EuGH-Vorlage vom 10. Juli 2012, XI R 22/10

EuGH-Vorlage zur Frage des Anwendungsbereichs des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr

BFH XI. Senat

EWGRL 388/77 Art 12 Abs 3 Buchst a UAbs 3 Anh H, UStG § 12 Abs 2 Nr 10 Buchst b, PBefG § 47, PBefG § 49 Abs 4, EWGRL 388/77 Anh H, GG Art 3 Abs 1, GG Art 12 Abs 1, UStG § 12 Abs 2 Nr 10 Buchst b, EGV 1370/2007

vorgehend FG Nürnberg, 07. Juni 2010, Az: 2 K 877/2008

Leitsätze

Steht Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 i.V.m. Anhang H Kategorie 5 der Richtlinie 77/388/EWG unter Beachtung des Neutralitätsprinzips einer nationalen Regelung entgegen, die für die Beförderung von Personen im Verkehr mit Taxen im Nahverkehr den ermäßigten Umsatzsteuersatz vorsieht, wohingegen für die Beförderung von Personen mit sog. Mietwagen im Nahverkehr der Regelsteuersatz gilt?

Tatbestand

1 I. Sachverhalt

2 Streitig ist, ob für Umsätze aus Personenbeförderungsleistungen mit Mietwagen der ermäßigte Steuersatz anwendbar ist, der nach nationalem Recht für Personenbeförderungsleistungen mit Kraftdroschken (Taxen) im Nahverkehr gilt.

3 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) betreibt seit Ende Dezember 1994 in der Stadt A ein Mietwagenunternehmen mit Fahrergestellung. Der Leistungskatalog umfasste Personenbeförderung, Krankentransporte (sitzend), Dialysefahrten, Beförderung von Schülern, Kurierdienst und Materialfahrten, Hotel- und Flughafentransfers, Stadtrundfahrten sowie Organisation von Transfers.

4 Zu den Kunden der Klägerin gehörten neben Privatpersonen auch eine Reihe von Dauer- und Großkunden. Aufträge bzw. Vorbestellungen wurden telefonisch bzw. per Telefax oder E-Mail entgegengenommen. Die Fahrpreisgestaltung richtete sich bei der Klägerin nach einem festen Tarifzonenplan, aus dem sich die Endpreise für die Kunden ergaben. Die Klägerin verfügte in den Streitjahren über zehn betriebseigene Fahrzeuge.

5 In ihren Umsatzsteuererklärungen für 2003 bis 2006 (Streitjahre) unterwarf die Klägerin ihre Umsätze aus der Personenbeförderung mit Mietwagen bei Beförderungsstrecken von nicht mehr als 50 km bzw. innerhalb der Stadt A dem ermäßigten Steuersatz (7 %).

6 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) folgte den Erklärungen nicht und besteuerte diese Umsätze mit dem Regelsteuersatz (16 %).

7 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage, mit der die Klägerin die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf ihre streitbefangenen Mietwagenumsätze begehrte, im Wesentlichen ab. Das FG führte aus, die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) seien nicht erfüllt, weil diese Vorschrift Umsätze eines Mietwagenunternehmens aus Personenbeförderungen nicht erfasse. Die Regelung sei verfassungsgemäß. Auch aus den unionsrechtlichen Vorgaben in Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG) ergebe sich kein Anspruch der Klägerin auf Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. Dieser lasse sich aus dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer gleichfalls nicht ableiten. Zwar sei eine Wettbewerbsbeeinträchtigung zwischen dem Mietwagenunternehmen der Klägerin und konkurrierenden Taxiunternehmen zu bejahen, da die von der Klägerin

erbrachten Leistungen im Verhältnis zu den Leistungen eines Taxiunternehmers gleichartig seien. Diese Wettbewerbsbeeinträchtigung sei aber zulässig, weil sie aufgrund des öffentlichen Interesses an einer flächendeckenden und geordneten Erfüllung von Aufgaben des Nahverkehrs durch Taxen gerechtfertigt sei.

