

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort V

Vorwort VI

Inhaltsübersicht..... IX

Inhaltsverzeichnis..... XI

Abkürzungsverzeichnis XIX

Symbolverzeichnis..... XXIX

Abbildungsverzeichnis..... XXXI

Beispielverzeichnis XXXIII

Tabellenverzeichnis..... XXXV

1 Einleitung.....1

1.1 Problemstellung, Zielsetzung und Vorgehensweise..... 1

1.2 Gang der Untersuchung sowie Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands..... 4

2 Aufbau und Funktionsweise der Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Umsätzen.....9

2.1 Einordnung der deutschen Umsatzsteuer in das Unionsrecht 9

2.1.1 Steuerharmonisierung in der Europäischen Union 9

2.1.2 Rechtsquellen der Steuerharmonisierung 10

2.1.3 Vergleich zwischen dem durch Richtlinien geprägten Mehrwertsteuerrecht und dem durch Verordnungen geregelten Zollrecht 15

2.1.3.1 Rechtsvereinheitlichung durch Verordnungen am Beispiel des Zollrechts 15

2.1.3.2 Rechtsangleichung durch Richtlinien am Beispiel des Mehrwertsteuerrechts..... 18

2.1.4 Entwicklung des nationalen Umsatzsteuersystems unter Einfluss des Unionsrechts 21

2.1.4.1 Einführung der Umsatzbesteuerung in Deutschland..... 21

2.1.4.2 Harmonisierung der Mehrwertsteuersysteme im Gemeinschaftsgebiet..... 24

2.2 Territoriale Abgrenzung im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr..... 28

2.2.1 Verwirklichung des Territorialitätsprinzips im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr..... 28

2.2.2 Grundlegende Systematik bei Verfolgung des Bestimmungslandprinzips 32

2.2.3 Grundlegende Systematik bei Verfolgung des Ursprungslandprinzips 33

2.2.4 Unionsrechtliche Entwicklung im Rahmen des innergemeinschaftlichen Leistungsverkehrs 35

2.2.5	Internationale Zielvorstellungen im Bereich indirekter Besteuerungsprinzipien	41
2.3	Grundlegende Systematik der Mehrwertsteuer mit Umsetzung in Deutschland	43
2.3.1	Steuerobjekt der Mehrwertsteuer.....	43
2.3.1.1	Systematisierung des Steuerobjekts.....	43
2.3.1.2	Ausweg über die Steuerbefreiungen.....	51
2.3.1.3	Ausgewählte Regelungen zur Ortsbestimmung.....	53
2.3.1.3.1	Grundlegende Behandlung bei Lieferungen und Dienstleistungen	53
2.3.1.3.2	Sonderfall der Reihengeschäfte mit Fokus auf innergemeinschaftliche Reihengeschäfte.....	55
2.3.1.3.3	Inneregemeinschaftliches Dreiecksgeschäft.....	62
2.3.1.3.4	Besonderheiten bei Konsignationslagern.....	66
2.3.2	Steuersubjekt und Steuerschuldnerschaft	70
2.3.2.1	Steuerpflichtiger bzw. Unternehmer als vorherrschendes Steuersubjekt	70
2.3.2.2	Bestimmung des Steuerschuldners	73
2.3.3	Vom Umsatz bis hin zur Mehrwertsteuerzahllast bzw. zum -erstattungsbetrag.....	76
2.3.3.1	Aufbau der Prüfungsabfolge.....	76
2.3.3.2	Entstehungszeitpunkt der Steuer.....	77
2.3.3.3	Bemessungsgrundlage und anzuwendender Steuersatz.....	80
2.3.3.4	Sofortabzug der Vorsteuer	82
2.4	Identifikations-, Erklärungs- und Kontrollverfahren zur Aufkommenssicherung.....	85
2.4.1	Normales und besonderes Besteuerungsverfahren am Beispiel Deutschlands.....	85
2.4.2	Inneregemeinschaftliche Kontrollverfahren.....	88
2.4.2.1	Zusammenfassende Meldungen sowie erweiterte Erklärungspflichten.....	88
2.4.2.2	Nachweispflichten innergemeinschaftlicher Lieferungen mit besonderer Schlüsselfunktion der MwSt-IdNr.	91
2.4.2.2.1	Unionsrechtliche Vorgaben	91
2.4.2.2.2	Nationale Umsetzung.....	94
2.4.3	Mini-One-Stop-Shop – zur Erleichterung des Besteuerungsverfahrens?.....	97
2.4.4	Abschließende Betrachtung der Vielzahl an Meldeverfahren	101
3	Hinterziehungsmöglichkeiten als Motor der Reformüberlegungen	105
3.1	Nationale Steuergestaltung im europäischen und weltweiten Kontext.....	105
3.1.1	Tragweite, Begriffsverständnisse und Einordnung.....	105
3.1.2	Nationales Begriffsverständnis.....	107
3.1.2.1	Formen der Steuergestaltung im deutschen Steuerrecht.....	107

