

Läßt sich die Beförderungsteuer in ihrer heutigen Form noch rechtfertigen?

VON DR. LUTWIN OPLADEN, KÖLN

Die Beförderungsteuer verdankt ihre heutige Umstrittenheit im deutschen Verkehrswesen dem Tatbestand, daß sie auf Grund ihrer differenzierten Bestimmungen allenthalben dem Katalog der Wettbewerbsungleichheiten zwischen den Verkehrsträgern zugerechnet wird. Diesem wiederum gilt besondere Aufmerksamkeit, weil sich das unserem Verkehrswesen gegenwärtig gesetzte Ziel einer Koordinierung der Verkehrsträger nur über die Angleichung der Wettbewerbsverhältnisse erreichen läßt. Die somit aktuelle Frage des Themas kann ihre Beantwortung — strebt man grundsätzliche Erwägungen an — einmal durch eine kritische Betrachtung der Gründe für die Entstehung der Beförderungsteuer und für ihre Beibehaltung in Deutschland nach dem I. Weltkrieg finden. Hier gilt die Untersuchung der Frage, ob die ursprüngliche finanzwirtschaftliche Motivierung in irgendeiner Form heute noch haltbar ist. In einem zweiten Kapitel wird die derzeitige Ausgestaltung der Beförderungsteuerbestimmungen mit ihrer steuerlich ungerechten und zum Teil nicht wettbewerbsneutralen Differenzierung zum Anlaß genommen, die Berechtigung der Beförderungsteuer in ihrer geltenden Form auf Grund ihrer finanz- und verkehrswirtschaftlichen Problematik in Zweifel zu ziehen. Letztlich soll dann die Darstellung möglicher Lösungswege des Beförderungsteuerproblems die Reformbedürftigkeit des Beförderungsteuergesetzes bekräftigen und gleichzeitig über die Kritik hinaus die wesentlichen Reformvorschläge zusammenfassen.

I. Die finanzwirtschaftliche Motivierung der Beförderungsteuer in historischer Sicht

Da die Beförderungsteuer in Deutschland erst verhältnismäßig spät in das Steuersystem Eingang gefunden hat, kann nur die Steuergeschichte anderer Länder bei der Suche nach Entstehungsursachen Anhaltspunkte geben, deren erste die kameralistische Akzisenpolitik enthält. Im Jahre 1666 wurde das Reisen als ein kostspieliger Luxus in Holland mit einer Reisessteuer, also einer Art Beförderungsteuer, belegt, die sich auf 25 % des Beförderungspreises belief. Einige Jahrzehnte später erhoben auch die Franzosen eine Steuer auf das Reisen in Höhe von 10 %. Hiermit wurde als Maßstab für die Besteuerung und ihre Höhe der äußere Aufwand herangezogen, der diese Ursprungsform der Beförderungsteuer als *Aufwand- und Luxussteuer* erscheinen läßt. „Daneben könnte für diese Steuer allerdings auch geltend gemacht werden, daß in ihr eine Art Wegeabgabe zu erblicken war, deren Aufkommen der Unterhaltung der öffentlichen Wege diente“, wenn sich auch eine ausdrückliche Zweckbindung der Steuer nicht feststellen läßt.¹⁾

Während diese Entstehungsquelle lange Zeit vor das Aufkommen der Eisenbahn zu datieren ist, ist eine zweite mit deren Existenz verbunden. Als Äquivalent für die Vergabe

¹⁾ Schmölders, G., Die Beförderungsteuer im Steuersystem, in: Finanzarchiv, Bd. 15, Tübingen 1954/55, S. 299 ff.

des Unternehmungsrechtes an private Eisenbahnunternehmer belegten Staaten wie Großbritannien (1832), Frankreich (1838), Italien (1862) und Ungarn (1875) den Eisenbahnverkehr mit einer *Monopol- oder Konzessionsabgabe*. Daß diese Abgabe als Anteil am Fahrpreis eingezogen wurde, charakterisiert sie als Vorform der Beförderungsteuer.

Nachdem in Frankreich schon im Jahre 1803 zur Deckung des auf Grund des Krieges Napoleons I. gegen England erhöhten Finanzbedarfs eine Steuer auf die Fracht von Warenbeförderungen erhoben worden war und Rußland 1878 im Russisch-Türkischen Krieg, Japan 1905 im Russisch-Japanischen Krieg und Österreich-Ungarn 1914, England 1916, Holland und die Schweiz 1917 aus Anlaß des I. Weltkrieges diesem Beispiel folgten, wurde mit dem Gesetz über die Besteuerung des Personen- und Güterverkehrs vom 8. 4. 1917 (RGBl. I S. 329) die Beförderungsteuer als *Kriegsfinanzierungsabgabe* gleichfalls in Deutschland eingeführt. Im II. Weltkrieg setzte sich diese Entwicklung mit der Eingliederung der Beförderungsteuer beispielsweise in das norwegische und schwedische Steuersystem fort. Es sei hier aber betont, daß die Besteuerung der Beförderung von Personen oder Waren in den meisten Ländern nach dem Kriege wieder aufgehoben wurde, während sie in Deutschland Dauercharakter annahm, obwohl sie auch hier zeitbedingte Entstehungsursache gründet sich also auf den *wachsenden Finanzbedarf des Staates*, ist demnach rein fiskalischer Natur, wenn man von der wohl gleichzeitig angestrebten Wirkung hinsichtlich einer Einschränkung des vermeidbaren Reiseverkehrs in Kriegszeiten absieht, in denen die Verkehrseinrichtungen besonders ausgelastet sind. Der in Deutschland um die Jahrhundertwende schon angestiegene Finanzbedarf des Staates, wie er in der Flottenvorlage von 1900 und später in der Erschließung neuer Steuerquellen anläßlich der Reichsfinanzreform von 1906 zum Ausdruck kam, wurde zum Anlaß genommen, mit dem Reichsstempelsteuergesetz vom 14. 6. 1900 (RGBl. S. 275) eine Stempelabgabe auf Schiffsfrachturnkenden des Seeverkehrs einzuführen, die man als Vorläuferin der Beförderungsteuer ansehen kann. Mit dem Gesetz über den Stempelzwang auf den Binnenschiffahrts- und Eisenbahnverkehr für ganze Schiffs- und Waggonladungen und Personenfahrkarten vom 3. 6. 1906 (RGBl. S. 695) und mit dem Gesetz vom 17. 6. 1916 (RGBl. S. 555), das auch für den Stückgutverkehr den Frachturnkendenstempel vorsah, wurde diese Art der Beförderungsteuer wesentlich ausgedehnt.

Während der Frachturnkendenstempel wie der auf ihn zurückgehende allgemeine Warenumsatzstempel, der 1916 als Vorläufer der 1918 entstandenen Umsatzsteuer wegen des durch den Krieg bedingten finanziellen Mehrbedarfs eingeführt wurde, rein fiskalischen Zwecken diente, haftete dem Beförderungsteuergesetz vom 8. 4. 1917 erstmals ein nicht-fiskalischer, verkehrspolitischer Wesenszug an.²⁾ Dieses Gesetz, das die Stempelabgabe auf Personenfahrkarten außer Kraft setzte — der Frachturnkendenstempel wurde erst durch das sogenannte Geldwertungsgesetz vom 20. 3. 1923 Art. IV aufgehoben —, belegte die Beförderung von Personen und Gütern im Schienen-, Schiffs- und Kraftfahrzeugverkehr mit der Steuer, beim Kraftfahrzeugverkehr allerdings nur, wenn er planmäßig auf bestimmten Linien von einem öffentlichen Verkehrsträger bedient wurde. In der Absicht, kein Verkehrsmittel zu benachteiligen und keine Veränderung der Transportanteile hervorzurufen, wurden *alle* Verkehrsträger — einschließlich der Schifffahrt — zur Beförderungsteuerentrichtung herangezogen.

Die auch heute noch gegebene Eigenart der Beförderungsteuer, daß ihre Sätze (1917 im

²⁾ Vgl. Schmölders, G., a.a.O.