8 Zur Begründung der hiergegen eingelegten Revision beruft sich die Klägerin auf die Verletzung materiellen Rechts. Nach ihrer Auffassung kann sie sich unmittelbar auf Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 i.V.m. Anhang H Kategorie 5 der Richtlinie 77/388/EWG berufen. Danach könnten die EU-Mitgliedstaaten den ermäßigten Steuersatz ohne Einschränkung im subjektiven oder sachlichen Bereich auf die Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks anwenden. Eine selektive Anwendung der Norm führe zu einer unzulässigen Wettbewerbsverzerrung. Die Nichtanwendung des ermäßigten Steuersatzes verletze den Grundsatz der steuerlichen Neutralität. Die bestehende Ungleichbehandlung der Beförderungsleistungen von Taxen- und Mietwagenunternehmen sei nicht durch nationale Rechtsvorschriften und durch rein formale Aspekte --etwa die Erteilung einer Konzession für den Betrieb von Taxen-- gerechtfertigt. Dies widerspreche dem Grundsatz des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts.

9 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das FG-Urteil insoweit aufzuheben, als es die Klage abgewiesen hat, und die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2006 dahingehend zu ändern, dass auf die streitigen Mietwagenumsätze der Klägerin der ermäßigte Steuersatz angewendet wird,
hilfsweise, das Verfahren auszusetzen und den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens nach Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) anzurufen.

10 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

11 II. Der Senat legt dem EuGH die im Leitsatz bezeichnete Frage zur Auslegung des Unionsrechts vor und setzt das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH aus.

12 1. Die maßgeblichen Vorschriften und Bestimmungen

13 a) Nationales Recht

14 aa) Nach § 12 Abs. 1 des in den Streitjahren 2003 bis 2006 geltenden UStG betrug die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 16 % der Bemessungsgrundlage.

15 Der Steuersatz ermäßigte sich nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG auf 7 % für die Beförderungen von Personen im Schienenbahnverkehr mit Ausnahme der Bergbahnen, im Verkehr mit Oberleitungsomnibussen, im genehmigten Linienverkehr mit Kfz, im Kraftdroschkenverkehr und die Beförderungen im Fährverkehr
aa) innerhalb einer Gemeinde oder
bb) wenn die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 km betrug.

16 Nach den Streitjahren wurde der Begriff "Kraftdroschkenverkehr" durch die Wörter "Verkehr mit Taxen" ersetzt (Art. 7 Nr. 5 Buchst. b des Jahressteuergesetzes 2007). Dabei handelt es sich "um eine redaktionelle Änderung", da die Verwendung des Begriffs "Kraftdroschke" bei Einführung des § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG in Anlehnung an das Personenbeförderungsgesetz (PBefG) erfolgte, und in diesem Gesetz der Begriff "Kraftdroschke" zwischenzeitlich durch den Begriff "Taxen" ersetzt worden war (BTDrucks 16/2712, 75).

17 bb) Das PBefG in der in den Streitjahren geltenden Fassung vom 8. August 1990 (BGBl I 1990, 1690) definiert den Verkehr mit Taxen als die Beförderung von Personen mit PKW, die der Unternehmer an behördlich zugelassenen Stellen bereithält und mit denen er Fahrten zu einem vom Fahrgast bestimmten Ziel ausführt (§ 47 Abs. 1 PBefG). Der Unternehmer kann Beförderungsaufträge auch während einer Fahrt oder am Betriebssitz entgegennehmen (§ 47 Abs. 1 Satz 2 PBefG).

18 Die Beförderungsentgelte und -bedingungen werden gemäß § 51 Abs. 1 PBefG für Taxen durch Rechtsverordnung festgesetzt.

19 Im räumlichen Geltungsbereich der festgesetzten Beförderungsentgelte besteht nach § 22 i.V.m. § 47 Abs. 4 PBefG eine Beförderungspflicht. Die Unternehmer des Taxenverkehrs unterliegen einer Betriebspflicht, die allgemein auf die ordnungsmäßige Einrichtung und Aufrechterhaltung des Betriebs gerichtet ist (§ 21 PBefG) und deren Umfang

durch Rechtsverordnung noch weiter ausgestaltet werden kann, insbesondere auch durch Vorschriften über das Bereithalten von Taxen in Sonderfällen einschließlich eines Bereitschaftsdienstes (§ 47 Abs. 3 Nr. 1 PBefG).

