

Inhaltsübersicht

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Kapitel 1 – Einführung und Rechtsprechungsanalyse | 27 |
| I. EINFÜHRUNG: ZIELSETZUNG UND GANG DER UNTERSUCHUNG | 27 |
| 1. Grundlegung: Steuersperrklauseln als Bestandteil der unionsrechtlichen Steuerharmonisierung | 31 |
| 2. Stand der Steuerrechtsharmonisierung | 33 |
| 2.a) Harmonisierungsstand bei den direkten Steuern | 33 |
| 2.b) Harmonisierungsstand bei den indirekten Steuern | 36 |
| II. ANALYSE DER RECHTSPRECHUNG DES EuGH ZU DEN SPERRKLAUSEN | 47 |
| 1. Zum Erkenntniswert einer Analyse der EuGH-Rechtsprechung | 48 |
| 1.a) Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen: Funktion des Vorabentscheidungsverfahrens | 48 |
| 1.b) Bindungswirkung eines Urteils im Vorabentscheidungsverfahren | 49 |
| 2. Art. 401 MwStSystRL – Art. 33 der Richtlinie 77/388/EWG | 50 |
| 2.a) Begrenzung der Sperrklausel durch die übrigen Tatbestandsmerkmale des Art. 401 MwStSystRL? | 52 |
| 2.b) Die Sperrklausel: Steuern, Abgaben und Gebühren mit dem Charakter von Umsatzsteuern | 56 |
| 3. Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F.: Überblick und Sperrklauselgehalt der Norm | 96 |
| 3.a) Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 2 System-RL a.F. | 99 |
| 3.b) Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 3 System-RL a.F. | 111 |
| 3.c) Ergebnis | 117 |
| 4. Art. 5 und 6 der Gesellschaftsteuer-RL n.F., Art. 10 bis 12 Gesellschaftsteuer-RL a.F. | 118 |
| 4.a) Anwendungsbereich der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 123 |
| 4.b) Isolierte Analyse der Tatbestände | 126 |
| 4.c) Gesamtbetrachtung der Rechtsprechung des EuGH bei der Auslegung der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 126 |
| | 187 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| Kapitel 2 – Stellung der „Steuersperrklauseln“ im Rahmen der allgemeinen Richtliniendogmatik | 189 |
| I. SKIZZIERUNG ZENTRALER SYSTEMATISIERUNGEN IN DER LITERATUR | 189 |
| 1. Ansatz von Prechal: Materiellrechtlicher Gehalt von Sperrklauseln | 190 |
| 2. Ansatz von Lutter: Ausdrückliche und ungeschriebene Aussagen zum Umfang der Richtlinie | 193 |
| 3. Ansatz von Cross: „pre-emption doctrine“ | 196 |
| 4. Bedürfnis der Entwicklung einer neuen Kategorie von Vorschriften | 199 |
| II. ETABLIERUNG EINES NEUEN NORMTYPUS IM RAHMEN DER RICHTLINIENDOGMATIK | 200 |
| 1. Phänotypische Charakterisierung | 200 |
| 2. Bestimmung der Leitlinien für eine Auslegung von Sperrklauseln | 200 |
| 2.a) Grundlegung zum Begriff der „Sperrwirkung“ | 201 |
| 2.b) Voraussetzungen für Sperrwirkung im weiteren Sinn | 205 |
| 2.c) Sperrklausel als rechtstechnische Umsetzung von Sperrwirkung | 212 |
| 2.d) Folgerungen aus der dogmatischen Einordnung für die Auslegung von Sperrklauseln | 219 |
| 3. Ergebnis: Vorgaben für die Auslegung von Sperrklauseln | 220 |
| Kapitel 3 – Kritische Würdigung der Rechtsprechung des Gerichtshofs zum Inhalt der Steuersperrklauseln | 221 |
| I. GRUNDLEGUNG ZUR AUSLEGUNG EUROPÄISCHEN SEKUNDÄRRECHTS | 221 |
| II. ENTWICKLUNG EINES EIGENEN AUSLEGUNGSVORSCHLAGS | 223 |
| 1. Art. 401 MwStSystRL – Art. 33 der 6. MwSt-RL | 223 |
| 1.a) Bestandsaufnahme | 223 |
| 1.b) Kritische Würdigung der Rechtsprechung unter Berücksichtigung der Literatur | 229 |
| 1.c) Verprobung an ausgewählten Gestaltungen der aktuellen Steuerrechtsdiskussion | 311 |
| 1.d) Gesamtergebnis zu Art. 401 MwStSystRL | 314 |