Güterverkehr allgemein 7%, im Personenverkehr der Eisenbahnen je nach der Klasse 10–16%, bei den Straßenbahnen 6% und beim öffentlichen Kraftverkehr 12% [= 3. Wagenklasse] des Preises) den Umsatzsteuersatz (1918 = 1%) um ein Vielfaches überstiegen, verhinderte 1918 schon deren Eingliederung in die Umsatzsteuer und gründete sich auch damals nicht auf volkswirtschaftliche Überlegungen. Vielmehr beruhten die weitaus höheren Tarife der Beförderungsteuer eindeutig darauf, daß eine radikale Besteuerung insbesondere des in Kriegszeiten wenig schonungsbedürftigen Personenverkehrs die für die Kriegsfinanzierung erforderlichen hohen Erträge zu erbringen vermochte. Dieser Tatbestand muß jeder Erörterung, die sich mit der Einbeziehung der Beförderungsteuer in die Umsatzsteuer befaßt, zugrunde gelegt werden, wie sie auch im 3. Kapitel dieser Abhandlung noch betrachtet wird.

Wenn auch nach dem Ende des I. Weltkrieges die Gründe für die Einführung der Beförderungsteuer — das durch die Kriegslage starke Anwachsen des Finanzbedarfs und die angestrebte Prohibitivwirkung im Eisenbahnverkehr — nicht mehr zutrafen, so erlaubte die Finanzsituation des Reiches dennoch keine Abschaffung dieser Steuer. 1924 setzte in Deutschland ein dritter Abschnitt der Transportbesteuerung — nach den Perioden der Stempelabgabe und der Kriegsfinanzierung — mit der Verpflichtung aus dem Dawes-Plan ein, durch die fast der gesamte Ertrag der Beförderungsteuer für Reparationszwecke abgeführt werden mußte. Von dieser Sonderverwendung für Reparationszwecke wurde die Beförderungsteuer erst durch den Young-Plan von 1930 freigestellt, der die Reichsregierung zur Verfügung über die Erträge ermächtigte, wenn die Wiedergutmachungszahlungen durch das Aufkommen der neuen Reparationssteuer aufgebracht würden. Auch jetzt war ein Fortfall der Beförderungsteuereinnahmen für die Reichskasse nicht tragbar; allerdings wurde der Plan einer Herabsetzung der Beförderungsteuersätze erwogen, ja sogar im Reichstag gutgeheißen³⁾, aber dann doch nicht durchgeführt.

Das Kraftfahrzeugsteuergesetz vom 8. 4. 1922 (RGBl. I S. 396) hatte laut § 19 den Kraftverkehr in der Personenbeförderung und im Gütertransport wegen der Einführung der Kraftfahrzeugsteuer von der Beförderungsteuer befreit. Eine neue — die letzte historische — Entwicklungsphase der Beförderungsteuer — allerdings beschränkt auf diesen Verkehrsbereich — leitete das Gesetz zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 2. 7. 1936 (RGBl. I S. 531) ein. Nachdem nicht zuletzt durch die im Rahmen der Arbeitsbeschaffung vorgenommene Einschränkung der Kraftfahrzeugbesteuerung die Motorisierung einen starken Auftrieb erfahren hatte, war es primärer Zweck dieses Gesetzes, das dem starken Anwachsen des Kraftfahrzeugverkehrs entsprechende Straßenbauprogramm durch die Erschließung neuer Einnahmequellen durchzuführen. Es lag nahe, zur Finanzierung des Autobahnbaus, insbesondere zur Verzinsung und Tilgung der eingegangenen Verbindlichkeiten, dasjenige Verkehrsmittel heranzuziehen, dem diese Straßen zugute kamen, und somit die Beförderungsteuer wieder auf die gewerbsmäßige Personen- und Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen auszudehnen. Daß sekundär auch eine Angleichung der Wettbewerbsbedingungen angestrebt wurde, zeigt die Tatsache, daß in erster Linie „der mit der Schiene konkurrierende Teil des Kraftverkehrs einer solchen Mehrbelastung unterzogen“⁴⁾ wurde.

*

³⁾ Reichstag 1928/1930, Sitzungsbericht Nr. 167, S. 5169 und 5175, Berlin 1930.

⁴⁾ Verband der Automobilindustrie e.V., Stellungnahme zu dem Bericht des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesfinanzministerium zur organischen Steuerreform, Frankfurt/M. 1953, S. 7.

Dieser kurze historische Abriß der Entstehungs- und Beibehaltungsgründe der Beförderungsteuer stellt es außer Frage, daß sich die Eisenbahnmonopol- und -konzessionsabgabe, die Kriegsfinanzierungsteuer in Verbindung mit der Prohibitivwirkung auf den vermeidbaren Reiseverkehr, die Heranziehung für Reparationszwecke aus der Verpflichtung des Dawes-Planes und letztlich auch die Wiedereinführung im Kraftwagenverkehr zur Finanzierung des Autobahnbaues als geschichtliche Motivierungsformen der Beförderungsteuer überlebt haben. Bezüglich der Ursprungsform dieser Steuer als Aufwand- und Luxussteuer läßt sich feststellen, daß ihr die Elemente einer solchen Steuer in der derzeitigen Fassung nur noch schwach erkennbar anhaften. Nicht einmal die Beförderungsteuer im Personenverkehr — will man diesen heute überhaupt noch als Zeichen und Beweis eines besonderen Aufwandes ansehen — läßt sich widerspruchlos als Ergänzung zur Aufwandsteuer auslegen, weil die luxuriösesten Formen dieses Verkehrs, nämlich die Benutzung des eigenen Personenkraftwagens und des Flugzeugs, der Beförderungsteuer nicht unterliegen. So verbleibt als einziges Merkmal eines Aufwandcharakters die Staffelung der Steuersätze nach Wagenklassen im Eisenbahnverkehr und für die Zuschlagkarten.

Somit läßt sich die Beförderungsteuer aus dieser Sicht heute nicht mehr rechtfertigen. Für die Beibehaltung dieser zeitbedingt eingeführten Steuer, die auf Grund einer besonders angespannten Finanzlage des Staates nach dem I. Weltkrieg in Kraft geblieben ist, wird schlechthin in erster Linie ausschlaggebend sein, daß der Staat auch heute noch große Ausgaben und einen dementsprechend umfangreichen Einnahmebedarf hat. Der Fiskus wird für Geld immer Verwendung haben; allein das aus *Adolph Wagners* so sehr bestätigtem „Gesetz der wachsenden Staatstätigkeit“ abgeleitete „Gesetz der wachsenden Ausdehnung des Finanzbedarfs“ verlangt seinen Tribut. Daß die Beförderungsteuer darüber hinaus insbesondere seit dem Verkehrsfinanzgesetz von 1955 durch die Belastung des Lkw-Kohlenfernverkehrs mit dieser Steuer⁵⁾ — im Gegensatz zur Freistellung des Eisenbahn-Kohlenfernverkehrs — und durch die stark verschärfte Besteuerung des Werkfernverkehrs in diesen Verkehrsbereichen als politisches Instrumentarium (prohibitiver Zweck) Verwendung findet, rechtfertigt sie keineswegs in ihrer Form, weil die mit diesen Bestimmungen angestrebten Ziele auch auf anderem Wege erreicht werden könnten.

Wenn also lediglich fiskalisches Interesse und in gewissem Maße die „Macht der Gewohnheit“ diese Steuerquelle erhalten⁶⁾, steht dem fürs erste entgegen, daß die nicht mehr zutreffenden historischen Motivierungsmomente die Beförderungsteuer fraglich erscheinen lassen. Ob diese in ihrer heutigen Ausgestaltung grundsätzlich ungerechtfertigt ist, müssen erst die weiteren Gesichtspunkte zeigen.