20 cc) Verkehr mit Mietwagen ist nach § 49 Abs. 4 Satz 1 PBefG die Beförderung von Personen mit PKW, die nur im Ganzen zur Beförderung angemietet werden und mit denen der Unternehmer Fahrten ausführt, deren Zweck, Ziel und Ablauf der Mieter bestimmt und die nicht Verkehr mit Taxen nach § 47 PBefG sind.

21 Mit Mietwagen dürfen nur Beförderungsaufträge ausgeführt werden, die am Betriebssitz oder in der Wohnung des Unternehmers eingegangen sind (§ 49 Abs. 4 Satz 2 PBefG). Nach Ausführung des Beförderungsauftrages hat der Mietwagen unverzüglich zum Betriebssitz zurückzukehren, es sei denn, er hat vor der Fahrt von seinem Betriebssitz oder der Wohnung oder während der Fahrt fernmündlich einen neuen Beförderungsauftrag erhalten (§ 49 Abs. 4 Satz 3 PBefG). Der Eingang des Beförderungsauftrages am Betriebssitz oder in der Wohnung hat der Mietwagenunternehmer buchmäßig zu erfassen und die Aufzeichnung ein Jahr aufzubewahren (§ 49 Abs. 4 Satz 4 PBefG). Annahme, Vermittlung und Ausführung von Beförderungsaufträgen, das Bereithalten des Mietwagens sowie Werbung für Mietwagenverkehr dürfen weder allein noch in ihrer Verbindung geeignet sein, zur Verwechslung mit dem Taxenverkehr zu führen (§ 49 Abs. 4 Satz 5 PBefG). Den Taxen vorbehaltene Zeichen und Merkmale dürfen für Mietwagen nicht verwendet werden (§ 49 Abs. 4 Satz 6 PBefG).

22 Für Unternehmer des Mietwagenverkehrs besteht keine Betriebs- und Beförderungspflicht (§ 49 Abs. 4 Satz 7 PBefG). Sie unterliegen anders als die Taxiunternehmer (§ 51 PBefG) keinen Tarifvorschriften, sondern können ihr Entgelt frei vereinbaren.

23 dd) Die Beförderung von Personen mit Kraftdroschken (Taxen) und mit Mietwagen bedarf der Genehmigung (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 46 Abs. 2 Nrn. 1 und 3 PBefG), wobei für den Verkehr mit Taxen eine besondere Zulassungsschranke besteht, wonach die Genehmigung zu versagen ist, wenn die öffentlichen Verkehrsinteressen dadurch beeinträchtigt werden, dass durch die Ausübung des beantragten Verkehrs das örtliche Taxengewerbe in seiner Funktionsfähigkeit bedroht wird (§ 13 Abs. 4 Satz 1 PBefG).

24 b) Unionsrecht

25 Nach Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 der Richtlinie 77/388/EWG können die Mitgliedstaaten (neben dem Normalsatz) einen oder zwei ermäßigte Sätze anwenden. Diese ermäßigten Sätze werden als ein Prozentsatz der Besteuerungsgrundlage festgelegt, der nicht niedriger als 5 % sein darf, und sind nur auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der in Anhang H der Richtlinie 77/388/EWG genannten Kategorien anwendbar (Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 Satz 2 der Richtlinie 77/388/EWG).

26 Anhang H der Richtlinie 77/388/EWG enthält ein Verzeichnis der Gegenstände und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Mehrwertsteuersätze angewandt werden können. Die Kategorie 5 des Anhangs H der Richtlinie 77/388/EWG lässt dies für die "Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks" zu. Darunter fallen die Umsätze der Klägerin, die unstreitig in der Beförderung von Personen bestehen. Insoweit wäre die Bundesrepublik Deutschland befugt, dafür in ihrem nationalen Umsatzsteuerrecht einen ermäßigten Steuersatz anzuwenden.

27 2. Zur Anrufung des EuGH

28 a) Rechtslage nach nationalem Recht

29 Die von der Klägerin mit ihren Mietwagen erbrachten Personenbeförderungsleistungen unterliegen nach nationalem Recht dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG. Denn Mietwagen fallen weder vom Wortlaut der nationalen Bestimmung in § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG noch nach dem Sinn und Zweck der Regelung unter den Begriff "Kraftdroschke" ("Taxi"), so dass der ermäßigte Steuersatz keine Anwendung findet.

