durch diese Behandlung der Wettbewerb nicht beeinträchtigt wird und damit die Möglichkeit einer gleichen steuerlichen Behandlung wie der der Beförderung im Luftverkehr aufmerksam betrachtet werden kann. Diesem Bericht werden die Vorschläge der Kommission für die endgültige Regelung für die Personenbeförderung gemäß Artikel 28 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie beigelegt sein, über die der Rat bis Ende 1995 befinden muß.

III. KOMMENTARE ZU DEN EINZELNEN VORSCHRIFTEN

ZU ARTIKEL 1

1. Ort, an dem die Beförderungsleistung erbracht wird

Erster Unterabsatz

Diese neue Vorschrift, die an die Stelle der geänderten ursprünglichen Vorschrift des Artikels 9 Absatz 2 Buchstabe d) tritt, ersetzt das derzeitige Kriterium von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe b) der Sechsten Richtlinie ausschließlich für Personenbeförderungen im Straßenverkehr und auf Binnenwasserstraßen.

Durch die Festlegung des Ausgangsortes als Ort einer Personenbeförderung wird steuerlich die gesamte Leistung einschließlich der Bestandteile, die nach der derzeitigen Regelung als im Ausland (einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittland) erbracht gelten würden, an diesen Ort geknüpft.

Um Verzerrungen zwischen Verkehrsunternehmen zu vermeiden, sind den "klassischen" Personenbeförderungen jene gleichzusetzen, die von Charterunternehmen durchgeführt werden. Dabei handelt es sich meistens um einen Vertrag zwischen einem Verkehrsunternehmer und einem Reiseveranstalter, der ein Paket von Leistungen verkauft, die dem Reisenden unmittelbar zugute kommen und von anderen Steuerpflichtigen erbracht werden (Busunternehmen übernimmt die Beförderung, Hotel bietet die Unterkunft und Veranstalter verschafft den Zugang zu einer Veranstaltung usw.).

Ähnlich wie die Leistungen von Hotels oder Veranstaltungen, für die der Hotelier bzw. Veranstalter steuerpflichtig ist, muß die Beförderung - auch wenn sie im Rahmen einer Vercharterung stattfindet

- logischerweise vom tatsächlichen Verkehrsunternehmer versteuert werden.

Zweiter Unterabsatz

Die Definition des Ausgangsortes einer bestimmten Beförderungsleistung bezieht sich nicht auf die sogenannten "Zubringer"-Beförderungen zu dem Ort, an dem die Hauptleistung beginnt.

Dritter und vierter Unterabsatz

Beteiligung mehrerer Verkehrsunternehmer an einer Beförderung

Hier geht es um die Fälle, in denen mehrere Verkehrsunternehmer an einer Beförderung beteiligt sind oder mehrere Beförderungsleistungen von einem Verkehrsunternehmer erbracht werden:

- a) Es kommt natürlich nicht selten vor, daß an einer Beförderung mehrere Verkehrsunternehmer beteiligt sind. Die Beteiligung mehrerer Verkehrsunternehmer ist jedoch deutlich "erkennbar" und läßt keinen Zweifel daran, daß es sich um verschiedene Steuerpflichtige handelt.

- b) Eine Variante des obengenannten Falles ist eine Beförderung, bei der ein Verkehrsunternehmen zwei aufeinanderfolgende Beförderungsleistungen erbringt, und zwar die Beförderung von A nach B und von B nach C. Ein Verkehrsunternehmer mit Sitz im Mitgliedstaat B könnte beide Beförderungen besorgen.

Die Analogie der Verhältnisse hat zur Folge, daß in diesem Falle dieselbe steuerliche Behandlung gilt wie im Falle a): Besteuerung des Verkehrsunternehmers mit Sitz in B im Mitgliedstaat A (nach einem allgemeinen Grundsatz der Sechsten Richtlinie: in einem anderen Mitgliedstaat tätiger Steuerpflichtiger) für den ersten Teil der Beförderung; Besteuerung desselben Verkehrsunternehmers für den zweiten Teil in B.

In beiden Fällen handelt es sich also um zwei Ausgangsländer (sofern es sich natürlich um zwei völlig getrennte Beförderungsstrecken handelt; ein rein technischer Zwischenaufenthalt oder ein Zwischenaufenthalt bei der Durchreise gemäß der Definition in dieser Richtlinie können nicht als neue Ausgangspunkte gelten).

