

Brüssel, den 18.1.2018
COM(2018) 20 final

2018/0005 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze

{SWD(2018) 7 final} - {SWD(2018) 8 final}

BEGRÜNDUNG

1. KONTEXT DES VORSCHLAGS

• Gründe und Ziele des Vorschlags

Die vorliegende Initiative ist Teil des Pakets „Steurgerechtigkeit“ zur Schaffung eines einheitlichen EU-Mehrwertsteuerraums, das in der Absichtserklärung von Präsident Juncker im Zusammenhang mit der Rede zur Lage der Union 2017¹ angekündigt worden war. Das Paket umfasst zwei Vorschläge zur Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie² – einen Vorschlag für das endgültige Mehrwertsteuersystem für den grenzüberschreitenden Handel³ und einen Vorschlag betreffend Kleinunternehmen, der zusammen mit der vorliegenden Initiative angenommen wurde –, sowie einen Vorschlag für eine Verordnung des Rates zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs⁴.

Die Mehrwertsteuer ist die älteste Verbrauchsteuer Europas. Im Jahr 1967 beschlossen die Mitgliedstaaten, ein endgültiges Mehrwertsteuersystem einzurichten, das innerhalb der Europäischen Gemeinschaft genauso funktioniert, als wäre diese ein einziges Land⁵; dabei wurden abgesehen von der Anwendung eines Mehrwertsteuernormalsatzes keine speziellen Vorschriften über Mehrwertsteuersätze vereinbart. Den Mitgliedstaaten wurde gestattet, eine unbegrenzte Anzahl ermäßigter und erhöhter Mehrwertsteuersätze anzuwenden, und es wurden keine Unter- oder Obergrenzen festgelegt⁶.

Die Abschaffung der Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten bis Ende 1992 machte es notwendig, die Besteuerung des Warenhandels in der Europäischen Gemeinschaft zu überprüfen. Gegenstände sollten im Ursprungsland besteuert werden, was der Vorstellung von einem echten Binnenmarkt perfekt entsprechen würde. Da weder die politischen noch die technischen Bedingungen reif für ein derartiges System waren, wurde eine Mehrwertsteuerübergangsregelung angenommen.⁷

-
- ¹ Lage der Union 2017. Absichtserklärung an Präsident Antonio Tajani und Ministerpräsident Jüri Ratas, 13. September 2017, abrufbar unter folgender Adresse: https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/state-union-2017-brochure_de.pdf. Siehe auch Anhang I zum Arbeitsprogramm der Kommission 2017, COM(2016) 710 final, Straßburg, 25.10.2016, S. 3, abrufbar unter folgender Adresse: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/cwp_2017_annex_i_de.pdf.
- ² Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1).
- ³ Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems und zur Einführung des endgültigen Systems der Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (COM(2017) 569 final).
- ⁴ Geänderter Vorschlag für eine Verordnung des Rates zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 im Hinblick auf die Stärkung der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer (COM(2017) 706 final).
- ⁵ Erste Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer.
- ⁶ Zweite Richtlinie 67/228/EWG des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems.
- ⁷ Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf die Beseitigung der Steuergrenzen (ABl. L 376 vom 31.12.1991, S. 1).

Das Übergangssystem erforderte Vorschriften über Mehrwertsteuersätze, um Verzerrungen im grenzüberschreitenden Handel infolge der Abschaffung der Steuergrenzen zu vermeiden. Im Oktober 1992 vereinbarte der Rat Vorschriften zur Beschränkung des Ermessensspielraums der Mitgliedstaaten bei der Festlegung der Mehrwertsteuersätze.⁸ Die Mitgliedstaaten wurden verpflichtet, einen Mehrwertsteuernormalsatz von mindestens 15 % anzuwenden, und konnten einen oder zwei ermäßigte Sätze von nicht weniger als 5 % auf bestimmte festgelegte Gegenstände und Dienstleistungen anwenden (Anhang III der Mehrwertsteuerrichtlinie). Im Rahmen von Ausnahmen wurde den Mitgliedstaaten gestattet, weiterhin niedrigere Sätze einschließlich Nullsätze anzuwenden sowie einen ermäßigten Satz auf alle nicht in der Liste aufgeführten Gegenstände und Dienstleistungen beizubehalten, sofern diese Steuersätze bereits am 1. Januar 1991 anwendbar waren.

Ziel dieser Ausnahmen war es, während eines Übergangszeitraums die schrittweise Anpassung der nationalen Gesetze in bestimmten Bereichen an die gemeinsamen Vorschriften⁹ zu ermöglichen, da harmonisierte Vorschriften als notwendig erachtet wurden, um das endgültige, auf der Besteuerung im Ursprungsland basierende Mehrwertsteuersystem umfassend einzuführen. Diese Ausnahmen mussten daher zu dem Zeitpunkt auslaufen, an dem die Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten durch ein endgültiges Mehrwertsteuersystem ersetzt würde.

Im Juli 2003 schlug die Kommission vor, die Vorschriften für ermäßigte Mehrwertsteuersätze¹⁰ zu vereinfachen, indem alle ermäßigten Sätze für Gegenstände und Dienstleistungen außerhalb des Anwendungsbereichs von Anhang III abgeschafft würden; der Rat konnte sich jedoch nicht auf diese teilweise Abschaffung von Ausnahmen¹¹ einigen, und alle Ausnahmen gelten bis heute.