30 aa) Da ein "Mietwagen" nach der nationalen Gesetzgebung begrifflich keine "Kraftdroschke" bzw. kein "Taxi" ist, kann sich die Klägerin nicht mit Erfolg auf den Wortlaut der Vorschrift berufen.

31 bb) Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der gebotenen Auslegung nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift.

32 Von der Steuervergünstigung des § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG sollen Personenbeförderungen im öffentlichen Nahverkehr, zu denen auch der besonderen Anforderungen unterliegende Betrieb von Kraftdroschken bzw. Taxen gehört, erfasst werden (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 31. Mai 2007 V R 18/05, BFHE 217, 88, BStBl II 2008, 206; vom 19. Juli 2007 V R 68/05, BFHE 219, 224, BStBl II 2008, 208).

33 Der Gesetzgeber knüpft die Steuerermäßigung für die Personenbeförderung in § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG an zwei Voraussetzungen: die Beförderungsart (Schienenbahnverkehr, Kraftdroschkenverkehr usw.) und die Beförderungsstrecke (Nahverkehr innerhalb einer Gemeinde oder auf einer Beförderungsstrecke von nicht mehr als 50 km).

34 Seit je herrscht Einvernehmen darüber, dass die Vorschrift den ermäßigten Steuersatz lediglich für die Beförderung von Personen im Taxenverkehr festsetzt, nicht aber für den Mietwagenverkehr, weil beide Formen der Personenbeförderung durch das PBefG eindeutig voneinander abgegrenzt sind. Eine Begründung für die unterschiedliche Behandlung von Kraftdroschken- und Mietwagenverkehr lässt sich allerdings den Gesetzesmaterialien zum UStG nicht entnehmen (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 11. Februar 1992 1 BvL 29/87, BVerfGE 85, 238, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1992, 1815, unter A.I.).

35 cc) Die von der Klägerin begehrte richtlinienkonforme Auslegung ist gleichfalls nicht möglich.

36 Zwar hat sich ein Gericht bei der Auslegung des nationalen Umsatzsteuerrechts so weit wie möglich am Wortlaut und Zweck der einschlägigen unionsrechtlichen Bestimmungen auszurichten (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 11. Juli 2002 C-62/00 --Marks & Spencer--, Slg. 2002, I-6325, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2002, 436, Rz 24, m.w.N.). Eine richtlinienkonforme Auslegung kommt aber nur in Betracht, wenn es im konkreten Fall verschiedene Auslegungsmöglichkeiten gibt. Eine Auslegung gegen den Wortlaut und Wortsinn des Gesetzestextes ist nicht möglich (BFH-Urteil vom 15. Februar 2012 XI R 24/09, BFHE 236, 267, BFH/NV 2012, 1081).

37 dd) Die unterschiedliche Behandlung von Kraftdroschken- bzw. Taxenverkehr und Mietwagenverkehr nach nationalem Recht ist verfassungsgemäß. Insbesondere ist kein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG--) und auch nicht gegen das in Art. 12 Abs. 1 GG verankerte Grundrecht der Berufsausübungsfreiheit gegeben (BVerfG-Beschluss in BVerfGE 85, 238, NJW 1992, 1815; BFH-Urteile vom 30. Oktober 1969 V R 99/69, BFHE 97, 267, BStBl II 1970, 78; vom 5. März 1992 V R 97/88, BFH/NV 1992, 775).

38 Die unterschiedliche Behandlung liegt nach der nationalen Rechtsprechung im öffentlichen Interesse. Denn der Allgemeinheit soll mit dem Taxenverkehr ein dem Kontrahierungszwang unterliegendes öffentliches Verkehrsmittel für individuelle Fahrten zu einem festgelegten Tarif zur Verfügung stehen. Das im PBefG niedergelegte gesetzgeberische Ziel, den Betrieb des Taxenverkehrs in einem gewissen Umfang vor der Konkurrenz des durch die Vorgaben des PBefG weniger belasteten Mietwagenverkehrs zu schützen, darf danach --zusätzlich zu den einschlägigen Regelungen dieses Gesetzes-- auch dadurch verwirklicht werden, dass das UStG dem Kraftdroschken- bzw. Taxigewerbe günstigere umsatzsteuerrechtliche Rahmenbedingungen als den Mietwagenunternehmen einräumt (vgl. BVerfG-Beschluss in BVerfGE 85, 238, NJW 1992, 1815; BFH-Urteile in BFHE 97, 267, BStBl II 1970, 78, und in BFH/NV 1992, 775).