II. Die finanz- und verkehrswirtschaftliche Problematik der derzeitigen Beförderungsteuerbestimmungen

Da im heutigen Verkehrswesen weitgehend mehrere Möglichkeiten bestehen — bei Berücksichtigung des Wirtschaftlichkeitsprinzips wegen der unterschiedlichen Eigenschaften der

⁵⁾ Eine Aufhebung der Befreiungsvorschrift, die bis zum Verkehrsfinanzgesetz auch für den Kraftfahrzeugverkehr galt, schien dem Gesetzgeber dazu angetan, „der verkehrspolitisch unerwünschten Abwanderung der Kohlenbeförderung von der Schiene auf die Straße zu begegnen“ (*Klein, O. und Schrötter E., Verkehrsfinanzgesetz 1955, Kommentar, Berlin und Frankfurt 1955*). Vgl. auch Anmerkung b zur Tabelle 1 (S. 152).

⁶⁾ Auf die Beziehung der Beförderungsteuer zur Umsatzsteuer wird später eingegangen.

Verkehrsträger natürlich in beschränktem Maß —, Personen oder Güter über eine bestimmte Strecke zu befördern, kann man es als ein Kennzeichen des Verkehrssektors herausstellen, daß die einzelnen in ihm tätigen Verkehrsunternehmungen vielfach gleiche und substituierbare Leistungen erstellen, die ihren Wettbewerb verursachen. In derartigen Konkurrenzsituationen kann — es muß nicht zwangsläufig sein — von der Erhebung unterschiedlicher Steuersätze bei den Verkehrsmitteln, wie sie die folgende Übersicht für die Beförderungsteuer aufzeigt, eine wesentliche Einwirkung auf deren Wettbewerbs- oder Ertragslage ausgehen. Die Beförderungsteuerung wird in der Regel als Kostenanteil — wenn auch als betriebsunechter — in der Preisbildung marktwirksam. Wenn auch grundsätzlich berücksichtigt werden muß, daß gerade im Verkehrswesen die Kosten häufig keineswegs direkt für den Preis der erstellten Leistung ausschlaggebend sind (allein wegen der Tarifbindung oder der Tarifgleichheit im Raum), so wird diese Einschränkung für die Beförderungsteuer weniger gelten, weil sie zu Lasten des Fahrgastes oder des Verladers in die Tarife eingerechnet wird. „Ungleichheiten bei Beförderungsteuer und Umsatzsteuer . . . wirken sich unmittelbar auf die Wettbewerbslage aus, wenn sie dem Abnehmer im Preis weitergegeben werden; sie wirken sich dagegen unmittelbar auf die Ertragslage, mittelbar vielleicht auch auf die Wettbewerbslage aus, wenn sie nicht im Preis weitergegeben werden, sondern den auf die Leistungseinheit entfallenden Erlös des Unternehmens vergrößern oder verringern.“⁷⁾

Zwei praktische Beispiele aus den in der *Tabelle 1* aufgeführten Bestimmungen mögen dazu dienen, die unterschiedliche Behandlung der Verkehrsträger im Beförderungsteuergesetz zu illustrieren:

Im Falle einer Urlaubsreise von Düsseldorf nach Frankfurt a. M. würde der Beförderungsteueranteil am Fahrpreis bei Benutzung a) der Bundesbahn in der 2. Wagenklasse (1. Kl.) 11% (14%), b) eines Omnibusses 12%, c) eines eigenen Personenkraftwagens oder eines fremden unter Kostenbeteiligung 0%, d) eines Flugzeuges 0% (aber 4% Umsatzsteuer), e) eines Dampfers 0% (auch keine Umsatzsteuer) betragen. Hier mag von gleichen oder gleichartigen Leistungen im strengen Sinne nicht mehr gesprochen werden können; jedoch spiegelt sich die unterschiedliche Leistung bereits in den voneinander abweichenden Fahrpreisen wider, so daß eine Differenzierung der Besteuerung auch in diesem Fall unberechtigt erscheint, zumal sie nicht dem Wert der Beförderungsarten proportional ist.

Als gleichartig dürfte hingegen der Transport eines Massengutes im Fernverkehr anzusehen sein, der im Eisenbahn- und gewerblichen Güterfernverkehr mit 7%, im Werkfernverkehr mit 5 Pf je tkm und im Binnenschiffsverkehr nicht besteuert wird.

Diese und alle Divergenzen der Steuersätze, die die Tabelle enthält, für identische, gleichwertige oder auch nur ähnliche Verkehrsleistungen zeigen, daß die Verkehrsträger ungleichmäßig zu der Beförderungsteuer herangezogen werden. Die Abweichungen setzen sich noch weitgehend in den einzelnen Unterarten eines Verkehrsträgers fort. Darüber hinaus liegen die Beförderungsteuersätze durchweg erheblich höher als die für Umsatzakte anderer Wirtschaftszweige geltende Umsatzsteuer.

Es ist an dieser Stelle nicht die Möglichkeit gegeben, aus einem Vergleich der für die einzelnen Verkehrsträger geltenden unterschiedlichen Beförderungsteuerbestimmungen die

⁷⁾ Hereth, F., Steuerbegünstigungen und Wettbewerbslage der Deutschen Bundesbahn, Darmstadt 1960 (6. Beheft der Zeitschrift „Die Bundesbahn“, Februar 1960), S. 25.

Tabelle 1:

Die geltenden Sätze der Beförderungsteuer bzw. Umsatzsteuer bei den einzelnen Verkehrsträgern und ihren Unterarten

Verkehrsart	Beförderungsteuer		Umsatzsteuer
	bei reinem Beförderungspreis	bei tarifl.	
A. Eisenbahnverkehr			
1. Personenverkehr:			
a) im Orts- u. Nachbarortslinienverkehr mit der DB u. nichtbundeseigenen Eisenbahnen	0	0	0
b) im sonstigen Verkehr der 1. Klasse ^{a)}	16 0/0 bzw. 14 0/0	13,793 0/0 bzw. 12,281 0/0	—
2. Klasse ^{a)}	14 0/0 bzw. 11 0/0	12,281 0/0 bzw. 9,911 0/0	—
3. Klasse ^{a)}	12 0/0 bzw. 11 0/0	10,714 0/0 bzw. 9,911 0/0	—
4. (3 b) Klasse	10 0/0	9,091 0/0	—
c) für Zuschlagkarten (nach Klassen)	wie oben	wie oben	—
2. Gepäckverkehr	12 0/0	10,714 0/0	—
3. Güterverkehr ^{b)} :			
a) Nahverkehr (1—49 km)	4 0/0	3,846 0/0	—
b) Fernverkehr	7 0/0	6,542 0/0	—
B. Kraftfahrzeugverkehr			
1. Personenverkehr:			
a) im Orts- u. Nachbarortslinienverkehr mit Oberleitungs- u. Kraftomnibussen	0	0	0
b) im zugelassenen Arbeitnehmerverkehr	4 0/0	3,846 0/0	—
c) im Kraftdroschen- u. Mietwagenverkehr	4 0/0	3,846 0/0	—
d) im Verkehr mit Landkraftposten	4 0/0	3,846 0/0	—
e) im privaten Personenkraftwagenverkehr	0	0	0
f) in allen anderen Fällen (Fernverkehr)	12 0/0	10,714 0/0	—
2. Gepäckverkehr	12 0/0	10,714 0/0	—
3. Güterverkehr:			
a) gewerbl. Güternahverkehr (1—49 km)	—	—	4 0/0
b) gewerbl. Güterfernverkehr	7 0/0	6,542 0/0	—
c) Werknahverkehr	0	0	0
d) Werkfern- u. nichtgenehm. Güterfernverk. ^{c)}	5 Pf/tkm	—	—
C. Binnenschiffs-, Küsten- und Seeverkehr			
1. Personenverkehr	0	0	0
2. Güterverkehr	0	0	0
D. Pipelineverkehr			
—	—	—	(4 0/0)
E. Luftverkehr			
1. Personenverkehr	—	—	4 0/0
2. Güterverkehr	—	—	4 0/0
F. Sonstiger Verkehr			
1. Personenverk. mit Seilschwebbahnen u. Sesselliften ^{d)}	6 0/0	5,660 0/0	—
2. Verkehr mit Straßenbahnen u. in Bau- u. Betriebsweise ähnlichen Bahnen:			
a) im Orts- u. Nachbarortslinienverkehr	0	0	0
b) im sonstigen Verkehr	6 0/0	5,660 0/0	—
3. Brief- u. Paketverkehr der Bundespost u. Eisenbahn-Expresgutverkehr	0	0	0

Anmerkungen siehe folgende Seite.

wettbewerbsmäßigen Konsequenzen im einzelnen herauszuarbeiten. Zu diesem Problem darf der Verfasser auf seine Untersuchung in Heft 7 der *Forschungsberichte* des Instituts für Verkehrswissenschaft an der Universität zu Köln⁸⁾ verweisen. Es wird der hier zu erörternden Fragestellung gerecht, mit der Darstellung der wesentlichen Beförderungsteuerungleichheiten und in diesem Zusammenhang mit dem Hinweis auf einige entscheidende Ergebnisse der oben erwähnten Untersuchung die Problematik der Beförderungsteuer aufzuzeigen.