Die Abschaffung oder das Auslaufen der Ausnahmen war gerechtfertigt, solange geplant war, dass das endgültige Mehrwertsteuersystem auf dem Grundsatz der Besteuerung im Ursprungsmitgliedstaat beruht, was eine Annäherung der Mehrwertsteuersätze erfordert.

Da jedoch keine bedeutenden Fortschritte bei der Angleichung der Steuersätze erzielt wurden, beschloss die Kommission im Jahr 2012 mit dem Einverständnis des Rates und des Europäischen Parlaments, das Ziel eines ursprungsbezogenen endgültigen Mehrwertsteuersystems zugunsten eines auf dem Bestimmungslandprinzip beruhenden System aufzugeben.¹²

Seit 2010 wurde auch die Besteuerung von Dienstleistungen allmählich auf das Bestimmungslandprinzip umgestellt. Die Entscheidung darüber fiel 2008, als der Rat einen Vorschlag zur Verhinderung von Wettbewerbsverzerrungen zwischen Mitgliedstaaten mit

⁸ Richtlinie 92/77/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG (Annäherung der MwSt-Sätze).

⁹ Urteil vom 12. Juni 2008, C-462/05, *Kommission gegen Portugiesische Republik*, EU:C:2008:337.

¹⁰ Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG in Bezug auf den Anwendungsbereich der ermäßigten Mehrwertsteuersätze (KOM(2003) 397 endg.).

¹¹ Richtlinie 2006/18/EG des Rates vom 14. Februar 2006 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG in Bezug auf die ermäßigten Mehrwertsteuersätze (ABl. L 51 vom 22.2.2006, S. 12).

¹² Siehe Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss zur Zukunft der Mehrwertsteuer: Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren MwSt-System, das auf den Binnenmarkt zugeschnitten ist (KOM(2011) 851 endg., Abschnitt 4.1). Die darin enthaltenen Schlussfolgerungen wurden in den Schlussfolgerungen des Rates vom 15. Mai 2012 bekräftigt.

unterschiedlichen Mehrwertsteuersätzen¹³ annahm. Als Folge davon werden heutzutage fast alle Dienstleistungen nach dem Bestimmungslandprinzip besteuert. Die Umstellung auf die Besteuerung von Dienstleistungen gemäß dem Bestimmungslandprinzip wurde 2015 abgeschlossen. Seither wird die Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und elektronischen Dienstleistungen zwischen Unternehmen und Verbrauchern an dem Ort besteuert, an dem der Dienstleistungsempfänger ansässig ist, und nicht mehr am Ort des Dienstleistungserbringers.

Dies führte dazu, dass die Kommission in ihrem Mehrwertsteuer-Aktionsplan¹⁴ aus dem Jahr 2016 vorschlug, die derzeitige Übergangsregelung für die Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten durch eine endgültige, auf dem Grundsatz der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat beruhende Regelung zu ersetzen, um einen robusten, einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum zu schaffen. Gleichzeitig kündigte die Kommission an, dass die Besteuerung im Bestimmungsland den Mitgliedstaaten größere Flexibilität bei der Festlegung der Mehrwertsteuersätze ermöglichen würde und dass alle derzeit vorhandenen ermäßigten, in den Mitgliedstaaten rechtmäßig angewandten Sätze, einschließlich der Ausnahmen, beibehalten und allen Mitgliedstaaten offengestellt werden sollten, sodass die Gleichbehandlung gewährleistet wäre. Ein Legislativvorschlag zu den Mehrwertsteuersätzen wurde ins Arbeitsprogramm der Kommission für das Jahr 2017¹⁵ aufgenommen.

Der Rat nahm in seinen Schlussfolgerungen¹⁶ die von der Kommission im Mehrwertsteuer-Aktionsplan für die Mehrwertsteuersätze vorgegebene Richtung und ihre Absicht zur Kenntnis, im Jahr 2017 einen Legislativvorschlag für eine Reform vorzulegen, um den Mitgliedstaaten bei der Festsetzung der Sätze einen größeren Ermessensspielraum einzuräumen. Er begrüßte die Absicht der Kommission, einen Vorschlag mit größerer Flexibilität vorzulegen, damit die Mitgliedstaaten ermäßigte und Nullsätze in Anspruch nehmen könnten, die in anderen Mitgliedstaaten existierten. Er betonte jedoch, dass auch weiterhin ein ausreichendes Maß an Harmonisierung in der EU aufrechterhalten werden und die gewählte Lösung ausgewogen sein müsste, um Wettbewerbsverzerrungen, einen Anstieg der Kosten für die Unternehmen und negative Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts zu vermeiden.

Am 4. Oktober 2017 nahm die Kommission den ersten Vorschlag zur Einführung des endgültigen Systems für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten¹⁷ an und skizzierte die sukzessiven Schritte und Teilschritte zur Einführung dieses Systems in ihrer Mitteilung zum Follow-up des Mehrwertsteuer-Aktionsplans¹⁸. Die Kommission bestätigte in

¹³ Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG bezüglich des Ortes der Dienstleistung (ABl. L 44 vom 20.2.2008, S. 11).

¹⁴ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss über einen Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit für Reformen (COM(2016) 148 final).

¹⁵ Arbeitsprogramm der Kommission für 2017: „Für ein Europa, das schützt, stärkt und verteidigt“ (COM(2016) 710 final).