| | | |
|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 2. | Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 2 und 3 System-RL a.F. | 314 |
| 2.a) | Regelungsreichweite der Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F. | 315 |
| 2.b) | Regelungsdichte | 329 |
| 2.c) | Ergebnis zu Art. 1 System-RL n.F. | 359 |
| 3. | Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 359 |
| 3.a) | Regelungsreichweite der Sperrklausel aus Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 361 |
| 3.b) | Regelungsdichte der Sperrklausel aus Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 391 |
| 3.c) | Eigenständige Bedeutung der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 392 |
| | Kapitel 4 – Thesen | 394 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Vorwort | 5 |
| Inhaltsübersicht | 7 |
| Abkürzungsverzeichnis | 25 |
| | |
| Kapitel 1 – Einführung und Rechtsprechungsanalyse | 27. |
| I. EINFÜHRUNG: ZIELSETZUNG UND GANG DER UNTERSUCHUNG | 27 |
| 1. Grundlegung: <i>Steuersperrklauseln als Bestandteil der unionsrechtlichen Steuerharmonisierung</i> | 31 |
| 2. Stand der Steuerrechtsharmonisierung | 33 |
| 2.a) Harmonisierungsstand bei den direkten Steuern | 33 |
| 2.b) Harmonisierungsstand bei den indirekten Steuern | 36 |
| (1) Mehrwertsteuer | 37 |
| (2) Gesellschaftsteuer | 40 |
| (3) Besondere Verbrauchsteuern | 42 |
| | |
| II. ANALYSE DER RECHTSPRECHUNG DES EuGH ZU DEN SPERRKLAUSEN | 47 |
| 1. Zum Erkenntniswert einer Analyse der EuGH-Rechtsprechung | 48 |
| 1.a) Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen: Funktion des Vorabentscheidungsverfahrens | 48 |
| 1.b) Bindungswirkung eines Urteils im Vorabentscheidungsverfahren | 49 |
| 2. Art. 401 MwStSystRL – Art. 33 der Richtlinie 77/388/EWG | 50 |
| 2.a) Begrenzung der Sperrklausel durch die übrigen Tatbestandsmerkmale des Art. 401 MwStSystRL? | 52 |
| (1) Die Abgrenzung zu anderen Bestimmungen des EU-Rechts (“Unbeschadet”) | 52 |
| (2) Die ausdrücklich erlaubten Zahlungspflichten (Erlaubnistatbestände) | 53 |
| (3) Zwischenergebnis | 56 |
| 2.b) Die Sperrklausel: Steuern, Abgaben und Gebühren mit dem Charakter von Umsatzsteuern | 56 |
| (1) Keine Beschränkung des Regelungsgehalts über die „Steuern, Abgaben und Gebühren“ | 58 |
| (2) Umsatzsteuer | 60 |
| (a) Begriffsverwendung | 61 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| (b) Bezugnahme der Urteile auf die Merkmale der harmonisierten Mehrwertsteuer | 62 |
| (3) Charakteristika von Umsatzsteuern | 65 |
| (a) Steuersubjekte der nach Art. 401 MwStSystRL, Art. 33 der 6. MwSt-RL, verbotenen Steuer | 66 |
| (b) Steuerobjekte der nach Art. 401 MwStSystRL, Art. 33 der 6. MwSt-RL, verbotenen Steuer | 67 |
| (i) Bestimmung des Steuerobjekts über die Anknüpfung an den Warenpreis | 68 |
| (aa) Bemessung auf Basis des Preises von Waren und Dienstleistungen | 69 |
| (ii) Besteuerung der Summe von Einzeltransaktionen | 70 |
| (ii) Rückführbarkeit auf die Einzeltransaktionen im Besteuerungszeitraum | 74 |
| (iii) Bestehen des erforderlichen Konnexes zwischen Steuerobjekt und Steuersubjekt | 75 |
| (bb) Proportionalität im engeren Sinne als Erhebung eines Prozentsatzes | 76 |
| (i) Grundsatz der streng proportionalen Erhebung | 76 |
| (ii) Zulässigkeit progressiver Steuersätze | 77 |
| (iii) Abgrenzung zulässiger Pauschalierungen von unzulässigen Fixbeträgen | 78 |