*

Von den Ursachen der einschneidenden Beförderungsbesteuerungsdifferenzen reicht die Freistellung der Schifffahrt von dieser Steuer bis in den Beginn der zwanziger Jahre zurück. Nachdem gegen die Erhebung der Beförderungsteuer im Wasserstraßenverkehr wegen des Widerspruchs zu den Bestimmungen der Mannheimer Rheinschiffahrtsakte von 1868 von den Siegermächten des I. Weltkrieges und anderen Staaten Einspruch erhoben worden war und sich die entgegengesetzte deutsche Ansicht nicht durchsetzen konnte, wurde die Reichsregierung durch ein Gesetz vom 5. 3. 1921 (RGBl. I S. 225) zur Aussetzung ermächtigt. Diese wurde auf Grund einer Verordnung vom 31. 3. 1921 (RGBl. I S. 450) für den Binnenschiffsverkehr und einer solchen vom 7. 1. 1922 (RGBl. I S. 43) für den See- und Küstenschiffsverkehr durchgeführt. Durch den Art. 2 des Gesetzes zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 2. 7. 1936 (RGBl. I S. 531) wurden die Vorschriften über die Besteuerung des Binnenwasserstraßenverkehrs endgültig aufgehoben.

Die Einwände gegen die Beförderungsbesteuerung des Binnenschiffsverkehrs gründen sich auf Art. 3 der in Mannheim revidierten Rheinschiffahrtsakte, der lautet:

„Auf dem Rhein, seinen Nebenflüssen, soweit sie im Gebiet der vertragenden Staaten liegen, und den im Art. 2 erwähnten Wasserstraßen⁹⁾, darf eine Abgabe, welche sich lediglich auf die Tatsache der Beschiffung gründet, weder von den Schiffen oder deren Ladungen, noch von den Flößen erhoben werden.“

Ebensowenig ist auf diesen Gewässern oberhalb Rotterdam und Dordrecht die Erhebung von Boien- und Baakengeldern gestattet.“¹⁰⁾

⁸⁾ Opladen, L., Der Einfluß der Beförderungsteuer auf die Wettbewerbslage des Güter- und Personenverkehrs der Deutschen Bundesbahn (= Forschungsberichte des Instituts für Verkehrswissenschaft an der Universität zu Köln, Heft 7), Köln 1962.

⁹⁾ Das sind die Wasserwege, die die Verbindung des Rheins mit dem offenen Meer vermitteln.

¹⁰⁾ Preussische Gesetz-Sammlung von 1869, S. 798.

Anmerkungen zu Tabelle 1:

- a) Laut § 23 BefStDV vom 8. 10. 1955 (BGBl. I S. 659) betragen die Sätze bei 3 Fahrklassen: 16, 14 und 11 v.H., bei 2: 14 und 11 v.H.
- b) Um eine Erhöhung der Kohlenpreise zu verhindern und der Abwanderung der Kohlentransporte auf die Straße entgegenzuwirken, blieb die Beförderung von Stein-, Preß-, Braunkohlen und Koks mit der Eisenbahn auch im Verkehrsfinanzgesetz aus der Beförderungsbesteuerung ausgeklammert. Die weiteren Befreiungen sind wie diese im § 3 BefStGes 1955 aufgeführt.
- c) Das Beförderungsteuergesetz 1955 läßt für den Werkfernverkehr in § 11 Abs. 2 einige Steuerermäßigungen zu; für die Beförderung gewisser Güter beläuft sich der Satz auf 1 Pf/tkm, für Beförderung in bestimmten Verkehrsrelationen auf 50% des Steuersatzes. Gleichfalls legt der § 11 BefStGes nicht nur für den Werkfernverkehr, sondern für „alle anderen Fälle“ – ausgenommen den genehmigten Güterfernverkehr (7% des Beförderungspreises) – die Belastung auf 5 Pf/tkm fest, also für den nicht genehmigten Güterfernverkehr für Dritte und den werkfernverkehrähnlichen Güterkraftverkehr, der nicht im Sinne des Güterkraftverkehrsgesetzes Werkfernverkehr ist (vgl. Klein, O. und Schrötter, E., a.a.O., S. 146).
- d) Das Beförderungsteuergesetz von 1955 hatte einen Satz von 12% bzw. 10,714% festgelegt, der laut Gesetz zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 30. 6. 1959 (BGBl. I S. 398) auf 6% bzw. 5,660% herabgesetzt wurde.

Nach herrschender Auffassung wird aus diesem Wortlaut das Verbot der Steuererhebung abgeleitet, obwohl er keineswegs grundsätzlich und allgemein die Einziehung von Abgaben untersagt, sondern diese Bestimmung auf solche Abgaben beschränkt, die sich „auf die Tatsache der Beschiffung“ gründen. Eine Deutung dieses Begriffes und gleichzeitig eine Bestätigung der Einschränkung können vielleicht aus der Erwähnung der Boien- und Baakengelder entnommen werden. Wenn aber die Ansicht des Gesetzgebers über die „Abgaben auf Grund der Tatsache der Beschiffung“ schon nicht eindeutig zum Ausdruck kommt, so muß die heute vorherrschende Auslegung, daß sich dadurch jegliche Gebühren und Steuern verbieten, zumindest als umstritten gelten. Der Verfasser möchte ihr die vertretbare Ansicht gegenüberstellen, daß die Aussage in Art. 3 Abgaben für die „Beschiffung“ als solche nicht gestattet, über Abgaben für die Beförderung oder den Umsatzakt aber keine Bestimmung getroffen ist.

Interessanterweise findet diese Auffassung eine Parallele in dem Urteil VA 764/30 des Reichsfinanzhofs vom 21. 12. 1931, in dem es heißt:

„Wie sich aus dem Wortlaut ‚auf die Tatsache der Beschiffung‘ zusammen mit dem Sinn und Zweck der ganzen Rheinschiffahrtsakte ergibt, soll die Schifffahrt als solche auf dem Rhein nicht durch irgendwelche Abgaben behindert werden (z. B. Gebühren für die Durchfahrt des Binger Lochs). Unbenommen bleibt es dagegen den vertragsschließenden Staaten (Art. 3), die Gewerbe, die auf dem Rhein betrieben werden, im Rahmen der allgemeinen Gesetze zu Abgaben heranzuziehen, auch wenn das Gewerbe im einzelnen Fall mit Hilfe der Schifffahrt ausgeübt wird.“¹¹⁾

Dieses Zitat und die zuvor angestellten Überlegungen zeigen, daß die Rheinschiffahrtsakte als Rechtsgrundlage der Beförderungsteuerbefreiung des Binnenschiffsverkehrs, die zudem in dem Zeitraum zwischen 1917 und 1921 nicht bestanden hat, angezweifelt werden kann. Dem Haager Schiedsgericht, einer Schiedsinstanz der EWG oder einer anderen kompetenten internationalen Rechtsinstitution sollte die Lösung dieses Problems vorbehalten sein, auf dessen Klärung deutscherseits aus außenpolitischen Gründen vorerst nicht gedrängt wird. Eine Einführung der Beförderungsteuer bzw. der Umsatzsteuer (die Befreiung von der Umsatzsteuer gründet sich auf § 35 UStDB vom 1. 9. 1951 – BGBl. I S. 796) ist demgemäß im Verkehrsfinanzgesetz von 1955 zurückgestellt worden.