39 b) Zur Vorlagefrage

40 aa) Nach Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 der Richtlinie 77/388/EWG haben die Mitgliedstaaten unter der Voraussetzung, dass der Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet wird, der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrunde liegt, die Möglichkeit, konkrete und spezifische Aspekte einer Kategorie von Dienstleistungen i.S. des Anhangs H der Richtlinie 77/388/EWG mit einem ermäßigten Mehrwertsteuersatz zu belegen (vgl. EuGH-Urteile vom 11. Oktober 2001 C-267/99 --Adam--, Slg. 2001, I-7467, Rz 35, 36; vom 23. Oktober 2003 C-109/02 --Kommission/Deutschland--, Slg. 2003, I-12691, Rz 19; vom 6. Mai 2010 C-94/09 --Kommission/Frankreich--, Slg. 2010, I-4261, UR 2010, 454, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2010, 781, Rz 26, m.w.N.).

41 Diese den Mitgliedstaaten eingeräumte Möglichkeit einer selektiven Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes ist u.a. dadurch gerechtfertigt, dass Befreiungen oder Ausnahmevorschriften eng auszulegen sind (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2010, I-4261, UR 2010, 454, HFR 2010, 781, Rz 29, m.w.N.).

42 bb) Der nationale Gesetzgeber hat von der Ermächtigung in Art. 12 Abs. 3 Buchst. a Unterabs. 3 i.V.m. Anhang H Kategorie 5 der Richtlinie 77/388/EWG in selektiver Weise dadurch Gebrauch gemacht, dass nicht jegliche "Beförderung von Personen und des mitgeführten Gepäcks" dem ermäßigten Steuersatz unterworfen wird, sondern nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG in dem hier relevanten Rahmen nur in dem vorgesehenen örtlichen Umfang und nur bei einer Beförderung durch Verkehrsmittel des öffentlichen Nahverkehrs, zu dem entsprechend dem Willen des Gesetzgebers Kraftdroschken bzw. Taxen, nicht aber Mietwagen gehören.

43 cc) Der Senat hält es für zweifelhaft, ob die nationale selektive Regelung in § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG, die eine unterschiedliche Behandlung der Mietwagenumsätze und Kraftdroschken- bzw. Taxenumsätze im Hinblick auf den anwendbaren Steuersatz zur Folge hat, mit dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität im Einklang steht.

44 aaa) Der Grundsatz der Neutralität verbietet es insbesondere, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren oder Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln (vgl. z.B. EuGH-Urteil in Slg. 2010, I-4261, UR 2010, 454, HFR 2010, 781, Rz 40; vom 10. November 2011 C-259/10 und C-260/10 --The Rank Group--, UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 32, m.w.N.), so dass solche Waren oder Dienstleistungen einem einheitlichen Steuersatz zu unterwerfen sind (vgl. z.B. EuGH-Urteile vom 3. Mai 2001 C-481/98 --Kommission/Frankreich--, Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352, Rz 22; in Slg. 2001 I-7467; in Slg. 2003, I-12691, Rz 20).

45 Nach der Rechtsprechung des EuGH ist der Grundsatz der steuerlichen Neutralität bereits dann verletzt, wenn zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden (vgl. z.B. EuGH-Urteil in UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 36).

46 Dienstleistungen sind gleichartig, wenn sie ähnliche Eigenschaften haben und beim Verbraucher nach einem Kriterium der Vergleichbarkeit in der Verwendung denselben Bedürfnissen dienen und wenn die bestehenden Unterschiede die Entscheidung des Durchschnittsverbrauchers, die eine oder die andere dieser Dienstleistungen zu wählen, nicht erheblich beeinflussen (EuGH-Urteil in UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 44).

47 bbb) Aus maßgeblicher Sicht des Durchschnittsverbrauchers dienen sowohl Taxen bzw. Kraftdroschken als auch Mietwagen mit Fahrergestellung der Personenbeförderung, was für eine Vergleichbarkeit der Leistungen spricht. Davon ist auch das FG ausgegangen. Andererseits bestehen hinsichtlich der Bedingungen der Personenbeförderung wesentliche Unterschiede, so etwa bei der Festlegung der Fahrpreise sowie der Betriebs- und Beförderungspflicht, die ausschließlich auf den aufgezeigten rechtlichen Vorgaben zur Regelung der jeweiligen Tätigkeitsbereiche im nationalen PBefG beruhen.

