

Inhaltsüberblick

Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis.....	XVII
Abkürzungsverzeichnis.....	XIX
Einführung.....	1
A. Problemstellung.....	1
B. Untersuchungsziele und Gang der Untersuchung	2
Kapitel 1: Prinzipienorientierte Mehrwertbesteuerung	5
A. Grundlagen prinzipienorientierter Besteuerung	5
B. Besteuerungsprinzipien im Kontext des Belastungsgrunds.....	14
Kapitel 2: Historische Grundlagen der Mehrwertsteuer – Ursprung für neutralitätsverletzende Systemfehler?	21
A. Grundsätzliches	21
B. Quellen der Umsatzsteuer	21
C. Umsatzsteuer ab 1918 – Bruttoumsatzsteuer	24
D. Umsatzsteuer ab 1967 – Systemwechsel zur Mehrwertsteuer.....	38
Kapitel 3: Rechtliche und ökonomische Einordnung des Neutralitätsprinzips.....	43
A. Rechtliche Grundlagen des Neutralitätsprinzips	43
B. Entwicklung des Neutralitätsprinzips durch den EuGH.....	48
C. Konvergenz von Entscheidungsneutralität, Allokationseffizienz und Neutralitätsprinzip?	58
D. Konvergenz von Neutralitäts- und Leistungsfähigkeitsprinzip?	84
E. Erfordernis der verfassungsmäßigen Verankerung des Neutralitätsprinzips	119
F. Zwischenergebnis.....	128

Kapitel 4: Rechtliche und ökonomische Analyse der Ausprägungsformen des Neutralitätsprinzips	131
A. Neutralität bei Ausgangsleistungen.....	131
B. Neutralität bei Eingangsleistungen.....	282
C. Neutralität bei der Besteuerung unentgeltlicher Wertabgaben	326
Zusammenfassung der Arbeit in Thesen	347
Literaturverzeichnis	353
Rechtsprechungsverzeichnis	389

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsüberblick	VII
Abbildungsverzeichnis.....	XVII
Abkürzungsverzeichnis.....	XIX

Einführung.....1

A. Problemstellung.....	1
B. Untersuchungsziele und Gang der Untersuchung	2

Kapitel 1: Prinzipienorientierte Mehrwertbesteuerung5

A. Grundlagen prinzipienorientierter Besteuerung	5
I. Rechtsethische Zielsetzungen	9
1. Erfordernis der Systematisierung.....	9
2. Prinzipien als explizite Träger von rechtlichen Wertungen	11
II. Ökonomische Zielsetzungen.....	12
B. Besteuerungsprinzipien im Kontext des Belastungsgrunds.....	14
I. Äquivalenzprinzip	14
II. Leistungsfähigkeitsprinzip.....	15
III. Neutralität als eigenständiges Besteuerungsprinzip?.....	17
1. Begriffsbestimmung.....	17
2. Erfordernis der Systematisierung der Neutralitätspostulate	18
3. Zwischenfazit.....	19

Kapitel 2: Historische Grundlagen der Mehrwertsteuer – Ursprung für neutralitätsverletzende Systemfehler?21

A. Grundsätzliches	21
B. Quellen der Umsatzsteuer	21
C. Umsatzsteuer ab 1918 – Bruttoumsatzsteuer	24
I. Steuergegenstand	24
II. Steuersystem der Bruttoumsatzsteuer	26
1. Funktionsweise	26
a) Grundlegendes.....	26
b) Auswirkung auf die Preisbildung	28
2. Folgewirkungen aufgrund fehlender Neutralität der Umsatzsteuer ...	30
a) Mehrfachbesteuerung der Umsätze der Vorstufen	30
b) Systeminherente Grenzen des Steuersatzes	31

c) Beeinträchtigung des internationalen Wettbewerbs	32
d) Förderung der Unternehmenskonzentration	33
e) Regelungen zur Linderung unerwünschter Wirkungen	34
aa) Geschäftsveräußerung im Ganzen	34
bb) Ausnahmen von der Besteuerung	35
cc) Steuerbefreiungen	35
dd) Weitere Maßnahmen	35
D. Umsatzsteuer ab 1967 – Systemwechsel zur Mehrwertsteuer	38
I. Ursachen des Systemwechsels	38
II. Harmonisierung der Umsatzsteuer im Zuge der europäischen Integration	39