3.1.2.2	Herausforderungen der Steuergestaltung – insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer.....	112
3.1.3	Gemeinschaftsrechtliches Begriffsverständnis – insbesondere im Bereich der Mehrwertsteuer.....	114
3.1.4	Begriffsverständnis der OECD.....	119
3.1.5	Abwägungen des Steuerpflichtigen – Steuerlegalität vs. Steuerillegalität oder -illegitimität.....	119
3.2	Nicht abschließende Übersicht über mehrwertsteuerliche Täuschungsmöglichkeiten.....	124
3.2.1	Kategorien von Täuschungsmöglichkeiten.....	124
3.2.2	Mehrwertsteuerkarussell als vorherrschendes Betrugskonzept im innergemeinschaftlichen Verkehr.....	125
3.2.2.1	Ziel des Mehrwertsteuerkarussells.....	125
3.2.2.2	Funktionsweise des Mehrwertsteuerkarussells.....	127
3.2.2.3	Beteiligte am innergemeinschaftlichen Mehrwertsteuerkarussell sowie deren steuerliche Rechtsfolgen.....	133
3.2.2.3.1	Steuerpflichtiger Umsatz an den Missing Trader.....	133
3.2.2.3.2	Missing Trader.....	136
3.2.2.3.3	Buffer.....	139
3.2.2.3.4	Distributor.....	144
3.2.2.4	Unionsrechtliche sowie nationale Eingriffe zur Sicherung des Steueraufkommens.....	146
3.2.3	Ausgewählte Täuschungsmöglichkeiten im nationalen sowie innergemeinschaftlichen Verkehr.....	151
3.2.3.1	Systemschwächen der Mehrwertsteuer.....	151
3.2.3.2	Mehrwertsteuerhinterziehung auf der Ausgangsseite.....	151
3.2.3.3	Mehrwertsteuerhinterziehung auf der Eingangsseite.....	154
3.2.3.4	Mehrwertsteuerhinterziehung bei betrügerischen Insolvenzen.....	156
4	Kritische Untersuchung der unionsrechtlichen Reformüberlegungen.....	159
4.1	Übergeordnete Zielvorstellungen der Mehrwertsteuerreform.....	159
4.2	Die wichtigsten Etappen des Reformprozesses zwischen 2010 und 2017.....	162
4.2.1	Vom Grünbuch (2010) bis zur Mitteilung (2011) über die Zukunft der Mehrwertsteuer – einfacheres, robusteres und effizienteres Mehrwertsteuersystem –.....	162
4.2.1.1	Das Grünbuch als Grundsteinlegung für die aktuelle Mehrwertsteuerreform.....	162
4.2.1.1.1	Idee und Zielsetzung des Grünbuchs.....	162