¹⁶ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016DC0710&from=DE>

¹⁷ Siehe: <http://www.consilium.europa.eu/de/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>
Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Harmonisierung und Vereinfachung bestimmter Regelungen des Mehrwertsteuersystems und zur Einführung des endgültigen Systems der Besteuerung des Handels zwischen Mitgliedstaaten (COM(2017) 569 final).

¹⁸ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss – Follow-up zum Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit zu handeln (COM(2017) 566 final).

ihrer Mitteilung, dass sie eine Reform der Mehrwertsteuersätze vorschlagen würde, die mit der endgültigen, auf dem Bestimmungslandprinzip basierenden Regelung in Einklang stünde, die nach und nach die derzeitige Übergangsregelung ersetzen würde. Wenn Gegenstände und Dienstleistungen im Bestimmungsmitgliedstaat besteuert werden, ziehen die Lieferanten keinen signifikanten Vorteil daraus, sich in einem Mitgliedstaat mit niedrigeren Steuersätzen niederzulassen, und die Unterschiede bei den Mehrwertsteuersätzen beeinträchtigen daher nicht mehr das Funktionieren des Binnenmarkts, vorausgesetzt es werden bestimmte Schutzmaßnahmen gegen mögliche Risiken wie Einnahmenverluste, Wettbewerbsverzerrungen, Komplexität und mangelnde Rechtssicherheit getroffen.

Im Einklang mit dem Mehrwertsteuer-Aktionsplan und unter Berücksichtigung des Mandats des Rates werden Änderungen der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgeschlagen. Diese Änderungen sollten gleichzeitig mit dem Inkrafttreten des endgültigen Mehrwertsteuersystems erfolgen, um zu verhindern, dass das Auslaufen der Ausnahmen dazu führen würde, dass die Mitgliedstaaten rund 250 derzeit bestehende ermäßigte Sätze und Steuerbefreiungen mit Recht auf Vorsteuerabzug nicht beibehalten können.

Ein endgültiges Mehrwertsteuersystem würde bedeuten, dass für alle Mitgliedstaaten dieselben Vorschriften gelten und alle Mitgliedstaaten denselben Ermessensspielraum bei der Festlegung der Mehrwertsteuersätze haben. Die harmonisierten und weniger restriktiven Vorschriften würden allen Mitgliedstaaten gestatten, neben den beiden derzeit erlaubten ermäßigten Steuersätzen von mindestens 5 % und der Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug einen weiteren ermäßigten Steuersatz zwischen 0 und 5 % anzuwenden. Anstelle einer Ausweitung der bereits umfangreichen Liste von Gegenständen und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Sätze anwendbar sind, würde Anhang III durch eine Negativliste ersetzt, für die keine ermäßigten Sätze angewandt werden können.

Die neuen Vorschriften wären weniger restriktiv und würden eine breitere Anwendung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität ermöglichen, der im derzeitigen vorläufigen Mehrwertsteuersystem durch die Bestimmungen des Anhangs III und die vorläufigen Ausnahmen ausgehebelt wird, deren Anwendungsbereich eingeschränkt ist. Im Rahmen der neuen harmonisierten Vorschriften müssten die Mitgliedstaaten außerdem sicherstellen, dass die ermäßigten Sätze den Endverbrauchern zugutekommen und mit der Festsetzung dieser Sätze ein Ziel von allgemeinem Interesse verfolgt wird. Darüber hinaus müssten die Mitgliedstaaten dafür sorgen, dass der gewogene mittlere Mehrwertsteuersatz, der auf diejenigen Umsätze angewandt wird, für die kein Mehrwertsteuerabzug möglich ist, stets mehr als 12 % beträgt.

Bevor die neuen harmonisierten Vorschriften in Kraft treten, verpflichtet sich die Kommission gemäß Artikel 100 der Mehrwertsteuerrichtlinie, Anhang III zu überarbeiten, um spezielle Wünsche der Mitgliedstaaten zu berücksichtigen. Die Überarbeitung würde im Mehrwertsteuerausschuss erfolgen und einen Legislativvorschlag der Kommission zur Anpassung von Anhang III nach sich ziehen.

- **Kohärenz mit den bestehenden Vorschriften in diesem Bereich**

Die Anpassung der Vorschriften über Mehrwertsteuersätze steht im Einklang mit dem Vorschlag für das endgültige Mehrwertsteuersystem für den Handel zwischen Mitgliedstaaten.

- **Kohärenz mit der Politik der Union in anderen Bereichen**

Der Vorschlag steht im Einklang mit den Zielen des Programms zur Gewährleistung der Effizienz und Leistungsfähigkeit der Rechtsetzung (REFIT).

2. RECHTSGRUNDLAGE, SUBSIDIARITÄT UND VERHÄLTNISMÄSSIGKEIT

- **Rechtsgrundlage**

Mit der Richtlinie wird die Mehrwertsteuerrichtlinie auf der Grundlage des Artikels 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) geändert. Laut diesem Artikel erlässt der Rat gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses einstimmig die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten im Bereich der indirekten Steuern.

- **Subsidiarität (bei nicht ausschließlicher Zuständigkeit)**

Gemäß dem Subsidiaritätsprinzip (Artikel 5 Absatz 3 des Vertrags über die Europäische Union) wird die Union nur dann tätig, wenn die verfolgten Ziele auf Ebene der Mitgliedstaaten nicht ausreichend erreicht werden können und daher wegen des Umfangs und der Wirkungen der vorgeschlagenen Maßnahme auf Unionsebene besser zu verwirklichen sind.