48 ccc) Nach der Rechtsprechung des EuGH können die unterschiedlichen rechtlichen Vorgaben im PBefG möglicherweise dazu führen, dass keine gleichartigen Dienstleistungen vorliegen und damit kein Verstoß gegen das Neutralitätsprinzip gegeben ist.

49 Der EuGH hat im Zusammenhang mit Art. 13 Teil B Buchst. f der Richtlinie 77/388/EWG im Anschluss an die Rechtssache --Linneweber-- (EuGH-Urteil vom 17. Februar 2005 C-453/02 und C-462/02 --Linneweber und Akritidis--, Slg. 2005, I-1131, UR 2005, 194) entschieden, dass bei der Beurteilung der Vergleichbarkeit von Glücksspielen hinsichtlich der Gewährung der Mehrwertsteuerbefreiung bei der Prüfung des Grundsatzes der Neutralität die unterschiedlichen Lizenzkategorien für die Glücksspiele und unterschiedlichen rechtlichen Regelungen hinsichtlich ihrer Aufsicht und Regulierung nicht zu berücksichtigen sind (EuGH-Urteil in UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 51). Dieses Ergebnis werde nicht dadurch infrage gestellt, dass der EuGH in bestimmten Ausnahmefällen anerkannt habe, dass unter Berücksichtigung der Besonderheiten der jeweiligen Wirtschaftszweige Unterschiede im rechtlichen Rahmen und in der rechtlichen Regelung der betreffenden Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen, wie die etwaige Erstattungsfähigkeit eines Arzneimittels oder der Umstand, dass der Leistungserbringer möglicherweise Universaldienstverpflichtungen unterliegt, aus der Sicht des Verbrauchers zu einer Unterscheidbarkeit im Hinblick auf die Befriedigung seiner eigenen Bedürfnisse führen könnten (EuGH-Urteil in UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 50, m.w.N.).

50 Ein Verstoß gegen das Neutralitätsprinzip wäre demnach dann nicht gegeben, wenn die Rechtsprechung des EuGH zu bestimmten Ausnahmefällen auf den Streitfall übertragbar wäre (vgl. EuGH-Urteil in UR 2012, 104, HFR 2012, 98, Rz 50, mit Hinweis auf EuGH-Urteile in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352; vom 23. April 2009 C-357/07 --TNT Post UK--, Slg. 2009, I-3025, UR 2009, 348).

51 ddd) Der Senat hält es für denkbar, dass der Streitfall mit den Sachverhalten vergleichbar ist, über die der EuGH in der Rechtssache --Kommission/Frankreich-- (Urteil in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352) und in der Rechtssache --TNT Post UK-- (Urteil in Slg. 2009, I-3025, UR 2009, 348) befunden hat.

52 (1) In der Rechtssache --Kommission/Frankreich-- (EuGH-Urteil in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352) hat der EuGH entschieden, dass der niedrigere Steuersatz von 2,1 % für die im Rahmen der sozialen Sicherheit erstattungsfähigen Arzneimittel im Vergleich zu dem für die übrigen Arzneimittel geltenden ermäßigten Steuersatz von 5,5 % in

Frankreich unionsrechtskonform sei. In den Gründen seiner Entscheidung führt der EuGH aus, dass erstattungsfähige und nicht erstattungsfähige Arzneimittel keine gleichartigen Erzeugnisse seien, die miteinander in Wettbewerb stünden (Rz 25, 27).

53 (2) In der Rechtssache --TNT Post UK-- (EuGH-Urteil in Slg. 2009, I-3025, UR 2009, 348) hat der EuGH im Zusammenhang mit der Wahrung des Neutralitätsprinzips ausgeführt, dass es für die Beurteilung der Vergleichbarkeit der Umsätze nicht allein auf die Gegenüberstellung einzelner Leistungen ankommt, sondern auf ihren Kontext (Rz 38).