- 4.2.1.1.2 Aufgeworfene Fragen im ersten – zukunftsweisenden – Themenkomplex164
 - 4.2.1.1.3 Aufgeworfene Fragen im zweiten – das aktuelle System betreffenden – Themenkomplex171
 - 4.2.1.2 Festlegung neuer Visionen in der Mitteilung zur Zukunft der Mehrwertsteuer.....174
 - 4.2.1.2.1 Ergebnisse der Konsultation174
 - 4.2.1.2.2 Neue Ausrichtung hin zum Bestimmungslandprinzip176
 - 4.2.1.2.3 Einfachheit.....179
 - 4.2.1.2.4 Effizienz und Neutralität.....181
 - 4.2.1.2.5 Robusteres und betrugssicheres System183
 - 4.2.1.3 Fehlende Prinzipienorientierung der Überlegungen für ein zukünftiges Mehrwertsteuersystem.....184
- 4.2.2 Umsetzung des Bestimmungslandprinzips – von der Mitteilung (2011) bis zu konkreten Vorschlägen (2017)185
 - 4.2.2.1 Zielsetzung sowie Vorgehen der beiden Arbeitsgruppen185
 - 4.2.2.2 Erster Schritt der Arbeitsgruppen186
 - 4.2.2.3 Zweiter Schritt der Arbeitsgruppen188
 - 4.2.2.3.1 Nähere Untersuchung der gegebenen Optionen.....188
 - 4.2.2.3.2 Übersichtliche Darstellung sowie Bewertung der gegebenen Optionen.....197
 - 4.2.2.3.3 Zu diskutierende Vereinfachungsmaßnahmen bei Umsetzung des Bestimmungslandprinzips und Steuerschuldnerschaft des Leistungserbringers.....203
 - 4.2.2.3.4 Beauftragung und Zielsetzung der externen Studie207
 - 4.2.2.3.5 Ergebnisse der externen Studie zur Legitimierung der Vorschläge für ein endgültiges System.....209
 - 4.2.2.3.5.1 Untersuchungsgegenstand und Aufbau der Studie209
 - 4.2.2.3.5.2 Aktuelle Ausgestaltung des Mehrwertsteuersystems als Vergleichsmaßstab für Veränderungen im Rahmen der zu untersuchenden Optionen211
 - 4.2.2.3.5.3 Option1: Begrenzte Verbesserung der geltenden Vorschriften218
 - 4.2.2.3.5.4 Option 2: Dem Warenfluss folgende Besteuerung225
 - 4.2.2.3.5.5 Option 3: Dem Warenfluss folgendes Reverse-Charge-System240
 - 4.2.2.3.5.6 Option 4: Angleichung an den Ort der Erbringung von Dienstleistungen242

4.2.2.3.5.7 Option 5: Besteuerung nach dem Vertragsverhältnis.....	248
4.2.2.3.5.8 Gegenüberstellung der vorgeschlagenen Optionen.....	250
4.2.2.3.5.9 Wesentliche Schlussfolgerungen zu den untersuchten Optionen sowie kritische Betrachtungen zur Studie	254
4.2.2.4 Dritter Schritt der Arbeitsgruppen sowie abgeleiteter Aktionsplan der Europäischen Kommission	258
4.2.2.4.1 Schlussfolgerungen aus der Studie.....	258
4.2.2.4.2 Aktionsplan der Europäischen Kommission 2016: Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum	261
4.2.2.4.2.1 Vorstellung und erste Reaktionen – insbesondere des Rates – auf den Aktionsplan	261
4.2.2.4.2.2 Einzelheiten des Aktionsplans	264
4.2.2.4.2.3 Konsultation zum endgültigen Mehrwertsteuersystem für EU-interne B2B-Lieferungen.....	278
4.2.2.4.3 Vorschlag vom 21.12.2016 für eine optionale und befristete Umkehrung der Steuerschuldnerschaft	281
4.2.2.4.4 Weiterer Verlauf der Reformüberlegungen.....	285
5 Kritische Untersuchung der Vorschläge hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	287
5.1 Übersicht sowie aktueller Stand der Reformvorschläge	287
5.1.1 Übersicht über die vorgeschlagenen Regelungen	287
5.1.2 Aktueller Stand des Reformvorschlags.....	289
5.2 Vorstufe als Übergang der Übergangsregelung zur Übergangsphase.....	291
5.2.1 Vorschläge der Kommission vom 04. Oktober 2017.....	291
5.2.1.1 Erfordernis kurzfristiger Anpassungen	291
5.2.1.2 Registrierung für Mehrwertsteuerzwecke und Zusammenfassende Meldung als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung	293
5.2.1.2.1 Vorschlag für eine Änderung des Artikels 138 Absatz 1 RL 2006/112/EG	293
5.2.1.2.2 Neue materiell-rechtliche Voraussetzung nach Buchstabe b	295
5.2.1.2.3 Neue materiell-rechtliche Voraussetzung nach Buchstabe c.....	300
5.2.1.3 Schaffung des zertifizierten Steuerpflichtigen	302
5.2.1.3.1 Einführung des zertifizierten Steuerpflichtigen in das Mehrwertsteuersystem	302
5.2.1.3.2 Voraussetzungen zur Zertifizierung nach Artikel 13a RL-Entwurf 2017 2006/112/EG.....	305

