



Sachstand

Absenkung des Mehrwertsteuersatzes für Bahnfahrten Zur Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht

Absenkung des Mehrwertsteuersatzes für Bahnfahrten Zur Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht

Aktenzeichen: PE 6 - 3000 - 057/22
Abschluss der Arbeit: 17. Oktober 2022
Fachbereich: PE 6: Fachbereich Europa

Die Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten des Fachbereichs Europa geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegen, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab der Fachbereichsleitung anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

1. Fragestellung und Vorbemerkung

Der Fachbereich wurde mit der Frage befasst, ob eine Absenkung des Mehrwertsteuersatzes für Fahrten mit der Bahn auf 5 Prozent oder auf Null mit dem Recht der Europäischen Union vereinbar wäre.

Mit dem vorliegenden Sachstand wird der Unionsrechtsrahmen für die Reduzierung des Mehrwertsteuersatzes in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) skizziert und untersucht, ob die erfragte Dienstleistung hiervon erfasst wird. Hinweise zu den Spielräumen, die dem nationalen Steuergesetzgeber bei der Nutzung der im Unionsrechtsrahmen vorgesehenen Reduzierungsmöglichkeiten verbleiben, ergänzen die Ausführungen.

2. Sekundärrechtliche Regelungen über die Anwendung reduzierter Mehrwertsteuersätze

Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem¹ (MwStSystRL) bestimmt in ihrem Art. 98 Regelungen über die Anwendung ermäßigter Mehrwertsteuersätze.

Art. 98 MwStSystRL ist mit Art. 1 Nr. 6 der Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 5. April 2022² neu gefasst worden. Danach sieht Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL nunmehr vor, dass die Mitgliedstaaten zusätzlich zu den zwei ermäßigten Steuersätzen gemäß Art. 98 Abs. 1 MwStSystRL einen ermäßigten Steuersatz anwenden können, der unter dem Mindestsatz von 5 Prozent liegt, oder eine Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug gewähren können. Dieser besonders ermäßigte Steuersatz (sog. *super reduced rates*) unterhalb des Mindestsatzes von 5 Prozent kann auf unter höchstens sieben Nummern des Anhangs III der MwStSystRL fallende Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen angewandt werden. Die Bestimmung begrenzt die Besteuerungsoptionen der Mitgliedsstaaten weiter, indem sie die Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes, der unter dem Mindestsatz von 5 Prozent liegt, und der Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug auf die unter die Nummern 1 bis 6 und 10c des Anhangs III der MwStSystRL fallenden Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen beschränkt (Art. 98 Abs. 2 S. 2 lit.a MwStSystRL).

Erfasst sind somit folgende Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen:

- Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke, ohne alkoholische Getränke), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse (Nr. 1 Anhang III),
- Lieferung von Wasser (Nr. 2 Anhang III),

¹ Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem

² Richtlinie (EU) 2022/542 des Rates vom 5. April 2022 zur Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze ([ABl. EU L 107/1](#) vom 6. April 2022).

-
- Arzneimittel, die für ärztliche und tierärztliche Zwecke verwendet werden, einschließlich Erzeugnissen für Zwecke der Empfängnisverhütung und der Monatshygiene, sowie absorbierender Hygieneprodukte (Nr. 3 Anhang III),
 - medizinische Geräte, Vorrichtungen, Produkte, Artikel, Hilfsmittel und Schutzausrüstung, einschließlich Atemschutzmasken, die üblicherweise für die Verwendung in der Gesundheitsversorgung oder für den Gebrauch von Behinderten bestimmt sind, Gegenstände, die wesentlich sind, um eine Behinderung auszugleichen oder zu bewältigen, sowie die Anpassung, Instandsetzung, Vermietung und das Leasing solcher Gegenstände (Nr. 4 Anhang III),
 - Beförderung von Personen und Beförderung der von ihnen mitgeführten Gegenstände, wie beispielsweise Gepäck, Fahrräder einschließlich Elektrofahrräder, Kraftfahrzeuge oder andere Fahrzeuge, oder Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Beförderung von Personen (Nr. 5 Anhang III),
 - Lieferung von Büchern, Zeitungen und Zeitschriften auf physischen Trägern, auf elektronischem Weg oder beidem, einschließlich des Verleihs durch Büchereien (einschließlich Broschüren, Prospekte und ähnlicher Drucksachen, Bilder-, Zeichen- oder Malbücher für Kinder, Notenhefte oder Manuskripte, Landkarten und hydrografischer oder sonstiger Karten), mit Ausnahme von Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen, und mit Ausnahme von Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen; Herstellung von Veröffentlichungen von gemeinnützigen Organisationen und Dienstleistungen im Zusammenhang mit dieser Herstellung (Nr. 6 Anhang III),
 - Lieferung und Installation von Solarpaneelen auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden (Nr. 10c Anhang III).