Solange die Mannheimer Rheinschiffahrtsakte als Rechtsgrundlage für eine allgemeine Abgabefreiheit der Binnenschifffahrt auf dem Rhein anerkannt wird, kann ohne eine internationale Einigung zumindest die ausländische Schifffahrt auf dem Rhein im internationalen Verkehr nicht mit der Beförderung- oder Umsatzsteuer belastet werden. Die mögliche einseitige Heranziehung der deutschen Schifffahrt zur Besteuerung würde hingegen unterschiedliche Startbedingungen zwischen in- und ausländischer Schifffahrt schaffen und die deutsche Binnenschifffahrt in ihrer Wettbewerbsstellung gegenüber der internationalen Konkurrenz schwächen. Andererseits entfällt auch praktisch die Möglichkeit, lediglich den Verkehr auf den nicht der Akte unterliegenden Wasserstraßen der Beförderungsteuerpflicht zu unterwerfen.

Diese Gedankengänge zeigen Wege und Schwierigkeiten einer Heranziehung der Binnenschifffahrt zur Beförderungsteuer auf. Die derzeitige Regelung läßt sich jedenfalls nicht mit dem Prinzip der Steuergerechtigkeit und -gleichheit vereinbaren, wenn auch auf Grund des weitgehend erheblichen Frachtenvorsprungs im entscheidenden Massenguttransport

¹¹⁾ Reichsfinanzhof (Hrsg.), Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofes, 30. Bd. (1932), S. 56.

gegenüber dem Eisenbahn- und erst recht dem gewerblichen Straßengüterverkehr bei der relativ geringen Beförderungsteuerquote diejenigen Einzelmärkte in der Minderheit sein dürften, auf denen Wettbewerbsverzerrungen angenommen werden könnten.¹²⁾ Für den werkeigenen Güterkraftverkehr wird sich die Freistellung der Binnenschifffahrt wegen dessen hoher Belastung mit der Beförderungsteuer in stärkerem Maße wettbewerbsverfälschend auswirken.

Hiermit ist das „verkehrspolitische Kernstück“ des Verkehrsfinanzgesetzes von 1955 berührt, das zweifellos in der beträchtlich erhöhten Beförderungsbesteuerung des Werkfernverkehrs mit dem Ziel seiner Eindämmung liegt und der Beförderungsteuer eigentlich den wettbewerbsneutralen Charakter verleiht. Die verkehrspolitische Maßnahme, den Steuersatz für den Werkverkehr nach einer zweistufigen Übergangsregelung und bei gewissen Ausnahmen (vgl. Anm. c zu Tab. 1) auf 5 Pf/tkm festzulegen, fand ihre Begründung darin, daß das ungehinderte starke Ansteigen des werkeigenen Fernverkehrs den Wettbewerb mit dem gewerblichen Güterfernverkehr und in der Folge die Konkurrenz für die gemeinwirtschaftlich belastete Eisenbahn verschärfte. Sieht man von der Möglichkeit ab, daß die Bundesbahn ohne die Besteuerungsverschärfung im Werkfernverkehr eventuell einen Transportverlust an diesen erlitten hätte, kann gemäß der in den Güterbewegungsstatistiken zum Ausdruck kommenden Entwicklung des Güterverkehrsaufkommens bei den einzelnen Verkehrsträgern¹³⁾ festgestellt werden, daß sich die erhebliche Steuerungleichheit seit 1955 in erster Linie zugunsten des gewerblichen Güterfernverkehrs ausgewirkt hat. Der Tatbestand, daß im Vergleich zu den Zahlendaten der Bundesbahn und der Binnenschifffahrt der gewerbliche Güterfernverkehr einen überproportionalen Verkehrszuwachs erfahren hat, während der Transportanteil des Werkfernverkehrs insbesondere in den niedriger tarifierten Klassen (E, F, G, AT) bei dem allgemeinen Konjunkturanstieg und bei dem Wachstumstrend der Transportnachfrage in der zweiten Hälfte der fünfziger Jahre zurückgegangen ist, sich zumindest aber nicht weiter ausgeweitet hat, dieser Tatbestand läßt auf eine Auswirkung der Steuererhöhung im werkeigenen Straßengüterverkehr und auf einen Wettbewerbsvorteil des gewerblichen Güterfernverkehrs schließen. Die Aussagen der statistischen Werte lassen sich durch Ergebnisse von Umfragen¹⁴⁾ über den Verbleib des dem Werkverkehr verloren gegangenen Transportgutes bestätigen.

Die Freistellung des Werknahverkehrs von der Beförderung- bzw. Umsatzsteuer aus erhebungstechnischen Gründen wird dagegen gegenüber dem mit 4% Umsatzsteuer belasteten gewerblichen Güternahverkehr keine wesentlichen Wettbewerbsfolgen zeitigen, weil der Werknahverkehr zu sehr von ihm eigenen Faktoren bestimmt wird. Im Verhältnis zur Bundesbahn (4% Beförderungsteuer im Nahverkehr) gilt dies umso mehr, als der Werknahverkehr als „Bagatell“- und Verteilerverkehr kaum in ihren Wettbewerbsbereich eindringt.

Ohne Bedeutung für den Wettbewerb ist derzeit die steuerliche Begünstigung des Rohr-

¹²⁾ Nähere Angaben hierzu s. Opladen, L., a.a.O.

¹³⁾ Vgl. Opladen, L., a.a.O.

¹⁴⁾ Enquête der Spitzenorganisationen der gewerblichen Wirtschaft und der Landwirtschaft, Die Auswirkungen der Beförderungsteuererhöhung im Werkfernverkehr auf Grund des Verkehrsfinanzgesetzes vom 6. 4. 1955, o.O., Juni 1956, und Seidenfus, H. St., Bögel, H. D., Kaufmann, P., Heinrich, D., Die Bedeutung des Lastkraftwagens im Güterfernverkehr — dargestellt am Beispiel des linken niederrheinischen Raumes (= Buchreihe des Instituts für Verkehrswissenschaft an der Universität zu Köln, Nr. 16), Köln 1959.

leitungverkehrs mit Rohöl wegen seiner konkurrenzlos niedrigen Kosten gegenüber der Eisenbahn und wegen der Steuerfreiheit der Binnenschifffahrt. Die Bevorzugung gründet sich darauf, daß der Rohrleitungsverkehr nicht unter das Beförderungsteuergesetz fällt und der Umsatzsteuer (4%) nur unterliegt, wenn er entgeltlich für Dritte und nicht wie in Deutschland für eigene Zwecke des Unternehmens durchgeführt wird. Für einen in Zukunft möglichen Wettbewerb zwischen Eisenbahn- bzw. Straßenverkehr und Rohrleitungsverkehr mit Ölprodukten könnte die jetzige Beförderungsteuerungleichheit, die in jedem Fall ungerecht erscheint, ein beeinflussender Faktor werden.

Letztlich hat die Frage nach der Verfälschung der Wettbewerbsbedingungen durch die Beförderungsteuerbestimmungen nach dem II. Weltkrieg infolge der Entwicklung im Personenverkehr an Bedeutung gewonnen. Einmal hat der Luftverkehr, der aus kaum mehr ergründbaren Motiven¹⁵⁾ 1936 nicht in die Beförderungsteuerpflicht einbezogen worden war und auch jetzt dieser Besteuerung entging, die Rolle eines unmittelbaren und beachtenswerten Konkurrenten anderer Verkehrsträger angenommen. Als eine der Beförderungsteuer nicht unterworfenen Beförderungsleistung — vergleichbar den Umsatzleistungen — unterliegt die Beförderung im Flugzeug gemäß § 4 Ziff. 9 UStG der Umsatzsteuer (in jedem Fall 4%). Auf Grund des sich daraus ergebenden erheblichen Besteuerungsunterschiedes zwischen Schienen- und Luftverkehr müssen für gewisse Verkehrsrelationen im innerdeutschen Verkehr beachtenswerte Wettbewerbsverfälschungen zuungunsten der Bundesbahn angenommen werden, zumal der Einbruch des Flugzeugs im ertragreichsten Bereich des Eisenbahnpersonenverkehrs erfolgt.