Die derzeitige Mehrwertsteuerrichtlinie erlaubt den Mitgliedstaaten lediglich, ermäßigte Mehrwertsteuersätze auf die Lieferung bzw. Erbringung der in Anhang III der Mehrwertsteuerrichtlinie aufgeführten Gegenstände und Dienstleistungen zu gewähren, selbst wenn die Anwendung ermäßigter Mehrwertsteuersätze nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen oder das Funktionieren des Binnenmarkts beeinträchtigen kann.

Die vorhandenen Ausnahmen von den allgemeinen Vorschriften (Möglichkeit, ermäßigte Sätze auf die Lieferung bzw. Erbringung von nicht in Anhang III aufgeführten Gegenständen und Dienstleistungen oder ermäßigte Sätze unterhalb des Mindestsatzes von 5 % anzuwenden) laufen mit der Einführung des endgültigen Mehrwertsteuersystems aus, wodurch die Möglichkeiten der Mitgliedstaaten weiter eingeschränkt werden.

Eine legislative Initiative auf EU-Ebene zur Änderung der Richtlinie ist unverzichtbar, um das Auslaufen der Ausnahmen zu verhindern und die Gleichbehandlung der Mitgliedstaaten sicherzustellen.

- **Verhältnismäßigkeit**

Der Vorschlag zur Reform der Mehrwertsteuersätze steht im Einklang mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, d. h. er geht nicht darüber hinaus, was zur Erreichung der Ziele der Verträge erforderlich ist. Für die Festsetzung und Beschränkung der Mehrwertsteuersätze sollten die Mitgliedstaaten zuständig sein unter der Voraussetzung, dass das Funktionieren des Binnenmarkts sichergestellt ist. Die Initiative würde verhindern, dass die Mitgliedstaaten die derzeit vorübergehend angewandten Mehrwertsteuersätze abschaffen müssten, und ihnen ferner erlauben, Vorschriften umfassend anzuwenden, die dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität entsprechen.

- **Wahl des Instruments**

Zur Änderung der derzeitigen Mehrwertsteuerrichtlinie ist eine Richtlinie erforderlich.

3. ERGEBNISSE DER EX-POST-BEWERTUNG, DER KONSULTATION DER INTERESSENTRÄGER UND DER FOLGENABSCHÄTZUNG

- **Ex-post-Bewertung**

2011 führte ein externes Beratungsunternehmen eine rückwirkende Bewertung von Elementen des Mehrwertsteuersystems der EU¹⁹ durch, deren Ergebnisse als Ausgangspunkt für die Prüfung des derzeitigen Mehrwertsteuersystems herangezogen wurden. Die Bewertung wurde ergänzt durch eine Studie über die wirtschaftlichen Auswirkungen der derzeitigen Struktur der Mehrwertsteuersätze aus dem Jahr 2013²⁰ und eine Studie über die Reform der Vorschriften über die Mehrwertsteuersätze in der EU aus dem Jahr 2017²¹.

- **Konsultation der Interessenträger**

Vom 21. Dezember 2016 bis zum 21. März 2017 wurde eine zwölfwöchige öffentliche Konsultation durchgeführt, zu der 327 Beiträge eingingen.²² 42 % der Teilnehmer sprachen sich dafür aus, die Ausnahmen allen Mitgliedstaaten zu gewähren, während 25 % eine Abschaffung der Ausnahmen befürworteten. Ein Viertel der Teilnehmer machte keine Angaben hierzu und 8 % empfahlen, dass die Ausnahmen nicht auf alle Mitgliedstaaten ausgeweitet werden sollten, sondern in denjenigen Mitgliedstaaten, in denen sie derzeit gelten, dauerhaft eingeführt werden sollten.

Die Konsultation der Mitgliedstaaten erfolgte über die Gruppe „Zukunft der Mehrwertsteuer“, eine informelle Expertengruppe der Kommission, die Vertreter der nationalen Steuerverwaltungen umfasst und ein Forum für die Konsultation von Mehrwertsteuerexperten der Mitgliedstaaten zur Vorbereitung künftiger Rechtsvorschriften für die Kommission darstellt.

- **Folgenabschätzung**

Die Folgenabschätzung zu diesem Vorschlag wurde vom Ausschuss für Regulierungskontrolle geprüft. Der Ausschuss gab zunächst eine negative Stellungnahme ab, nach Vorlage einer geänderten Folgenabschätzung dann eine positive Stellungnahme mit Vorbehalten²³. Die endgültige Folgenabschätzung berücksichtigt alle Empfehlungen des Ausschusses; Anhang 1 der Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen zur Folgenabschätzung enthält einen detaillierten Überblick darüber, wie die Empfehlungen berücksichtigt wurden.

¹⁹ Abschlussbericht, London 2011, abrufbar unter folgender Adresse:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁰ Abschlussbericht, Wien 2013, abrufbar unter folgender Adresse:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/vat_rates_structure_final_report.pdf

²¹ Reform der Vorschriften über Mehrwertsteuersätze in der EU, Abschlussbericht (demnächst).

²² Die Beiträge der Teilnehmer und der vollständige Bericht über die Ergebnisse können unter folgender Adresse abgerufen werden: [CIRCABC](#).