| (cc) Auswirkung von Sonderregelungen | 79 |
| (ii) Anforderungen an die Zahl der erfassten Steuerobjekte | 80 |
| (aa) Horizontale Allgemeinheit – „Allgemeinheit“ | 81 |
| (i) Positive Leitlinien der Klassifizierung: Urteil Dansk Denkavit | 81 |
| (ii) Negative Leitlinien der Klassifizierung | 82 |
| (iii) Grenzen der Aussagekraft der bisherigen Judikatur | 85 |
| (bb) Vertikale Allgemeinheit – „Allphasigkeit“ | 85 |
| (i) Allphasigkeit im Hinblick auf Waren | 86 |
| (ii) Allphasigkeit im Hinblick auf Dienstleistungen | 87 |
| (iii) Zwischenergebnis zum Merkmal der Allphasigkeit | 88 |
| (cc) Territoriale Allgemeinheit | 89 |
| (c) Sonstige Besteuerungsmodalitäten | 89 |
| (i) Bemessungsgrundlage: Berechnung auf Basis des Warenpreises in Abgrenzung zur Warenmenge | 90 |
| (ii) Mehrwertbesteuerung | 90 |
| (iii) Mechanismus des Vorsteuerabzugs | 91 |
| (iv) Abwälzung auf den Verbraucher | 92 |
| (v) Zwischenergebnis zum Erfordernis der Erfüllung sonstiger Besteuerungsmodalitäten | 94 |
| (d) Gesamtbetrachtung | 94 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3. Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F.: Überblick und Sperrklauselgehalt der Norm | 96 |
| 3.a) Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 2 System-RL a.F. | 99 |
| (1) Verbotscharakter der Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 2 System-RL a.F. | 99 |
| (2) Keine vorrangige Prüfung anderer Verbotsvorschriften | 100 |
| (3) Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 2 System-RL a. F. | 102 |
| (a) Besondere Zielsetzung | 103 |
| (b) Beachtung der Besteuerungsgrundsätze von Verbrauchsteuern und Mehrwertsteuer | 106 |
| (i) Alternative oder kumulative Beachtung der Besteuerungsgrundsätze? | 107 |
| (ii) Beachtung des gesamten Mehrwert- oder Verbrauchsteuerrechts oder nur der Grundsätze? | 109 |
| 3.b) Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F., Art. 3 Abs. 3 System-RL a.F. | 111 |
| 3.c) Ergebnis | 117 |
| 4. Art. 5 und 6 der GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 118 |
| 4.a) Anwendungsbereich der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 123 |
| 4.b) Isolierte Analyse der Tatbestände | 126 |
| (1) Die Verbotstatbestände: Art. 5 Abs. 1 und 2 GesSt-RL n.F., Art. 10 und 11 GesSt-RL a.F. | 126 |
| (a) Allgemeine Merkmale des Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 127 |
| (i) Erhebung von Gesellschaftsteuer keine Anwendungsvoraussetzung des Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F. , Art. 10 GesSt-RL a.F. | 127 |
| (ii) Keine Gesamtbetrachtung von Gesellschaftsteuer und nationaler Zahlungspflicht | 129 |
| (iii) Zahlungspflichten des Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 129 |
| (aa) Beschränkung des Tatbestands auf indirekte Steuern | 131 |
| (bb) Zufluss des vereinnahmten Betrags an den Staat zur Erfüllung seiner Aufgaben | 133 |
| (iv) Gesellschaftsformen nach Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 136 |
| (v) Zwischenergebnis zu den allgemeinen Merkmale des Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 138 |
| (b) Die einzelnen Verbotstatbestände des Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 138 |
| (i) Art. 5 Abs. 1 Buchst. a und d GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. a GesSt-RL a.F. | 139 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (aa) Geschriebene Voraussetzung des Art. 10 Buchst. a GesSt-RL a.F.: Anknüpfung an einen Vorgang des Art. 4 GesSt-RL a.F. | 140 |