Diese Schlußfolgerung, die auf der objektiven Feststellung der Art und Weise beruht, wie die Beförderung durchgeführt wird, beeinträchtigt in keiner Weise das Grundprinzip, d.h. die Besteuerung im Ausgangsland. Denn bei dem vorgeschlagenen System ist die Beförderungsleistung eines einzigen Leistungserbringers unabhängig davon, wieviele andere Länder dabei durchfahren werden, in dem Mitgliedstaat, der als Ausgangsland gilt, zu versteuern.

In diesem Sinne sind auch Rückbeförderungen, denen eine Unterbrechung der Reise vorausgeht, unabhängig davon, ob sie von demselben Steuerpflichtigen durchgeführt werden, als gesonderte Beförderungsleistungen zu betrachten, die in dem Mitgliedstaat, in dem die Rückreise beginnt, steuerpflichtig sind.

Wenn eine Reise aus mehreren getrennten Beförderungsleistungen besteht, sind aus den weiter oben genannten Gründen steuerlich entsprechend viele Ausgangsländer zu berücksichtigen. Der Zwischenaufenthalt bei der Durchreise hat steuerlich keine neue Abreise zur Folge.

Der Zwischenaufenthalt ist in diesem Richtlinienvorschlag als technischer Zwischenaufenthalt oder als Aufenthalt definiert, der auf die Zeit begrenzt ist, die der Reisende bei Inanspruchnahme der Dienstleistungen desselben Leistungserbringers benötigt, um die nächstmögliche Anschlußverbindung zu erreichen.

Diese (steuerliche) Definition des Zwischenaufenthalts hat zur Folge, daß in den Fällen, in denen sich während ein und derselben Reise mehrere Dienstleistungserbringer abwechseln, entsprechend viele Dienstleistungen erbracht werden, von denen eine jede an den jeweiligen Ausgangsort geknüpft ist.

Um Verzerrungen zwischen Mitgliedstaaten zu vermeiden, durch die diejenigen von ihnen benachteiligt würden, deren Steuereinnahmen - da sie meist als Transitland in Anspruch genommen werden - von einer zu strikten Anwendung der Regel des Ausgangsortes in Mitteleuropa beeinträchtigt werden könnten, ist es angezeigt vorzusehen, daß die Leistung unterbrochen ist (und somit kein Zwischenaufenthalt stattfindet), wenn der Aufenthalt des Beförderungsmittels in einem Land eine gewisse Höchstdauer überschreitet. Dieses Land gilt folglich als neuer Ausgangsort.

Wie kann der Umsatz im Ausgangsland konkret besteuert werden?

Keine Schwierigkeiten gibt es, wenn ein Fahrausweis in dem Ausgangsland verkauft wird, in dem der Steuerpflichtige in den meisten Fällen über eine Niederlassung verfügt.

Schwieriger ist es, wenn Fahrausweise in einem anderen Land (Mitgliedstaat oder Drittland) als dem Ausgangsland verkauft werden, denn in diesem Fall liegt das Besteuerungsrecht bei diesem Land. In diesem Falle muß der Steuerpflichtige also den gesamten Umsatz aus seinen Leistungen zugunsten dieses Mitgliedstaates, der als Ausgangsland gilt, zusammenstellen. Hierzu muß er den entsprechenden Umsatz nicht nur aus den im Inland, sondern auch aus den (über seinen Vertreter oder einen Mittelsmann) im Ausland verkauften Fahrausweisen erklären. Dabei ist es auch unerheblich, ob die Einnahmen aus diesem Auslandsumsatz tatsächlich an den betreffenden Steuerpflichtigen transferiert werden: Dieser bleibt in dem als Ausgangsland geltenden Mitgliedstaat für den gesamten Umfang aus Leistungen, die von diesem Land "ausgehen", steuerpflichtig. Der genaue Betrag der Steuerschuld läßt sich anhand der Mehrwertsteuer, die in dem Preis der (stets "einschließlich Steuer" verkauften) Beförderungspapiere inbegriffen ist, einfach errechnen.

Wenn eine Reise beispielsweise aus mehreren aufeinanderfolgenden Beförderungsleistungen besteht, wird für die gesamte Reise in der Regel ein Gesamtpreis bezahlt. Im allgemeinen muß jeder Steuerpflichtige, ungeachtet dessen, wie die Fahrausweise verkauft werden, in der Lage sein, anhand seiner Buchhaltung den Teil berechnen zu können, der für die in einem gegebenen Mitgliedstaat erbrachte Beförderungsleistung auf ihn entfällt.