²³ SEC(2017).

Es wurden zwei Politikoptionen geprüft, die sich mit dem Auslaufen der Ausnahmen befassen, damit das endgültige Mehrwertsteuersystem in Kraft treten kann. Die erste Option bestünde darin, dass die existierenden Ausnahmen allen Mitgliedstaaten gewährt werden, indem die nationalen Vorschriften in die Mehrwertsteuerrichtlinie übernommen werden; dies wäre aus technischer Sicht jedoch komplex und könnte zu künftigen Konflikten mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität führen. Die zweite, bevorzugte Option würde darin bestehen, dass die Zwänge, die zu derartigen Ausnahmen geführt haben, beseitigt werden, d. h. insbesondere die Liste der Gegenstände und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Mehrwertsteuersätze anwendbar sind (Anhang III), sowie die Mindestschwelle von 5 % für zusätzliche ermäßigte Sätze. Der derzeit geltende Grundsatz, dass ermäßigte Sätze nur dann eingeführt werden dürfen, wenn sie explizit genehmigt werden, würde durch den Grundsatz ersetzt, dass eine begrenzte Zahl ermäßigter Sätze für jegliche Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen erlaubt ist, sofern dies nicht ausdrücklich ausgeschlossen wird.

Um die Gefahr einer höheren Komplexität zu begrenzen, würden die Mitgliedstaaten verpflichtet, ermäßigte Sätze soweit wie möglich auf Lieferungen von Unternehmen an Verbraucher zu beschränken, und sie wären verpflichtet, Informationen über die Anwendung ermäßigter Sätze auf der Grundlage der statistischen Güterklassifikation in Verbindung mit den Wirtschaftszweigen (CPA) zu übermitteln, die die Kommission wiederum über die Datenbank „Steuern in Europa“ (Webportal TEDB) veröffentlichen würde.

Das Risiko von Rechtsstreitigkeiten zwischen den Mitgliedstaaten kann im Vergleich zum Status quo nicht verringert werden, da unabhängig von jeder Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie die Mitgliedstaaten weiterhin verpflichtet sind, bei der Anwendung ermäßigter Sätze den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und die Bestimmungen des AEUV, insbesondere der Artikel 107 (staatliche Beihilfen), 110 (protektionistische Besteuerung) und 113 (Wettbewerbsverzerrung) einzuhalten.

4. AUSWIRKUNGEN AUF DEN HAUSHALT

Der Vorschlag hat keine nachteiligen Auswirkungen auf den EU-Haushalt. Die Berechnung der Mehrwertsteuer-Eigenmittel erfolgt durch Anwendung eines Prozentsatzes auf eine harmonisierte Bemessungsgrundlage, d. h. die Mehrwertsteuereinnahmen werden durch einen gewogenen mittleren Mehrwertsteuersatz geteilt, wodurch alle Unterschiede bei den Mehrwertsteuersätzen beseitigt werden.

5. WEITERE ANGABEN

- **Durchführungspläne sowie Monitoring-, Bewertungs- und Berichterstattungsmodalitäten**

Bis zum Inkrafttreten des endgültigen Mehrwertsteuersystems wird die Kommission weiterhin darauf achten, dass die Mitgliedstaaten bei der Anwendung ermäßigter Steuersätze die Mindestsätze, den Anwendungsbereich von Anhang III und den Anwendungsbereich der ihnen gewährten Ausnahmen einhalten.

Nach dem Inkrafttreten des endgültigen Mehrwertsteuersystems würde die Kommission die Anwendung des Normalsatzes auf in der Negativliste aufgeführten Güter, die Anwendung ermäßigter Sätze zugunsten der Endverbraucher und die Haushaltssicherheit überwachen; die Daten hierfür werden von den Mitgliedstaaten berechnet und von der Kommission bei der Festlegung der Mehrwertsteuer-Eigenmittel kontrolliert.

Die Kommission würde alle fünf Jahre nach Inkrafttreten der neuen Vorschriften einen Bewertungsbericht zur Überprüfung der Negativliste und der Haushaltssicherheit erstellen und an den Rat übermitteln.

- **Erläuternde Dokumente (bei Richtlinien)**

Der Vorschlag erfordert keine erläuternden Dokumente zur Umsetzung.

- **Ausführliche Erläuterung der einzelnen Bestimmungen des Vorschlags**

Änderungen der Richtlinie 2006/112/EG, die ab dem Inkrafttreten der endgültigen Regelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten wirksam sind

Die Übergangsbestimmungen des Titels VIII Kapitel 4, die vorübergehende Ausnahmen von den allgemeinen Vorschriften erlauben und bis zur Annahme der endgültigen Regelung gelten, werden aufgehoben.

Artikel 98 erlaubt den Mitgliedstaaten, maximal zwei ermäßigte Steuersätze von mindestens 5 % anzuwenden. Damit alle Mitgliedstaaten weiterhin die derzeit geltenden Steuersätze anwenden können und Gleichbehandlung sichergestellt ist, dürfen die Mitgliedstaaten außerdem einen ermäßigten Satz anwenden, für den der Mindestsatz von 5 % nicht gilt, sowie eine Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug.