Zum anderen trägt insbesondere der so stark angewachsene, beförderungsteuerfreie individuelle Personenverkehr dazu bei, daß nahezu 80% des gesamten binnenländischen Personenverkehrs nicht von der Beförderungsteuer erfasst werden. Innerhalb des besteuerten öffentlichen Personenverkehrs ergeben sich lediglich Unterschiede auf Grund der unberechtigten einseitigen Steuertarifstaffelung im Eisenbahnverkehr.

*

Die kritische Beurteilung der geltenden Beförderungsteuerregelung hat aufgezeigt, daß die für die einzelnen Verkehrsträger unterschiedlichen Beförderungsteuerbestimmungen, die sachlich nicht gerechtfertigt und zum Teil politisch verursacht sind, aus finanzwissenschaftlicher Sicht dem Grundsatz der Steuergerechtigkeit widersprechen und möglicherweise verkehrswirtschaftlich eine unerwünschte Beeinflussung der Konkurrenzverhältnisse hervorrufen. Eine Beseitigung der Beförderungsteuerungleichheiten, durch die sich der Marktanteil der bisher stärker belasteten Verkehrsträger im Bereich der umstrittenen Märkte zuungunsten der bisher bevorzugten verschieben und sich somit die Wettbewerbslage mehr den natürlichen Gegebenheiten anpassen könnte, würde einen Beitrag zur Angleichung der Konkurrenzbedingungen liefern. Grundsätzlich muß mit Nachdruck betont werden, daß alle Verkehrsträger und Transporte, wenn die Beförderungsteuer schon erhoben wird, dieser Besteuerung in derselben Weise unterzogen werden müssen, weil sie den gleichen Zweck — wenn auch in verschiedener Form — erfüllen und die Steuer auf den Verkehrsakt als solchen gerichtet ist.

Daß die Beförderungsteuer von der ursprünglichen Motivierung ihrer (zeitbedingten) Einführung her ihre Berechtigung verloren hat, daß sie in ihrer Ausgestaltung „aufgewuchert“ und unsystematisch erscheint und in ihrer Regelung heute vielfach von politischen Ziel-

¹⁵⁾ Vgl. hierzu Klein, O. und Schrötter, E., Verkehrsfinanzgesetz 1955, a.a.O., S. 87.

setzungen, die sich sicherlich auch mit anderen Mitteln verfolgen ließen, bestimmt ist, rechtfertigt sie sachlich in ihrer Existenz, zumindest aber in ihrer derzeitigen Form nicht mehr und stützt die Forderung nach einer Lösung des Beförderungsteuerproblems.

III. Möglichkeiten einer Lösung des Beförderungsteuerproblems

Letztlich ist ein Beitrag zur Frage des Themas von der Erwägung zu erwarten, ob nicht die Möglichkeit einer zweckmäßigeren Ausgestaltung oder gar der Abschaffung der Beförderungsteuer die Fragwürdigkeit dieser Steuer in ihrer derzeitigen Form noch verstärken kann. Gleichzeitig ist somit Gelegenheit gegeben, über die Kritik hinaus die Lösungswege darzustellen und damit einen Beitrag zur Steuerreform zu liefern.

Einer Umgestaltung kommen gerade die wenig kontinuierliche Entwicklung und der wenig rationale Aufbau der Beförderungsteuer entgegen, weil kein geschlossenes System gestört würde. Dies schließt nicht aus, daß zur Verwirklichung der realisierbaren Lösungswege eine Änderung des fiskalischen Denkens vonnöten wäre, da der Bund an einer Neuregelung gesetzlich und haushaltmäßig maßgeblich beteiligt wäre.

Als eine solche praktisch zu verwirklichende Lösungsmöglichkeit kann die Beseitigung der Besteuerungsunterschiede durch eine allgemeine Angleichung an das Beförderungsteuerniveau beispielsweise der Bundesbahn im Personen- und Güterverkehr kaum angesehen werden. Zwar wäre dieser Weg mit der Sicherung der bisherigen Einnahmen und der Gewinnung nennenswerter zusätzlicher Beförderungsteuerbeträge für die Bundeskasse der günstigste, doch ständen seiner Verwirklichung erhebliche Schwierigkeiten entgegen. Aus erhebungstechnischen Gründen würden sich die Einführung der Beförderungsteuer in dem aufgesplitterten Werkverkehr und im individuellen Personenverkehr sowie eine Tarifstaffelung im öffentlichen Personenkraftverkehr als sehr kompliziert erweisen, während der Einbeziehung des Rohrleitungsverkehrs, des Luftverkehrs und insbesondere des Binnenwasserstraßenverkehrs in die Steuerpflicht weitgehend die erforderliche internationale Verständigung hemmend entgegneten würde. Welche Möglichkeiten verbleiben?

1. Die Aufhebung der Beförderungsteuer

Geht man von den erhebungstechnischen Schwierigkeiten aus, muß an erster Stelle die Frage aufgeworfen werden, ob nicht der Zeitpunkt gekommen ist, die Beförderungsteuer – und entsprechend die Umsatzsteuer für die beförderungsteuerfreien Verkehrszweige – aufzuheben und dem Beispiel anderer Länder (z. B. England, Kanada, Norwegen) zu folgen. Genügend Anlaß, diese Steuer endgültig zu beseitigen und nach den zahlreichen Änderungen in ihrer Geschichte eine letzte grundlegende Änderung in Gestalt der Aufhebung vorzunehmen, gibt einmal ihre historisch überholte Motivierung. Zum anderen widerspricht sie mit all ihren Ungereimtheiten und uneinheitlichen Bestimmungen den Grundsätzen der Steuergleichheit, Steuergerechtigkeit und begrenzt der Wettbewerbsneutralität; und schließlich belastet sie als Gliedsteuer der Umsatzsteuer die „Umsätze“ des Verkehrs völlig ungerechtfertigt weitaus höher als die Umsätze im Bereich der übrigen Wirtschaft. Abgesehen davon, daß bei einer Aufhebung der Beförderungsteuer auf den umstrittenen Einsatz der Steuer als verkehrspolitisches Instrumentarium verzichtet werden müßte, erwächst das einzige wesentliche Gegenargument gegen diese Lösungs-

methode aus der zwangsläufig mit ihr verbundenen Schmälerung des Steueraufkommens für die Bundeskasse (über den Umfang gibt Tabelle 2 Auskunft). Verschafft doch die Beförderungsteuer dem Fiskus bei geringem behördlichen Verwaltungsaufwand – im Gegensatz zu dem erheblichen Aufwand bei den Verkehrsunternehmen – willkommene Einnahmen.

Tabelle 2:

Das Beförderungsteueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland
(einschließlich Westberlin) 1952 – 1960 (nach Kalenderjahren) in 1000 DM*

Jahr	1	2	3
	BefSt insgesamt	Bundes-, Landes- und Gemeindesteuern insgesamt	Spalte 1 in % der Spalte 2
1952	354 899	33 023 400	1,1
1953 **)	239 156	36 330 500	0,7
1954	172 630	38 081 800	0,5
1955	218 889	42 137 400	0,5
1956	253 028	46 969 000	0,5
1957	284 174	50 013 000	0,6
1958	543 548	52 260 000	1,0
1959	704 152	58 985 000	1,2
1960	766 000	67 813 000	1,1

*) Quelle: Statistisches Jahrbuch der Bundesrepublik Deutschland.