Im allgemeinen kann der Auslandsumsatz anhand der Beförderungspapiere, die der Verkehrsunternehmer bei Beförderungsbeginn abreißt, sowie anhand des Rechnungswesens, das über die Beziehungen zwischen einem Verkehrsunternehmer und seinen Verkaufsbüros im Ausland Aufschluß gibt, ermittelt werden.

Die Kontrollprobleme könnten durch die Einführung eines steuerlichen Vertreters des nichtansässigen Verkehrsunternehmers weitgehend gelöst werden.

2. Besteuerungsgrundlage

Die Besteuerungsgrundlage ist natürlich nach den allgemeinen Regeln festgelegt. Doch gibt es Fälle, in denen die Gegenleistung nicht genau präzisiert werden kann. Diese Vorschrift gibt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, für die Festlegung der Besteuerungsgrundlage flexible und pragmatische Kriterien anzuwenden, denn es kommt nicht selten vor, daß ein Verkehrsunternehmer für ein und denselben Reisenden eine Leistung in einem Mitgliedstaat und anschließend daran eine Leistung in einem anderen Mitgliedstaat erbringt und dafür einen Gesamtpreis in Rechnung stellt, der auf die beiden Mitgliedstaaten aufgeteilt werden muß.

3. Steuerbefreiung

Der Verkehr nach einem Drittland ist mit Anspruch auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreit. Der Verkehr aus einem Drittland wird nicht erwähnt, da es sich nach dem neuen Territorialitätsprinzip um Beförderungen handelt, die nicht von einem Mitgliedstaat ausgehen und für die sich daher das Problem der Besteuerung nicht stellen kann.

Falls keine solche Steuerbefreiung vorgesehen ist, können Verkehrsverlagerungen zugunsten bestimmter Drittländer entstehen. Diese Länder könnten nämlich von Reisenden aus der Gemeinschaft als Reiseziel oder als Ausgangspunkt für Reisen in andere Drittländer vorgezogen werden.

ZU ARTIKEL 2

Unter Berücksichtigung der Wettbewerbssituation verpflichtet sich die Kommission bei dieser Gelegenheit dazu, einen Bericht über die Beförderung im Hochgeschwindigkeitseisenbahnverkehr vorzulegen. Um beurteilen zu können, ob eine Ausdehnung der vorübergehenden Steuerbefreiung auf diese Verkehrsart ratsam ist, muß die weitere Entwicklung dieser Art von Eisenbahnnetz abgewartet werden.

Ferner wird die Kommission bis Ende 1994 einen Bericht vorlegen, in dem sie unter Berücksichtigung insbesondere der Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen die Steuerregelungen für sämtliche Personenbeförderungen analysieren wird.

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Mehrwertsteuerregelung für die Personenbeförderung

(92/C 307/13)

KOM(92) 416 endg.

(Von der Kommission vorgelegt am 5. November 1992)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere auf Artikel 99,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Artikel 8a EWG-Vertrag definiert den Binnenmarkt als einen Raum ohne Binnengrenzen, in dem der freie Verkehr von Waren, Personen, Dienstleistungen und Kapital gemäß den Bestimmungen des EWG-Vertrags gewährleistet ist.

Die Verwirklichung des Binnenmarktes setzt die Beseitigung der Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten voraus; daher müssen die Kontrollen zu steuerlichen Zwecken an den Binnengrenzen für alle Umsätze zwischen Mitgliedstaaten endgültig abgeschafft werden.

Abgesehen von den Beförderungen im Straßenverkehr und auf den Binnenwasserstraßen wirkt sich die gegenwärtige Lage nicht nachteilig auf die Beseitigung der Steuergrenzen zum 1. Januar 1993 aus, da bei den anderen Beförderungsarten keine Kontrollen zu steuerlichen Zwecken an den Grenzen erfolgen.