Die Mitgliedstaaten müssen darauf achten, dass diese ermäßigten Sätze und die Steuerbefreiung den Endverbrauchern zugutekommen und im allgemeinen Interesse sind. Der „Endverbraucher“ ist die Person, die Gegenstände oder Dienstleistungen für den persönlichen Gebrauch (im Gegensatz zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit) erwirbt und daher die Steuerschuld trägt. Daher dürfen derartige Sätze nicht auf Gegenstände und Dienstleistungen angewendet werden, die nur als Zwischenprodukt genutzt werden. Dadurch wird die Anwendung auf Gegenstände oder Dienstleistungen nicht ausgeschlossen, die als Zwischenprodukt genutzt werden, wenn diese Gegenstände oder Dienstleistungen in der Regel an Endverbraucher verkauft werden.

Artikel 99a stellt sicher, dass die Mitgliedstaaten bei der Festlegung der Steuersätze einen gewogenen mittleren Mehrwertsteuersatz von mehr als 12 % anwenden. Der gewogene mittlere Mehrwertsteuersatz eines Mitgliedstaats berücksichtigt alle geltenden Mehrwertsteuersätze; jeder Mehrwertsteuersatz wird entsprechend dem wertmäßigen Anteil der Umsätze, auf die dieser Steuersatz angewendet wird, als Prozentsatz des steuerpflichtigen Gesamtumsatzes gewogen. Der gewogene mittlere Satz funktioniert als Einnahmenschutz, weil bei der Berechnung nur diejenigen Umsätze berücksichtigt werden sollten, für die keine Mehrwertsteuer abgezogen werden kann. Dazu gehören hauptsächlich Lieferungen an Endverbraucher, aber auch Lieferungen an von der Steuer befreite Wirtschaftsbereiche wie öffentliche Einrichtungen.

Artikel 100 verpflichtet die Kommission, alle fünf Jahre einen Bericht an den Rat zu übermitteln, in dem der Anwendungsbereich der Negativliste von Gegenständen und Dienstleistungen überprüft wird, für die der Normalsatz angewandt werden muss. Die Überprüfung sollte mit einer Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses beginnen und den in Artikel 99a dargelegten Einnahmenschutz umfassen.

Artikel 105 erlaubt Portugal, in den autonomen Regionen Azoren und Madeira weiterhin niedrigere regionale Sätze anzuwenden, weil diese Ausnahme dauerhaft gewährt wurde. Im

Rahmen des endgültigen Mehrwertsteuersystems wird Portugal jedoch sicherstellen müssen, dass in diesen Regionen der Normalsatz von mindestens 15 % eingehalten wird.

In dem neuen Anhang IIIa wird die Negativliste dargelegt; er enthält die verbrauchsteuerpflichtigen Gegenstände sowie Gegenstände und Dienstleistungen, bei denen die Anwendung von ermäßigten Sätzen oder einer Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug zu Wettbewerbsverzerrungen führen könnte. Die Liste ist gemäß der statistischen Güterklassifikation in Verbindung mit den Wirtschaftszweigen²⁴ strukturiert und wurde um bestimmte Verbrauchsgüter ergänzt, um die größere Flexibilität für die Mitgliedstaaten auszugleichen.

Die Artikel 101, 102, 103 und 104a sowie Anhang III werden gestrichen, weil deren Bestimmungen durch die neuen Vorschriften überflüssig werden.

Artikel 94, Artikel 316 Absatz 1 Buchstabe c, Artikel 378 Absatz 2 Buchstabe b und Artikel 387 werden infolge der Aufnahme in Anhang IIIa von Lieferungen im Rahmen der Sonderregelung für Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände und Sammlungsstücke gestrichen.

²⁴ Verordnung (EU) Nr. 1209/2014 der Kommission vom 29. Oktober 2014 zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 451/2008 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Schaffung einer neuen statistischen Güterklassifikation in Verbindung mit den Wirtschaftszweigen (CPA) und zur Aufhebung der Verordnung (EWG) Nr. 3696/93 des Rates.

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 113,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments¹,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses²,

gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Die derzeit in der Richtlinie 2006/112/EG des Rates³ festgelegten Vorschriften über Mehrwertsteuersätze sollen das Funktionieren des Binnenmarkts gewährleisten und Wettbewerbsverzerrungen verhindern. Diese Vorschriften wurden vor mehr als zwei Jahrzehnten auf der Grundlage des Ursprungslandprinzips konzipiert. In ihrem Mehrwertsteuer-Aktionsplan⁴ und den zugehörigen Folgemaßnahmen⁵ verkündete die Kommission ihre Absicht, diese Vorschriften im endgültigen Mehrwertsteuersystem für den grenzüberschreitenden Warenhandel zwischen Unternehmen der Mitgliedstaaten, das auf der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat basieren soll, anzupassen.
- (2) Im Rahmen eines endgültigen Mehrwertsteuersystems, bei dem die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen im Bestimmungsmitgliedstaat besteuert würde, ziehen die Lieferer bzw. Dienstleistungserbringer keinen signifikanten Vorteil daraus, sich in einem Mitgliedstaat mit niedrigeren Steuersätzen niederzulassen. Eine größere Vielfalt der Mehrwertsteuersätze würde sich in einem solchen System nicht störend auf das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken oder Wettbewerbsverzerrungen verursachen. Unter diesen Umständen wäre es angemessen,

¹ ABl. C vom , S. .

² ABl. C vom , S. .

³ ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1.