5.2.1.3.2.1	Voraussetzungen nach Absatz 1	305
5.2.1.3.2.2	Übersicht der Kriterien nach Absatz 2.....	307
5.2.1.3.2.3	Absatz 2 Buchstabe a: Nachweis vorschriftsmäßigen Verhaltens in der Vergangenheit	311
5.2.1.3.2.4	Absatz 2 Buchstabe b: Interne Kontrollsysteme als „neue“ Herausforderung	315
5.2.1.3.2.5	Absatz 2 Buchstabe c: Nachweis der Zahlungsfähigkeit.....	320
5.2.1.3.2.6	Ausschluss von der Zertifizierung nach Absatz 3	322
5.2.1.3.3	Bewilligungsverfahren nach den Absätzen 4 und 5.....	323
5.2.1.3.4	Unterrichtungspflichten des zertifizierten Steuerpflichtigen sowie Widerruf durch die Steuerbehörden nach Absatz 6	325
5.2.1.3.5	Gemeinschaftsweite Geltung nach Absatz 7.....	326
5.2.1.3.6	Einbindung der Zertifizierung in MIAS.....	327
5.2.1.3.7	Kritisches Zwischenfazit zum zertifizierten Steuerpflichtigen	330
5.2.1.4	Empfehlungen für geforderte Belegnachweise im Rahmen innergemeinschaftlicher Lieferungen	334
5.2.1.4.1	Harmonisierung der Nachweispflichten durch Artikel 45a DVO-Entwurf (EU) 282/2011	334
5.2.1.4.2	Vermutungsregelungen für zertifizierte Steuerpflichtige.....	336
5.2.1.4.3	Widerlegung der Vermutung	337
5.2.1.4.4	Zugelassene Nachweise	338
5.2.1.5	Schaffung mehrwertsteuerlicher Vorschriften zur Beurteilung von Reihengeschäften.....	342
5.2.1.5.1	Vorschlag für den neuen Artikel 138a RL-Entwurf 2017 2006/112/EG.....	342
5.2.1.5.2	Grundlegende Begriffsbestimmungen in Absatz 3	344
5.2.1.5.3	Zuordnung der bewegten Lieferung sowie Verhältnis zwischen den Absätzen 1 und 2.....	348
5.2.1.6	Einheitliche Vereinfachung bei sogenannten Konsignationslagern	354
5.2.1.6.1	Vorschlag für den neuen Artikel 17a sowie Änderung der Artikel 243 und 262 RL-Entwurf 2017 2006/112/EG	354
5.2.1.6.2	Kritische Untersuchung der neuen Konsignationslagerregelung.....	356
5.2.1.6.2.1	Ermöglichung einer eigenen Rechtsfolge durch Absatz 1	356
5.2.1.6.2.2	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstabe a.....	357
5.2.1.6.2.3	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstaben b und c.....	358
5.2.1.6.2.4	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstabe d.....	360
5.2.1.6.2.5	Rechtsfolgen nach Absatz 3.....	361