Nach der Beseitigung der Grenzkontrollen, die am 1. Januar 1993 verwirklicht sein soll, wird es keinem Mitgliedstaat mehr gestattet sein, Beförderungen im Straßenverkehr und auf Binnenwasserstraßen, die in seinem Gebiet von einem im Ausland ansässigen Leistungserbringer durchgeführt werden, zu besteuern. Um den Vor-

schriften der Richtlinie 77/388/EWG des Rates⁽¹⁾, zuletzt geändert durch die Richtlinie 91/680/EWG⁽²⁾, (Sechste Richtlinie) und der Einführung eines Raumes ohne Grenzen vollständige Wirkung zu geben, ist es notwendig, das derzeitige Prinzip der Territorialität durch eine neue Regelung zu ersetzen, die als Ort der Steuererhebung den Ausgangsort der Beförderung festlegt; und infolgedessen ist es für diese Beförderungsarten schon jetzt angebracht, die Vorschrift des Artikels 28 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie anzuwenden.

Während der Rat in seiner Achtzehnten Richtlinie 89/465/EWG⁽³⁾ bestimmte andere in der Sechsten Richtlinie vorgesehene Abweichungen abgeschafft hat, hat er die Ausnahmeregelung für die Personenbeförderung aufrechterhalten. In Artikel 3 der Achtzehnten Richtlinie verpflichtet sich der Rat, die Lage hinsichtlich der verbleibenden Ausnahmeregelungen erneut zu prüfen und auf Vorschlag der Kommission über die Aufhebung dieser Ausnahmeregelungen zu entscheiden.

Die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie zielt u. a. auf die Aufhebung der Mehrwertsteuerbefreiungen ab.

Derzeit werden Personenbeförderungen jedoch in großem Umfang mit oder ohne Rückerstattung von der Steuer befreit. Deshalb scheint es erforderlich zu sein, die Steuerbefreiungen unter bestimmten Bedingungen vorübergehend aufrechtzuerhalten.

Die Wettbewerbssituation auf dem Gebiet der Beförderungen sowie die Anforderungen an die Funktionsweise des einheitlichen Binnenmarktes machen eine Überprüfung der Steuerregelung für sämtliche Personenbeförde-

⁽¹⁾ ABl. Nr. L 145 vom 13. 6. 1977, S. 1.

⁽²⁾ ABl. Nr. L 376 vom 31. 12. 1991, S. 1.

⁽³⁾ ABl. Nr. L 226 vom 3. 8. 1989, S. 21.

rungen gemäß Artikel 28 Absatz 5 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG erforderlich. Daher muß die Kommission dem Rat einen Bericht vorlegen.

Außerdem soll dieser Bericht sehr detailliert die Wettbewerbssituation zwischen den verschiedenen Beförderungsarten untersuchen; insbesondere soll die Situation der Beförderungen im Eisenbahnverkehr, die aufgrund ihrer Geschwindigkeit eine Konkurrenz für die Beförderung im Luftverkehr darstellen, unter dem Aspekt der steuerlichen Regelung untersucht werden.

Die Sechste Richtlinie ist dergestalt zu ändern, daß Artikel 28 Absatz 5 durch die Einführung der Einzelheiten der Besteuerung umgesetzt wird —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Die Richtlinie 77/388/EWG wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 9 Absatz 2 wird folgender Buchstabe f) angefügt:

„f) In Abweichung von der Vorschrift des Buchstaben b) gilt als Ort der Personenbeförderungsleistungen im Straßenverkehr oder auf den Binnenwasserstraßen — einschließlich solcher im Rahmen eines Chartervertrags mit Reiseveranstaltern — der Ausgangsort.

Als Ausgangsort ist der Ort zu verstehen, an dem die Beförderung dem Beförderungspapier entsprechend tatsächlich beginnt. Der Ort, an dem der Transfer des Reisenden zu dem Ort, der auf dem Fahrausweis als Beginn der Beförderung angegeben ist, beginnt, gilt nicht als Ausgangsort dieser Beförderung.

Besteht eine Reise aus mehreren aufeinanderfolgenden Beförderungsleistungen, so gilt — selbst wenn diese auf einem einzigen Fahrausweis angegeben sind — als Ausgangsort der Ort, an dem jede dieser Leistungen beginnt, sofern diese Leistungen nicht durch Zwischenaufenthalte bei der Durchreise getrennt sind.