***) Der Rückgang des Beförderungsteueraufkommens erklärt sich durch die Stundung der Beförderungsteuer für die DB (mit Beginn des Rechnungsjahres 1958/1959 aufgehoben).

Weil die Angleichung auf andere Weise vorgenommen werden könnte (z. B. auf dem Wege der Eingliederung der Beförderungsteuer in die Umsatzsteuer), sollte diesem Einwand Rechnung getragen werden, wenn nicht für die Aufhebung der Beförderungsteuer besondere Vorzüge sprächen, die bei jeder anderen Lösungsmöglichkeit fehlen. Es entfielen nicht nur eine längst überfällige Steuer, sondern die völlige Gleichstellung ließe sich ohne technische Schwierigkeiten (insbesondere im Werkverkehr und im individuellen Personenverkehr) und ohne eine internationale Verständigung durchführen. Zudem könnte die Abschaffung der Beförderungsteuer, weil die Steuer durch die Überwälzung die Transportkosten erhöht – insbesondere für die transportkostenempfindlichen Massengüter –, eine Senkung der Transportpreise bedeuten. Diese Wirkung, die dem Bestreben entspräche, den Verkehr bei Erhaltung bestehender Werte auf die Dauer möglichst billig abzuwickeln, käme dem Interesse der gesamten Wirtschaft entgegen.

Statt der völligen Beseitigung der Beförderungsteuer weitere Teilbefreiungen vorzunehmen – etwa in Anpassung an die Steuerfreiheit des Rohrleitungsverkehrs für die Ötransporte der Bundesbahn und des Kraftverkehrs –, muß in Anbetracht dessen, daß dadurch die unerwünschte Differenzierung nur noch erhöht und lediglich eine Teillösung des Problems erzielt würde, unangebracht erscheinen.

2. Die Eingliederung der Beförderungsteuer in die Umsatzsteuer

Die weniger radikale Lösungsmöglichkeit, die mit einer Einbeziehung der Beförderungsteuer in die Umsatzsteuer vollzogen werden könnte, bedeutet zwar gleichfalls die Beseitigung der Beförderungsteuer, kommt in ihrer praktischen Auswirkung aber einer Senkung der Beförderungsteuertarife auf das allgemeine Umsatzsteuerniveau gleich. Vergewagt man sich, daß ursprünglich rein fiskalische Gründe, nämlich der Tatbestand, daß insbesondere der in Kriegszeiten wenig schonungsbedürftige Personenverkehr eine hohe Besteuerung vertrug, für die Trennung von Beförderung- und Umsatzsteuer ausschlaggebend waren, so kann die Beibehaltung der Aussonderung der Beförderungsteuer nur darin ihre Begründung finden, daß die Beförderungsteuer „aus wirtschaftlichen und sozialpolitischen Gründen ziemlich weitgehend differenziert werden mußte, so daß ihre Eingliederung in die allgemeine Umsatzsteuer diese sehr verwickelt und in ihrer Funktion als Ordnungsteuer beeinträchtigt hätte.“¹⁶⁾ Gerade die Beseitigung der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung der Verkehrsträger im Beförderungsteuerrecht muß aber mit der Eingliederung in die Umsatzsteuer verbunden werden. Ist die Eingliederung Alleinzweck¹⁷⁾, nämlich im Hinblick auf eine Angleichung der Besteuerung der „Umsatzakte“ des Verkehrs und der übrigen Wirtschaftszweige, weil es eben „höchst inkonsequent“ anmutet, „eine der wesentlichsten Einzelfunktionen des (erheblich niedriger besteuerten – 4% bzw. 1% –, Anmerk. d. Verf.) Großhandels, die raumüberwindende Transportleistung, einer Sonderumsatzsteuer von 7% zu unterwerfen“¹⁸⁾, erfährt das hier anstehende Beförderungsteuerproblem keine Lösung; es bleibt auf einem der Umsatzbesteuerung angepaßten Niveau bestehen. Wenn die aufgezeigte Möglichkeit einer völligen Aufhebung der Beförderung- und Umsatzbesteuerung im Verkehr nicht verwirklicht werden kann, sollte es sich eine seit Jahren geplante große Umsatzsteuerreform, die auf eine absolute steuerliche Wettbewerbsneutralität hinwirken soll, zur Aufgabe setzen, eine Gleichstellung aller Verkehrsträger durch eine Umsatzbesteuerung in Höhe von 4% herbeizuführen. Die Verwirklichung einer solchen Reform ist weiterhin auf unbestimmte Zeit damit hinausgeschoben worden, daß in einer Sitzung der Bundesregierung am 27. Juli 1960 ein „Studienentwurf eines Umsatzsteuergesetzes nach dem System der Mehrzwecksteuer mit Vorsteuerabzug“ – unter Einbeziehung und Aufhebung der Beförderungsteuer – keine Billigung gefunden hat.¹⁹⁾

Hierdurch könnte – und das wäre ein beachtenswerter Vorteil gegenüber dem ersten Lösungsweg – eine Einbuße an Steuereinnahmen für die Bundeskasse vermieden werden, weil der Rückgang im Steueraufkommen durch die Senkung der Beförderungsteuertarife auf 4% Umsatzsteuer mittels der Heranziehung aller Verkehrsträger zu diesem Satz in etwa kompensiert werden könnte. Jedoch stände darüber hinaus eine Besteuerungsanpas-

¹⁶⁾ Haßlinger, F., Die Stellung der Deutschen Bundesbahn im Steuerrecht, In: Die Bundesbahn, 28. Jg. (1954), S. 328 ff.

¹⁷⁾ So scheint es der „Brand-Kommission“ (Prüfungskommission für die Deutsche Bundesbahn, Bericht über die Deutsche Bundesbahn vom 30. Jan. 1960, Bundestag-Drucksache 1602, 3. Wahlperiode, S. 104) vorzuschweben: „Die Aufrechterhaltung einer besonderen Beförderungsteuer ist nur dann gerechtfertigt, wenn man glaubt, in ihr ein Instrument für verkehrspolitische Maßnahmen zu besitzen, oder hofft, einmal Gelegenheit zu haben, auch die ausländische Binnenschifffahrt der Beförderungsteuer unterwerfen zu können. Teilt man beide Gesichtspunkte nicht, dann erscheint eine Ablösung der Beförderungsteuer durch die allgemeine Umsatzsteuer richtiger.“

¹⁸⁾ Schmölbers, G., Die Beförderungsteuer im Steuersystem, a.a.O.

¹⁹⁾ Vgl.: Beförderungsteuer und Umsatzsteuer, in: Verkehr und Technik, 13. Jg. (1960), S. 211.

sung in dieser Form nicht unter gleich günstigen Vorzeichen wie die im vorangegangenen Kapitel dargestellte Möglichkeit. Wenn auch eine Gleichstellung der Verkehrsunternehmen mit anderen Wirtschaftsunternehmen bezüglich der fiskalischen Belastung der Umsatzakte erzielt würde, ergäben sich doch für die Umsatzsteuererfassung einiger Verkehrsbeirichte ähnliche technische Schwierigkeiten, wie sie jetzt deren Heranziehung zur Beförderungsteuer entgegenstehen. Zudem gewinnt unter diesem Gesichtspunkt das wahrscheinlich ungünstige Verhältnis von Verwaltungskosten (Erfassung des Werknahverkehrs, Individualpersonenverkehrs usw.) zu erzielbarem Steueraufkommen an Gewicht. Nicht zuletzt würde, soweit die Steuererhebung in einzelnen Verkehrszweigen einer internationalen Einigung bedarf, die Lösung der generellen Eingliederung in die Umsatzsteuer Hindernissen begegnen, die für die bisherige Freistellung dieser Verkehrsträger von der Beförderungsteuer ausschlaggebend waren. Weniger die Höhe der Steuer als die Erhebung an sich dürfte hier maßgebend sein. Wie bei der Beseitigung der Beförderung- und Umsatzsteuer im Verkehrswesen müßte in diesem Fall im Hinblick auf eine vollständige Wettbewerbsneutralität auf einen Steuereinsatz für verkehrspolitische Zwecke verzichtet werden. Soll für den Personenverkehr die aufwandsteuerartige Steuertarifstaffelung, die aber konsequenterweise bei jedem betroffenen Verkehrsträger durchgeführt werden müßte, beibehalten werden, ließe sich das mit Hilfe einer entsprechenden Differenzierung der Umsatzsteuer vornehmen.