Kapitel 3: Rechtliche und ökonomische Einordnung des Neutralitätsprinzips

A. Rechtliche Grundlagen des Neutralitätsprinzips	43
I. Grundsätzliches	43
II. Primärrecht	44
III. Sekundärrecht	46
B. Entwicklung des Neutralitätsprinzips durch den EuGH	48
I. Vorsteuerabzug als integraler Bestandteil der Mehrwertbesteuerung	48
1. Grundlagen	48
2. Vorsteuerabzug als systemprägender Bestandteil der Mehrwertsteuer	49
3. Einschränkungen mit Folgewirkung	51
4. Prinzip des Sofortabzugs	53
5. Zwischenfazit	53
II. Wettbewerbsneutralität	54
1. Rechtsformneutralität	55
2. Organisationsformneutralität	56
3. Zwischenfazit	57
C. Konvergenz von Entscheidungsneutralität, Allokationseffizienz und Neutralitätsprinzip?	58
I. Ökonomisches Neutralitätsverständnis	58
1. Einzelwirtschaftliche Perspektive	58
2. Gesamtwirtschaftliche Perspektive	62
3. Auswirkung der Mehrwertbesteuerung auf Entscheidungen	66
a) Entscheidungsneutralität als Indikator für Neutralitätsverletzungen	66
b) Unternehmerische Entscheidungen	69
c) Konsumententscheidungen	70

II. Verbindung des ökonomischen mit dem juristischen	
Neutralitätsverständnis	71
1. Quelle des juristischen Neutralitätsverständnisses.....	71
a) Wirtschaftspolitische Forderung nach Wettbewerbsneutralität als Zweck	71
b) Verwirklichung durch harmonisierte Besteuerung als Mittel.....	72
aa) Grundlagen des Harmonisierungsauftrags.....	72
bb) Weitreichende Konkretisierung durch Sekundärrecht	74
c) Zwischenfazit	76
2. Ökonomische Analyse der Steuerwirkungen als Grundlage für Gesetzgebung und Rechtsanwendung	76
a) Notwendigkeit der wirtschaftlichen Betrachtungsweise	76
b) Wirtschaftliche Betrachtungsweise in der Rechtsanwendung	77
aa) Grundlegendes.....	77
bb) Berücksichtigung über die teleologische Auslegung.....	78
c) Ökonomische Erkenntnisse als Grundlage für die Rechtssetzung.....	81
3. Fazit	82
D. Konvergenz von Neutralitäts- und Leistungsfähigkeitsprinzip?	84
I. Neutralität als vom Belastungsgrund losgelöstes Besteuerungsprinzip? ..	85
II. Neutralität als Subprinzip des Leistungsfähigkeitsprinzips	88
1. Ökonomische Analyse der gesetzlichen Belastungskonzeption	88
a) Steuerdestinatar vs. wirtschaftlicher Träger der Steuer	88
b) Steuerträger nach theoretischen Modellen	88
aa) Steuerwirkung aus Sicht der Marktakteure.....	88
bb) Verteilung der formellen Steuerlast.....	91
cc) Wohlfahrtswirkungen der Besteuerung	96
dd) Ergebnis.....	97
c) Steuerträger nach empirischen Untersuchungen	98
aa) Allgemeines.....	98
bb) Forschungsprojekt für das Bundesministerium der Finanzen	98
cc) Studie der Deutschen Bundesbank	100
dd) Studie zur Preispolitik im deutschen Hotelgewerbe	102
ee) Untersuchungen der Preiswirkungen der Umsatzsteuersenkung anlässlich der Coronakrise.....	104
d) Fazit.....	105
2. Konsumleistungsfähigkeit als bereichsspezifische Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips	107
a) Geltung des Leistungsfähigkeitsprinzips bei der Besteuerung des Konsums.....	107

- b) Konsum als Maßstab für Bedürfnisbefriedigung..... 108
 - aa) Konsumaufwendungen als Indikator für Leistungsfähigkeit 108
 - bb) Horizontale Gerechtigkeit 112
 - cc) Vertikale Gerechtigkeit 113
 - dd) Zusammenhang zwischen Neutralitäts- und Leistungsfähigkeitsprinzip 113
- c) Fazit..... 115
- 3. Territoriale Zuordnung des Besteuerungsrechts 116
 - a) Anforderungen und Anknüpfungspunkte 116
 - b) Analyse aus dem Blickwinkel der Entscheidungsneutralität und des Verbrauchsteuerprinzips 117
- E. Erfordernis der verfassungsmäßigen Verankerung des Neutralitätsprinzips 119
 - I. Ursache im Systemdenken und praktische Notwendigkeit..... 119
 - II. Grundrechte und Grundrechtsquellen auf Ebene der Europäischen Union 122
 - III. Rangverhältnis zwischen Unionsgrundrechten und nationalen Grundrechten 122
 - 1. Grundsätzlicher Anwendungsvorrang des unionsrechtlichen Grundrechtsschutzes im Mehrwertsteuerrecht 123
 - 2. Gewährleistung eines gleichwertigen Grundrechtsschutzes durch die Unionsgrundrechte 125
- F. Zwischenergebnis..... 128