Bahnfahrten sind als Personenbeförderungen von den Bestimmungen des Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Nr. 5 MwStSystRL erfasst. Folglich haben die Mitgliedstaaten der EU die Möglichkeit, in ihrem nationalen Steuerrecht Bestimmungen vorzusehen, mit denen auf Bahnfahrten ein ermäßigter Steuersatz angewendet wird, der unter dem Mindestsatz von 5 Prozent liegt.

3. Umsetzung des Art. 98 Mehrwertsteuersystemrichtlinie und nationale Spielräume

Die MwStSystRL entfaltet als Unionsrechtsakt - anders als eine Verordnung der EU - keine unmittelbare Rechtswirkung in den Mitgliedstaaten der Union. Die Richtlinien der EU sind umsetzungsbedürftig, müssen also von jedem Mitgliedsstaat eigenverantwortlich in nationales Recht umgesetzt werden.³

3 Nach Art. 288 Abs. 3 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union ([AEUV](#)) gehört die Richtlinie neben der Verordnung und dem Beschluss zu den für die Mitgliedstaaten verbindlichen Handlungsformen der EU. Sie zielt im Gegensatz zur Verordnung der EU nicht darauf, in den Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten unmittelbar geltendes Recht zu schaffen. Vielmehr erfordert sie eine gezielte mitgliedstaatliche Rechtsetzung innerhalb des durch sie bestimmten Rechtsrahmens. Die Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet, sie entfaltet für diese Verbindlichkeit und verpflichtet sie zur Ausführung ihrer Bestimmungen, indem sie nationales Recht beseitigen, verändern, neu setzen oder es beibehalten. Vgl. *Nettesheim*, in: Grabitz/Hilf/Nettesheim, Das Recht der Europäischen Union, 76. EL Mai 2022, Art. 288 AEUV, Rn. 104.

Bei der Umsetzung der MwStSystRL steht es dem nationalen Steuergesetzgeber jeweils frei zu entscheiden, welche der in dem abschließenden Katalog entlastungsfähiger Umsätze nach Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III MwStSystRL benannten Leistungen im nationalen Steuerrecht tatsächlich in den Genuss einer Mehrwertsteuerreduzierung kommen. Die Mitgliedstaaten haben dabei die Möglichkeit, innerhalb der jeweils aufgeführten, grundsätzlich entlastungsfähigen Güter- und Dienstleistungskategorien selektiv nur einzelne Leistungen ermäßigt zu besteuern oder auch gänzlich von einer Mehrwertsteuerermäßigung für die gesamte Kategorie abzusehen.

Der deutsche Gesetzgeber hat bislang von den Möglichkeiten der Ermäßigung der Mehrwertsteuer nach den Bestimmungen des Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL keinen Gebrauch gemacht. § 12 Umsatzsteuergesetz (UStG)⁴ sieht überhaupt keinen besonders reduzierten Mehrwertsteuersatz unter dem Mindestsatz von 5 Prozent vor. Personenbeförderungsumsätze im Schienenbahnverkehr werden seit dem 1. Januar 2020 unverändert mit einem Mehrwertsteuersatz von 7 Prozent versteuert (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 lit. a UStG).

Fachbereich Europa

⁴ Umsatzsteuergesetz (UStG) i.d.F. der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), zul. geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 21. Dezember 2021 (BGBl. I S. 5250).