| (bb) Ungeschriebene Voraussetzung des Art. 10 Buchst. a GesSt-RL a.F.: Tatsächlicher Wert als Bemessungs- grundlage | 145 |
| (cc) Zwischenergebnis zum Verbotstatbestand des Art. 5 Abs. 1 Buchst. a und d GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. a GesSt-RL a.F. | 146 |
| (ii) Art. 5 Abs. 1 Buchst. b GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. b GesSt-RL a.F. | 147 |
| (iii) Art. 5 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 147 |
| (aa) Steuern auf die Eintragung einer Gesellschaft | 149 |
| (i) Zeitliche Beziehung zwischen besteuertem Vorgang und Beginn der Gesellschaftstätigkeit | 150 |
| (ii) Besteuerung der Eintragung in Abhängigkeit von der Rechtsform der Gesellschaft | 151 |
| (iii) Keine ungeschriebenen Voraussetzungen des Verbots von Steuern auf die Eintragung der Gesellschaft | 153 |
| (iv) Zwischenergebnis zum Verbot von Steuern auf die Eintragung der Gesellschaft | 155 |
| (bb) Steuern auf sonstige Formalitäten | 155 |
| (i) Zeitliche Beziehung zwischen besteuertem Vorgang und Beginn der Gesellschaftstätigkeit bei sonstigen Formalitäten | 156 |
| (ii) Besteuerung sonstiger Formalitäten in Abhängigkeit von der Rechtsform der Gesellschaft | 158 |
| (iii) Keine ungeschriebenen Voraussetzungen des Verbots von Steuern auf sonstige Formalitäten | 159 |
| (iv) Zwischenergebnis zum Verbot der Besteuerung sonstiger Formalitäten nach Art. 5 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 160 |
| (cc) Zwischenergebnis zu Art. 5 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n. F. , Art. 10 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 161 |
| (c) Art. 5 Abs. 2 GesSt-RL n.F., Art. 11 GesSt-RL a.F. | 161 |
| (i) Zahlungspflichten des Art. 5 Abs. 2 GesSt-RL n.F., Art. 11 GesSt-RL a.F. | 162 |
| (ii) Art. 5 Abs. 2 Buchst. a GesSt-RL n.F., Art. 11 Buchst. a GesSt-RL a.F. | 163 |
| (iii) Art. 5 Abs. 2 Buchst. b GesSt-RL n.F., Art. 11 Buchst. b GesSt-RL a.F. | 166 |
| (iv) Ergebnis | 166 |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (d) Zwischenergebnis zu den Verbotstatbeständen aus Art. 5 Abs. 1 und 2 GesSt-RL n.F., Art. 10 und 11 GesSt-RL a.F. | 167 |
| (2) Die Erlaubnistarbestände des Art. 6 GesSt-RL n.F., Art. 12 GesSt-RL a.F. | 167 |
| (a) Abgaben mit Gebührencharakter i.S.d. Art. 6 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL a.F. | 168 |
| (i) Keine Parallele zu Diensten im individuellen Interesse, Art. 30 AEUV (zuvor: Art. 25 EG) | 169 |
| (ii) Zulässige Höhe einer Gebühr i.S.d. Art. 6 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL a.F. | 171 |
| (aa) Erste Prüftiefe: Berechnung in Abhängigkeit von den Kosten – Ponente Carni | 171 |
| (bb) Zweite Prüftiefe: Details zur Kostenermittlung – Fantask | 173 |
| (cc) Dritte Prüftiefe: Bestehen einer Obergrenze – Modelo und Modelo II | 175 |
| (dd) Vierte Prüftiefe: Angemessenheitsprüfung trotz Obergrenze – SONAE | 176 |
| (ee) Fünfte Prüftiefe: Vorgaben auf Ausgabenseite – Kommission gegen Hellenische Republik | 176 |
| (ff) Sechste Prüftiefe: Aufteilung auf mehrere Zahlungspflichten bei Einhaltung der Kostenober- grenze möglich | 177 |
| (gg) Siebte Prüftiefe: Zeitliche Geltung der Grundsätze zur Gebührenberechnung | 179 |
| (iii) Gesamtbeurteilung der Rechtsprechung zu den Abgaben mit Gebührencharakter | 180 |