Kapitel 4: Rechtliche und ökonomische Analyse der Ausprägungsformen des Neutralitätsprinzips131

- A. Neutralität bei Ausgangsleistungen..... 131
 - I. Rechtsformneutralität 131
 - 1. Grundsätzliches..... 131
 - 2. Rechtsformbedingte Einschränkungen beim Tatbestand der Mehrwertsteuergruppe 136
 - a) Bestandsaufnahme der Entwicklung in der Rechtsprechung..... 136
 - aa) Rs. Larentia + Minerva und die Folgeentscheidungen des BFH 136
 - bb) Rs. M-GmbH 141
 - b) Stellungnahme..... 144
 - aa) Entscheidungsrelevante Rechtswirkungen vs. Sinn und Zweck 144
 - bb) Einschränkungen des Tatbestands zur Verhinderung von Missbrauch 148

cc)	Erfordernis einheitlicher rechtsformunabhängiger Tatbestandsvoraussetzungen	152
(1)	Gegenwärtige Rechtslage	152
(2)	Reformbedarf.....	157
3.	Privilegierung der öffentlichen Hand.....	157
a)	Weitere Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG	158
aa)	Überblick.....	158
bb)	Unmittelbare Auswirkungen auf private Wirtschaftsteilnehmer.....	159
cc)	Stellungnahme	163
b)	Neuregelung der Besteuerung gem. § 2b UStG	163
aa)	Grundsätzliches	163
bb)	Analyse der Regelungen hinsichtlich des Nichtvorliegens größerer Wettbewerbsverzerrungen	165
(1)	Begriffsbestimmung größere Wettbewerbsverzerrungen	165
(2)	Gesetzliche Fiktionen des Nichtvorliegens größerer Wettbewerbsverzerrungen	167
(a)	Umsatzschwelle gem. § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG	167
(b)	Leistungen ohne Möglichkeit auf Verzicht auf die Steuerbefreiung gem. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG	169
(c)	Gesetzesvorbehalt gem. § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG..	170
(d)	Beistandsleistungen gem. § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG.....	171
cc)	Stellungnahme	175
c)	Neutralitätskonforme Besteuerung der jPdöR.....	177
aa)	Anforderungen an eine neutralitätskonforme Besteuerung.....	177
bb)	Modell Kirchhof.....	178
cc)	Rückerstattung der Steuer auf Eingangsleistungen der jPdöR.....	180
dd)	Stellungnahme	181
II.	Organisationsformneutralität	185
1.	Grundsätzliches.....	185
2.	Notwendigkeit einer Mehrwertsteuergruppe.....	187
a)	Vergleich Einheitsunternehmen mit Unternehmensgruppe.....	187
aa)	Vorsteuerabzug aus Leistungen Dritter	187
bb)	Vorsteuerabzug aus Transaktionskosten beim Asset und Share Deal	189
cc)	Innenleistungen	193