5.2.1.6.2.6 Weiterer Nachbesserungs- bzw. Klarstellungsbedarf sowie Ausblick	365
5.2.2 Kompromisstext des Europäischen Rates	365
5.2.2.1 Übersicht über die vorgeschlagenen Änderungen	365
5.2.2.2 Ausrichtung des Mehrwertsteuersystems und zertifizierter Steuerpflichtiger	366
5.2.2.3 Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen	367
5.2.2.4 Nachweis der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen	369
5.2.2.5 Beurteilung von Reihengeschäften	372
5.2.2.6 Einheitliche Regelung für Konsignationslager	373
5.2.2.7 Aufnahme eines allgemeinen Kostenteilungsmechanismus	380
5.3 Erster Schritt hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	383
5.3.1 Übersicht über die Änderungen des Richtlinienvorschlags	383
5.3.2 Umsetzung des Bestimmungslandprinzips im Fokus der Reform	384
5.3.2.1 Zukünftige Ausrichtung des Mehrwertsteuersystems	384
5.3.2.2 Der neue Steuertatbestand der Lieferung innerhalb der Union	385
5.3.2.3 Ortsbestimmung bei Lieferungen innerhalb der Union	386
5.3.2.4 Steuerschuldnerschaft bei Lieferungen innerhalb der Union	388
5.3.2.4.1 Grundsatz der Steuerschuldnerschaft des Leistungserbringers sowie künftige Bedeutung des One-Stop-Shops	388
5.3.2.4.1.1 Leistungserbringer als Steuerschuldner im Bestimmungsland	388
5.3.2.4.1.2 Vorsteuerabzug im One-Stop-Shop	391
5.3.2.4.1.3 Rechnungsstellung bei Steuerschuldnerschaft im Bestimmungsland	394
5.3.2.4.1.4 Kollektive Verantwortung erfordert gegenseitiges Vertrauen	397
5.3.2.4.2 Besonderheiten der Steuerschuldnerschaft für zertifizierte Leistungsempfänger	402
5.3.2.4.3 Entstehung der Steuerschuld bei Lieferungen innerhalb der Union	407
5.3.2.5 Abschaffung der Zusammenfassenden Meldungen	408
5.3.2.6 Abschaffung zahlreicher Ausnahmeregelungen	408
5.3.2.7 Sonderfälle bestimmter Lieferungen innerhalb der Union	409
5.3.2.7.1 Weiterhin bestehende Bedeutung der Reihengeschäfte	409
5.3.2.7.2 Weiterhin bestehende Bedeutung der Konsignationslager	415

5.3.2.8 Vorsteuerabzugsrecht für Eingangsumsätze bei Ausgangslieferungen
innerhalb der EU.....417

5.3.3 Parallel ergangene Vorschläge der Europäischen Kommission419

5.3.3.1 Mehrwertsteuerpaket zum Aktionsplan 2016.....419

5.3.3.2 Vorschlag zur Flexibilisierung der Mehrwertsteuersätze420

5.3.3.3 Vorschlag für kleine und mittlere Unternehmen im Binnenmarkt426

5.3.3.4 Vorschlag zur Stärkung der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden
auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer432

5.3.4 Kritische Beurteilung des ersten Schrittes hin zum endgültigen
Mehrwertsteuersystem.....437

5.4 Zweiter Schritt hin zur Vollendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems439

6 Resümee..... 441

6.1 Thesenförmige Zusammenfassung441

6.2 Quo vadis Mehrwertsteuer?446

Literaturverzeichnis 451

Stichwortverzeichnis 581