54 (3) Der Senat hält es für möglich, dass auch in Fällen, in denen es um unterschiedliche rechtliche Regelungen zur Sicherstellung der im allgemeinen Interesse liegenden Versorgung der Bevölkerung (hier: mit Beförderungsleistungen im Nahverkehr) geht, keine vergleichbaren Leistungen anzunehmen sind.

55 Denn in der Rechtssache --TNT Post UK-- hat der EuGH ausdrücklich hervorgehoben, dass der Zweck der Steuerbefreiung in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG für Dienstleistungen der "öffentlichen Posteinrichtungen" in der Förderung einer Tätigkeit von allgemeinem Interesse bestehe (EuGH-Urteil in Slg. 2009, I-3025, UR 2009, 348, Rz 46). Dem entspricht in der Rechtssache --Kommission/Frankreich-- der Hinweis auf den Zweck der Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf erstattungsfähige Arzneimittel, der "offensichtlich im sozialen Interesse" liege (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352, Rz 32).

56 eee) Der Senat hält es für möglich, dass bei der Beantwortung der Vorlagefrage auch Erwägungen des gemeinschaftlichen Wettbewerbsrechts zu berücksichtigen sein könnten (vgl. z.B. EuGH-Urteil in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352, Rz 29).

57 So enthält etwa die Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 (VO Nr. 1370/2007) des europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Oktober 2007 über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schiene und Straße (Amtsblatt der Europäischen Union Nr. L 315/1 vom 3. Dezember 2007, S. 1) Regelungen, ob und wie die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten unter Einhaltung des Gemeinschaftsrechts im Bereich des öffentlichen Personenverkehrs Ausgleichsleistungen gewähren dürfen, um die Erbringung von Dienstleistungen von allgemeinem Interesse zu gewährleisten, die u.a. zahlreicher, sicherer, höherwertig oder preisgünstiger sind als diejenigen, die das freie Spiel des Marktes ermöglicht hätte (vgl. Art. 1 Abs. 1 VO Nr. 1370/2007).

58 Es ist denkbar, dass die der genannten VO zugrunde liegenden Überlegungen auch bei der Frage der Vereinbarkeit der Gewährung eines ermäßigten Umsatzsteuersatzes (nur) für Personenbeförderungen mit Taxen mit dem Neutralitätsprinzip zu beachten sind (vgl. auch EuGH-Urteil vom 24. Juli 2003 C-280/00 --Altmark Trans GmbH--, Slg. 2003, I-7747, NJW 2003, 2515).

59 dd) Die Antwort des EuGH auf die Vorlagefrage ist im Streitfall entscheidungserheblich.

60 Wäre nach Auffassung des EuGH ein Verstoß des § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG gegen das Unionsrecht i.V.m. dem Neutralitätsprinzip zu bejahen, wäre der Klage stattzugeben. Denn bei einer Verletzung des Unionsrechts wäre ein einheitlicher Steuersatz unterschiedslos auf die von Taxen und Mietwagen erbrachten Personenbeförderungsleistungen im Geltungsbereich des § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG anzuwenden (vgl. z.B. EuGH-Urteile in Slg. 2001, I-3369, UR 2001, 352, Rz 22; in Slg. 2001, I-7467; in Slg. 2003, I-12691, Rz 20). Der Senat versteht diese Rechtsprechung des EuGH dahingehend, dass wenn die Bedingungen oder Beschränkungen, von denen ein Mitgliedstaat eine Steuerermäßigung abhängig macht, gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoßen, sich dieser Mitgliedstaat nicht auf diese Bedingungen oder Beschränkungen berufen kann (vgl. für die Steuerbefreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz: EuGH-Urteil in Slg. 2005, I-1131, UR 2005, 194, Rz 37). Da für die von Taxen erbrachten Personenbeförderungsleistungen nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG der ermäßigte Steuersatz gilt, kommt als einheitlicher Steuersatz im Streitfall ebenfalls nur der ermäßigte Steuersatz in Betracht.

61 Läge nach Auffassung des EuGH kein Verstoß des § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchst. b UStG gegen das Unionsrecht i.V.m. dem Neutralitätsprinzip vor, wäre die Klage abzuweisen.

62 3. Rechtsgrundlage für die Anrufung des EuGH ist Art. 267 Abs. 3 AEUV.

63 Die Aussetzung des Verfahrens beruht auf § 121 Satz 1 i.V.m. § 74 der Finanzgerichtsordnung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de