Als Zwischenaufenthalt bei der Durchreise im Sinne dieser Richtlinie gilt jeder technische Zwischenaufenthalt oder jeder Aufenthalt, der auf die Zeit begrenzt ist, die ein Reisender benötigt, um die nächstmögliche Anschlußverbindung zu erreichen, sofern der Reisende bei der Fortsetzung seiner Reise die Dienstleistungen desselben Leistungserbringers in Anspruch nimmt. Einem Zwischenaufenthalt in einem Land gleichgestellt ist jeder Aufenthalt des Beförderungsmittels in diesem Land, der eine Dauer von 24 Stunden nicht überschreitet.“

2. In Artikel 11 Teil C wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Unbeschadet der Vorschriften des Artikels 11 Teil A und vorbehaltlich der Konsultation gemäß Artikel 29 wird in dem Fall, in dem ein und derselbe Leistungserbringer gemäß Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe f) Unterabsatz 3 mehrere aufeinanderfolgende Beförderungsleistungen für einen Gesamtpreis erbringt, die Steuerbemessungsgrundlage durch eine pauschale Aufschlüsselung des Preises auf der Grundlage solcher Faktoren wie der auf die einzelnen Leistungen entfallenden Beförderungsstrecke festgelegt.“

3. In Artikel 15 wird folgende Nummer 16 angefügt:

„16. Personenbeförderungsleistungen im Straßenverkehr und auf den Binnenwasserstraßen nach einem Ort außerhalb der Gemeinschaft.“

Artikel 2

Bis zum 31. Dezember 1995 wird der Rat auf der Grundlage eines bis zum 31. Dezember 1994 vorzulegenden Berichts der Kommission die Lage sämtlicher Personenbeförderungen unter Berücksichtigung der Wettbewerbssituation dieses Sektors und der Anforderungen an die Funktionsweise des einheitlichen Binnenmarktes, insbesondere die Risiken der Wettbewerbsverzerrung zwischen den verschiedenen Beförderungsarten ebenso wie die Situation der Beförderungen im Eisenbahnverkehr, die aufgrund ihrer Geschwindigkeit in direktem Wettbewerb zu den Beförderungen im Luftverkehr stehen könnten, erneut prüfen und gemäß Artikel 28 Absatz 5 der Richtlinie 77/388/EWG auf Vorschlag der Kommission einstimmig über die endgültige Regelung für diese Beförderungen entscheiden.

Artikel 3

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie am 1. Januar 1993 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie in diesen Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 4

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

12.02.93**Beschluß
des Bundesrates**

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Mehrwertsteuerregelung für die Personenbeförderung

KOM(92) 416 endg.; Ratsdok. 9252/92

Der Bundesrat hat in seiner 652. Sitzung am 12. Februar 1993 zu der Vorlage wie folgt Stellung genommen:

1. Der Bundesrat sieht in dem Kriterium des Ausgangsortes einen praktikablen Ansatz für die mehrwertsteuerliche Behandlung der Personenbeförderung.
2. Nicht hinnehmbar ist nach Auffassung des Bundesrates jedoch die hierdurch entstehende einseitige Wettbewerbsverzerrung zu Lasten der deutschen Busunternehmen. Insbesondere in den grenznahen Bereichen dürfte den deutschen Busunternehmen durch die Anwendung des Normalsteuersatzes gegenüber einem Nullsatz bzw. ermäßigten Satz in anderen EG-Mitgliedstaaten ein nicht zumutbarer Wettbewerbsnachteil entstehen. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, der einseitigen Wettbewerbsverzerrung zu Lasten der deutschen Busunternehmen entgegenzutreten und sich verstärkt für eine einheitliche Besteuerung von innergemeinschaftlichen Personenbeförderungen einzusetzen.
3. Im Bereich der Personenbeförderung von Drittländern in die Gemeinschaft und umgekehrt führen die neue Ortsregelung und die in Artikel 1 Nummer 3 vorgesehene Befreiung der Personenbeförderung in Drittländer unabhängig von der in der Gemeinschaft zurückgelegten Wegstrecke zu einer ungerechtfertigten Nichtbesteuerung dieser Beförderungsleistungen (z. B. volle Steuerfreiheit bei Personenbeförderungen von Amsterdam über Deutschland nach Salzburg). Dies hat gegenüber dem bisherigen Recht Steuermindereinnahmen zur Folge. Der Bundesrat bittet die Bundesregierung zu prüfen, ob es möglich ist, den auf das Gemeinschaftsgebiet entfallenden Beförderungsanteil auch weiterhin zur Umsatzsteuer heranzuziehen.