⁴ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss über einen Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit für Reformen (COM(2016) 148 final vom 7. April 2016).

⁵ Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss – Follow-up zum Aktionsplan im Bereich der Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum: Zeit zu handeln (COM(2017) 566 final vom 4. Oktober 2017).

den Mitgliedstaaten mehr Flexibilität bei der Festsetzung der Mehrwertsteuersätze einzuräumen.

- (3) Die Abschaffung von Beschränkungen parallel zum Inkrafttreten der endgültigen Regelung für die Besteuerung des Handels zwischen den Mitgliedstaaten sollte es den Mitgliedstaaten ermöglichen, weiterhin ermäßigte Mehrwertsteuersätze anzuwenden, die derzeit im Rahmen von Ausnahmen gemäß Titel VIII Kapitel 4 sowie Anhang X der Richtlinie 2006/112/EG gewährt werden und die anderenfalls mit dem Inkrafttreten dieser Regelung auslaufen würden.
- (4) Im Rahmen des endgültigen Mehrwertsteuersystems sollten alle Mitgliedstaaten gleich behandelt werden; daher sollten für alle Mitgliedstaaten dieselben Beschränkungen hinsichtlich der Anwendung ermäßigter Mehrwertsteuersätze, die eine Ausnahme vom Normalsteuersatz bleiben sollten, gelten. Diese Gleichbehandlung ohne Beschränkung der derzeitigen Flexibilität der Mitgliedstaaten bei der Festsetzung der Mehrwertsteuer kann dadurch erreicht werden, dass allen Mitgliedstaaten gestattet wird, zusätzlich zu höchstens zwei ermäßigten Steuersätzen von mindestens 5 % einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden, für den kein Mindestsatz gilt, sowie eine Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug.
- (5) Wenn der für die Besteuerung verwendete Mechanismus nicht auf dem Bestimmungslandprinzip basieren würde, könnte es zu Wettbewerbsverzerrungen kommen. Dies ist insbesondere der Fall bei Reisedienstleistungen, die als einheitliche Dienstleistung im Rahmen der Sonderregelung für Reisebüros erbracht werden, und bei Gegenständen, die im Rahmen der Sonderregelung für Gebrauchsgüter, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten geliefert werden, aber auch bei bestimmten Gegenständen oder Dienstleistungen wie Finanzdienstleistungen, die ohne Recht auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreit sind, für die jedoch ein Besteuerungsrecht gewährt werden kann. Um derartige Verzerrungen zu verringern, sollte auf der Grundlage der statistischen Güterklassifikation in Verbindung mit den Wirtschaftszweigen eine Liste der Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen erstellt werden, die dem Mehrwertsteuernormalsatz unterliegen („Negativliste“). Diese Liste sollte alle fünf Jahre überprüft werden.
- (6) Um unnötige Komplexität und einen damit verbundenen Anstieg der Kosten für die Unternehmen, insbesondere beim innergemeinschaftlichen Handel, zu vermeiden, sollten Gegenstände und Dienstleistungen, die nur als Zwischenprodukt einer wirtschaftlichen Tätigkeit genutzt werden können, im Rahmen des endgültigen Mehrwertsteuersystems nicht für ermäßigte Sätze infrage kommen. Derartige Sätze sollten ausschließlich den Endverbrauchern zugutekommen, und bei der Festsetzung derartiger Sätze sollte darauf geachtet werden, dass ähnliche Gegenstände oder Dienstleistungen, die von unterschiedlichen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht werden, gleich behandelt werden. Sie sollten daher angewandt werden, um auf kohärente Weise ein Ziel von allgemeinem Interesse zu verfolgen.
- (7) Im Hinblick auf die Erhaltung solider öffentlicher Finanzen in den Mitgliedstaaten und die Vermeidung übermäßiger makroökonomischer Ungleichgewichte sollte ein angemessenes Einnahmenniveau sichergestellt werden. Da die Mehrwertsteuer eine wichtige Einnahmequelle ist, muss zur Sicherung der nationalen Haushalte daher ein Mindestsatz für den gewogenen mittleren Satz festgelegt werden, der von den Mitgliedstaaten stets einzuhalten ist.