Nach dieser Betrachtung muß die Eingliederung der Beförderungsteuer in die Umsatzsteuer – verbunden mit der Angleichung der fiskalischen Belastung für alle Verkehrsträger – in dem Bestreben, die Beförderungsteuer in ihrer inneren Gestaltung den Erfordernissen der Zeit und den Grundsätzen der Steuergerechtigkeit und Wettbewerbsneutralität anzupassen, weniger erfolgversprechend und zweckmäßig erscheinen als die völlige Aufhebung der Beförderungsteuer im oben geschilderten Sinn.

3. Die Lösung im Hinblick auf die Verkehrsintegration innerhalb der EWG

Den beiden aufgezeigten Vorschlägen soll mit einer Lösung aus der Sicht einer europäischen Verkehrsintegration nicht ein Pendant gegenübergestellt werden, sondern dieser Weg kann eine der vorgenannten Möglichkeiten oder aber auch die Anpassung auf einer anderen Ebene beinhalten. Es würde den Rahmen dieser Abhandlung sprengen, wollte man auf die Problematik einer Koordinierung der Beförderungsbesteuerung im Gemeinsamen Markt im einzelnen eingehen – etwa unter Berücksichtigung der Transportsteuerbestimmungen²⁰⁾ in den angeschlossenen Ländern. Mit dem Hinweis auf diese Lösungsmöglichkeit und einigen grundsätzlichen Bemerkungen dürfte in diesem Zusammenhang der Notwendigkeit Genüge getan sein, diesen Problemkreis in die Behandlung einzubeziehen.

Die Verwirklichung der Verkehrsintegration der EWG-Staaten, die sich zudem in erster Linie auf eine Harmonisierung der Verkehrskonzeptionen konzentrieren muß, soweit sie den zwischenstaatlichen Bereich umfassen, mag zwar noch keineswegs unmittelbar bevorstehen. Der die Entwicklung einleitende Umstand, daß die EWG-Kommission im Begriff ist, Regelungen der wichtigsten und für den internationalen Warenaustausch dringlichsten Fragen des internationalen Verkehrs aufzustellen, gibt jedoch Anlaß, das Beförderung-

²⁰⁾ Die Transportsteuer entspricht unserer Beförderungsteuer oder der Umsatzsteuer der Verkehrsträger.

steuerproblem in diesem Rahmen zu sehen. Unabhängig davon, daß mit diesen Maßnahmen erste entscheidende praktische Schritte in Richtung auf die Koordinierung des Verkehrswesens erwartet werden können, „zwingt die gemeinsame europäische Verkehrspolitik, die der Vertrag über die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft vorsieht, die deutsche Verkehrspolitik, sich schon in der Gegenwart auf die europäische Verkehrspolitik der Zukunft auszurichten. Nur dadurch kann ein Hineinwachsen des deutschen Verkehrs in den europäischen und ein Einschmelzen der deutschen Verkehrspolitik in eine europäische erreicht werden.“²¹⁾ Eine Bereinigung des deutschen Beförderungsteuerproblems sollte unter Beachtung dieser Empfehlung verfolgt werden. Da ein Zentralpunkt einer Verkehrskoordinierung die Annäherung der Wettbewerbsbedingungen der Verkehrsträger bezüglich der in den einzelnen Ländern verschiedenen Steuersysteme sein wird — diesem Unterfangen werden allerdings größte Schwierigkeiten begegnen — und eine entsprechende Vereinheitlichung mit weitgehenden Eingriffen in die nationalen Steuersysteme verbunden sein wird, könnte das Beförderungsteuerproblem einer Regelung im Rahmen der Wirtschaftsgemeinschaft vorbehalten bleiben, um eine vorweggenommene deutsche Lösung nicht als Provisorium erscheinen zu lassen.

„Die Frage der Verteilung der Steuerbelastung“ muß insbesondere, „wenn sie einen so heterogenen Komplex wie das Verkehrswesen betrifft“ nicht nur als „eines der heikelsten Probleme für den Fiskus“²²⁾ gelten, sondern wird letztlich auch weitgehend von dem Ausmaß der staatlichen Einflußnahme auf das Verkehrswesen bestimmt. So kann es nicht verwundern, daß die Besteuerung der Verkehrsträger im allgemeinen und die Transportsteuer im besonderen hinsichtlich der Höhe und der Art der Bemessung in den einzelnen Ländern erhebliche Abweichungen aufweisen, die neben anderen Faktoren unterschiedliche Transportpreise verursachen. Während in zahlreichen europäischen Ländern keinerlei Transportsteuer erhoben wird, gilt das für keinen der EWG-Staaten, wenn auch in der Bundesrepublik die Steuersätze höher, zum Teil sogar erheblich höher (gegenüber Italien und den Niederlanden — durchweg 3 %) liegen als in den Partnerstaaten²³⁾, in denen auch die Binnenschifffahrt in die Besteuerung einbezogen ist. Von der recht differenzierten Besteuerungshöhe in Frankreich abgesehen, kommt das Transportsteuerniveau der vier übrigen Mitgliedsländer im Durchschnitt dem Satz der deutschen Umsatzsteuer nahe. Dieser Umstand rückt eine Angleichung auf diesen Satz theoretisch in den Bereich des Möglichen, wenn auch in europäischer Sicht eine völlige Aufhebung zweckmäßiger erscheint. Für jede Art der Einigung ist allerdings zu berücksichtigen, daß „das steuerliche Schwergewicht auf die einzelnen Steuerarten“, mit denen die Verkehrsträger belastet werden, „in den verschiedenen Staaten sehr unterschiedlich aufgeteilt ist“²⁴⁾, wodurch die an sich schon gegebenen Schwierigkeiten für eine internationale Anpassung noch gesteigert werden und im günstigsten Fall nur ein schrittweiser Abbau der Steuerdisparitäten zu erwarten sein wird.

*

²¹⁾ *Preußner, A.*, Deutsche Verkehrspolitik aus europäischer Sicht, in: *Brandt, L.*, Schiene und Straße 1958, S. 43 ff.

²²⁾ *Kapteyn, P. J.*, Bericht im Namen des Ausschusses für Verkehrsfragen über die Koordinierung des europäischen Verkehrs, Dokument Nr. 6 1957/58 der Europäischen Gemeinschaft für Kohle und Stahl, Gemeinsame Versammlung, Luxemburg November 1957, S. 26.

²³⁾ Einzelangaben über die Transportbesteuerung im Ausland in: Die steuerliche Belastung des Verkehrswesens in Europa, in: *Verkehr*, 15. Jg. (1959), S. 937 ff.

²⁴⁾ Die steuerliche Belastung des Verkehrswesens in Europa, a.a.O., S. 938.

Einer allgemeinen, d. h. in diesem Zusammenhang einer gerechten und völlig wettbewerbsneutralen Beförderung- oder Umsatzsteuererhebung von Transportleistungen in Deutschland käme bei der internationalen Verflechtung des deutschen Verkehrswesens eine europäische Einigung und Lösung sehr zustatten. In jedem Fall — sei es auf europäischer, sei es auf innerdeutscher Ebene — sollte eine allgemeine „Flurbereinigung im Steuerrecht der Verkehrswirtschaft“ im Dienste der erstrebenswerten Funktionsteilung nach dem ökonomischen Prinzip und der Neuordnung im Verkehr eine Lösung der Beförderungsteuerfrage miteinbeziehen. Läßt sich doch die Beförderungsteuer — zumindest in ihrer derzeitigen Ausgestaltung — nach den angestellten Überlegungen nicht mehr rechtfertigen!