dd) Umstrukturierungen.....	202
ee) Qualifikation von Leistungen gegenüber Dritten	202
b) Erfordernis extensiver Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen.....	205
aa) Obligatorische Anwendung.....	206
bb) Grenzüberschreitende Mehrwertsteuergruppe.....	206
(1) Neutralitätsverletzungen im grenzüberschreitenden Kontext	206
(2) Mögliche Rechtfertigungsgründe	211
(3) Verhältnismäßigkeit.....	215
cc) Voraussetzungen für die Behandlung als einen Steuerpflichtigen	217
(1) Gewichtung der Kriterien	217
(2) Finanzielle Beziehungen.....	218
(3) Wirtschaftliche Beziehungen.....	220
(4) Organisatorische Beziehungen	223
dd) Stellungnahme	224
c) Reformvorschlag	227
aa) Vorschlag für eine Neugestaltung der Mehrwertsteuergruppe.....	227
bb) Erläuterungen	228
cc) Vorschlag für eine Neugestaltung des deutschen Umsetzungsakts.....	230
dd) Erläuterungen	231
III. Tarifgestaltung.....	231
1. Gegenwärtige Tarifiedifferenzierungen.....	232
a) Regel- und ermäßigter Steuersatz.....	232
aa) Intendierte Belastungswirkung	232
bb) Tatsächliche Belastungswirkung	234
cc) Fazit	242
b) Nullsatz – echte Steuerbefreiungen	243
c) Unechte Steuerbefreiungen	243
aa) Zielsetzung	243
bb) Belastungswirkung	245
cc) Vereinbarkeit des Konzepts mit der Zielsetzung	250
d) Besondere Besteuerungsregime	253
aa) Durchschnittssätze.....	253
(1) Zielsetzung	253
(2) Belastungswirkung	255
(3) Fazit	258
bb) Margenbesteuerung bei Reiseleistungen	260

(1) Zielsetzung	260
(2) Belastungswirkung	261
(3) Fazit	266
cc) Differenzbesteuerung	267
(1) Zielsetzung	267
(2) Belastungswirkung	268
(3) Fazit	272
2. Vorschlag zur neutralitätskonformen Tarifgestaltung.....	273
a) Regelsteuersatz mit Freistellung des Existenzminimums.....	273
aa) Effiziente Tarifgestaltung	273
bb) Verteilung der Steuerlast	276
cc) Fazit.....	279
b) Reformüberlegungen besondere Besteuerungsregime	280
B. Neutralität bei Eingangsleistungen.....	282
I. Vorsteuerabzug als Fundament der Belastungskonzeption	282
II. Einschränkungen des Vorsteuerabzugs	283
1. Beschränkung auf Leistungsbezüge für das Unternehmen	283
a) Grenze zwischen unternehmerischer, nichtunternehmerischer und konsumtiver Verwendung	283
b) Halten von Beteiligungen.....	284
aa) Verwendung für besteuerte Umsätze.....	284
bb) Sachlich funktionaler Zusammenhang vs. quantitative Betrachtung	286
(1) Signifikanz der Kosten-/Preisbestandteilsthese	286
(2) Unmittelbarer Zusammenhang mit bestimmten Ausgangsleistungen	290
(a) Ausgangsleistungen des Anteilseigners	290
(b) Ausgangsleistungen der Beteiligungsgesellschaft	293
(3) Allgemeiner Zusammenhang mit wirtschaftlicher Tätigkeit.....	297
(a) Zweckbeteiligung.....	297
(b) Zusammenhang mit wirtschaftlicher Tätigkeit der Beteiligungsgesellschaft	300
cc) Unternehmerische bzw. nicht konsumtive Verwendung	300
(1) Abgrenzung zum Privatanleger	300
(2) Begriff und Umfang des Steuerpflichtigen	304
dd) Fazit.....	310
c) Belastung der Erwerbsaufwendungen	311
2. Abzugsverbote	313
3. Fehlende Einlagenentsteuerung	314

a) Erfordernis der Entlastung von Einlagen	314
b) Bedeutung des Zeitpunkts des Leistungsbezugs	316
c) Bewertung der Einlage	319
d) Fallgruppen	320
4. Mögliche Begrenzung des Vorsteuerabzugs der Höhe nach.....	321
III. Fazit und Reformüberlegungen	323
1. Entlastung nicht konsumtiver Verwendung	323
a) Vorsteuerabzug Holding	323
b) Erstattung Umsatzsteuer auf Erwerbsaufwendungen	324
2. Einführung einer Einlagenentsteuerung	324
C. Neutralität bei der Besteuerung unentgeltlicher Wertabgaben.....	326
I. Unentgeltliche Wertabgaben für außerunternehmerische Zwecke	326
II. Unentgeltliche Wertabgaben für unternehmerische Zwecke	328
1. Grundsätzlich fragwürdige Belastung unternehmerischer Zwecke..	328
2. Potenzielle Belastung in Sonderfällen	334
a) Auf- und Abspaltung	334
b) Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern gem.	
§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG.....	336
aa) Unentgeltlich	336
bb) Gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten ohne	
Änderung der Beteiligungsquote	337
c) Verkaufsfördermaßnahmen	338
III. Fazit und Reformüberlegungen	342
Zusammenfassung der Arbeit in Thesen	347
Literaturverzeichnis	353
Rechtsprechungsverzeichnis	389