- (8) Die Anwendung abweichender Sätze in bestimmten abgelegenen Gebieten ist zwar weiterhin möglich; es muss jedoch sichergestellt werden, dass der Normalsatz den Mindestsatz von 15 % einhält.
- (9) Mit der vorliegenden Richtlinie soll sichergestellt werden, dass die Mitgliedstaaten gleichen Zugang zur Anwendung ermäßigter Sätze haben. Da dieses Ziel auf Ebene der Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklicht werden kann, sondern vielmehr aufgrund der vorhandenen Beschränkungen auf Unionsebene besser zu verwirklichen ist, kann die Union gemäß dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union verankerten Subsidiaritätsprinzip Maßnahmen erlassen. Entsprechend dem in demselben Artikel genannten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit geht diese Richtlinie nicht über das zum Erreichen dieser Ziele erforderliche Maß hinaus.
- (10) Gemäß der Gemeinsamen Politischen Erklärung vom 28. September 2011 der Mitgliedstaaten und der Kommission zu erläuternden Dokumenten⁶ haben sich die Mitgliedstaaten verpflichtet, in begründeten Fällen zusätzlich zur Mitteilung ihrer Umsetzungsmaßnahmen ein oder mehrere Dokumente zu übermitteln, in denen der Zusammenhang zwischen den Bestandteilen einer Richtlinie und den entsprechenden Teilen nationaler Umsetzungsinstrumente erläutert wird. In Bezug auf die vorliegende Richtlinie hält der Gesetzgeber die Übermittlung derartiger Dokumente für gerechtfertigt.
- (11) Die Ausnahmen im Rahmen des Titels VIII Kapitel 4 und des Anhangs X der Richtlinie 2006/112/EG sollten an dem Tag auslaufen, an dem die Richtlinie zur Einführung der detaillierten technischen Maßnahmen für die Anwendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems auf der Grundlage der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat in Kraft tritt. Die vorliegende Richtlinie und die Richtlinie zur Einführung der detaillierten technischen Maßnahmen für die Anwendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems auf der Grundlage der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat sollten daher zum selben Zeitpunkt umgesetzt werden, und die nationalen Vorschriften zur Umsetzung dieser Richtlinien sollten ab demselben Datum gelten. Bis dahin sollten die derzeitigen Vorschriften über die Steuersätze in der Richtlinie 2006/112/EG einschließlich der Anhänge weiterhin Anwendung finden.
- (12) Die Richtlinie 2006/112/EG sollte daher entsprechend geändert werden —
HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Die Richtlinie 2006/112/EG wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 94 wird Absatz 2 gestrichen;
2. Artikel 98 erhält folgende Fassung:

„Artikel 98

(1) Die Mitgliedstaaten können höchstens zwei ermäßigte Steuersätze anwenden.

Die ermäßigten Steuersätze werden als Prozentsatz der Bemessungsgrundlage festgesetzt, der mindestens 5 % betragen muss.

⁶

ABl. C 369 vom 17.12.2011, S. 14.

(2) Abweichend von Absatz 1 können die Mitgliedstaaten zusätzlich zu den beiden ermäßigten Steuersätzen einen ermäßigten Steuersatz unterhalb des Mindestsatzes von 5 % sowie eine Steuerbefreiung mit Recht auf Vorsteuerabzug anwenden.

(3) Ermäßigte Steuersätze und Steuerbefreiungen gemäß den Absätzen 1 und 2 kommen ausschließlich dem Endverbraucher zugute und werden angewandt, um auf kohärente Weise ein Ziel von allgemeinem Interesse zu verfolgen.

Die ermäßigten Steuersätze und die Steuerbefreiungen gemäß den Absätzen 1 und 2 gelten nicht für Gegenstände und Dienstleistungen der in Anhang IIIa aufgeführten Kategorien.“;

3. Artikel 99 wird gestrichen;
4. Folgender Artikel 99a wird eingefügt:

„Artikel 99a

Bei der Festsetzung der in den Artikeln 97 und 98 genannten Steuersätze stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass der gemäß Artikel 4 der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 des Rates(*) berechnete gewogene mittlere Satz stets mehr als 12 % beträgt.

(*) Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 1553/89 des Rates vom 29. Mai 1989 über die endgültige einheitliche Regelung für die Erhebung der Mehrwertsteuereigenmittel (ABl. L 155 vom 7.6.1989, S. 9).“;

5. Artikel 100 erhält folgende Fassung:

„Artikel 100

Die Kommission legt dem Rat zum 31. Dezember 2026 und danach alle fünf Jahre einen Bericht über den Anwendungsbereich des Anhangs IIIa sowie gegebenenfalls Vorschläge zur Änderung dieses Anhangs vor.“;

6. Die Artikel 101, 102, 103 und 104a werden gestrichen;
7. Artikel 105 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird gestrichen;
 - b) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Portugal kann für die in den autonomen Regionen Azoren und Madeira bewirkten Umsätze und für die in diese Regionen direkt vorgenommenen Einfuhren Steuersätze anwenden, die unter den entsprechenden, im Mutterland anwendbaren Steuersätzen liegen. Der Normalsatz darf jedoch 15 % nicht unterschreiten.“;

8. In Titel VIII wird Kapitel 4 gestrichen;
9. In Artikel 316 Absatz 1 wird Buchstabe c gestrichen;
10. In Artikel 378 Absatz 2 wird Buchstabe b gestrichen;
11. In Artikel 387 wird Buchstabe c gestrichen;
12. Anhang III wird gestrichen;

13. Es wird ein Anhang IIIa eingefügt, dessen Wortlaut im Anhang dieser Richtlinie aufgeführt ist.

Artikel 2

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen und veröffentlichen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie nachzukommen, und zwar spätestens am Tag der Umsetzung der Richtlinie zur Einführung der detaillierten technischen Maßnahmen für die Anwendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems auf der Grundlage der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat entspricht. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

Sie wenden diese Vorschriften an ab dem Tag der Anwendung der Vorschriften, die erforderlich sind, um der Richtlinie zur Einführung der detaillierten technischen Maßnahmen für die Anwendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems auf der Grundlage der Besteuerung im Bestimmungsmitgliedstaat nachzukommen.

Die Kommission veröffentlicht eine Bekanntmachung im *Amtsblatt der Europäischen Union* mit den in den Unterabsätzen 1 und 2 genannten Daten.

Bei Erlass dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten in den Vorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf die vorliegende Richtlinie Bezug. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

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

Artikel 3

Diese Richtlinie tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Artikel 4

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

*Im Namen des Rates
Der Präsident*