| (b) Übrige Erlaubnistarbestände des Art. 6 GesSt-RL n.F., Art. 12 GesSt-RL a.F. | 180 |
| (i) Gestattung von Steuern auf die Übertragung von Wert- papieren, Art. 6 Abs. 1 Buchst. a GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. a GesSt-RL a.F. | 181 |
| (ii) Gestattung von Besitzwechselsteuern auf die Einbringung von Liegenschaften, Art. 6 Abs. 1 Buchst. b GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. b GesSt-RL a.F. | 184 |
| (iii) Gestattung von Besitzwechselsteuern auf Einlagen in eine Kapitalgesellschaft, die durch andere Werte als Gesellschaftsanteile abgegolten werden, Art. 6 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 186 |
| (iv) Gestattung von Abgaben auf Hypotheken, Grundschulden und Rentenschulden, Art. 6 Abs. 1 Buchst. d GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. d GesSt-RL a.F. | 186 |
| (c) Konkurrenzen der Erlaubnistarbestände untereinander | 187 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4.c) Gesamtbetrachtung der Rechtsprechung des EuGH bei der Auslegung der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 187 |
| | |
| Kapitel 2 – Stellung der „Steuersperrklauseln“ im Rahmen der allgemeinen Richtliniendogmatik | 189 |
| | |
| I. SKIZZIERUNG ZENTRALER SYSTEMATISIERUNGEN IN DER LITERATUR | 189 |
| 1. Ansatz von Prechal: <i>Materiellrechtlicher Gehalt von Sperrklauseln</i> | 190 |
| 2. Ansatz von Lutter: <i>Ausdrückliche und ungeschriebene Aussagen zum Umfang der Richtlinie</i> | 193 |
| 3. Ansatz von Cross: „ <i>pre-emption doctrine</i> “ | 196 |
| 4. Bedürfnis der Entwicklung einer neuen Kategorie von Vorschriften | 199 |
| | |
| II. ETABLIERUNG EINES NEUEN NORMTYPUS IM RAHMEN DER RICHTLINIENDOGMATIK | 200 |
| 1. Phänotypische Charakterisierung | 200 |
| | |
| 2. Bestimmung der Leitlinien für eine Auslegung von Sperrklauseln | 200 |
| 2.a) Grundlegung zum Begriff der „Sperrwirkung“ | 201 |
| 2.b) Voraussetzungen für Sperrwirkung im weiteren Sinn | 205 |
| (1) Vorliegen einer Kollisionssituation | 205 |
| (a) Kriterien für das Vorliegen einer Kollision | 207 |
| (b) Kriterium der Anwendbarkeit beider Vorschriften | 209 |
| (c) Kriterium der unvereinbaren Rechtsfolgen | 210 |
| (2) Vorrangprinzip als Auflösung des Kollisionsfalls | 211 |
| (3) Inhalt einer Sperrwirkung von Richtlinienrecht | 212 |
| 2.c) Sperrklausel als rechtstechnische Umsetzung von Sperrwirkung | 212 |
| (1) Problemstellung | 213 |
| (2) Systematisierung mitgliedstaatlicher Fehlverhaltensweisen | 213 |
| (a) Fallgruppe der vollständigen Nichtumsetzung des Verbots | 214 |
| (b) Fallgruppe der fehlerhaften Umsetzung des Verbots | 215 |
| (c) Fallgruppe der Nichtbeseitigung einer Interferenz | 215 |
| (3) Einpassung der Sperrklauseln des Richtlinienrechts in die Klassifizierung mitgliedstaatlichen Fehlverhaltens | 216 |
| (4) Zuordnung der im Rahmen der Arbeit untersuchten Vorschriften | 218 |
| 2.d) Folgerungen aus der dogmatischen Einordnung für die Auslegung von Sperrklauseln | 219 |
| | |
| 3. Ergebnis: Vorgaben für die Auslegung von Sperrklauseln | 220 |

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| Kapitel 3 – Kritische Würdigung der Rechtsprechung des Gerichtshofs zum Inhalt der Steuersperrklauseln | 221 |
| I. GRUNDLEGUNG ZUR AUSLEGUNG EUROPÄISCHEN SEKUNDÄRRECHTS | 221 |
| II. ENTWICKLUNG EINES EIGENEN AUSLEGUNGSVORSCHLAGS | 223 |
| <i>1. Art. 401 MwStSystRL – Art. 33 der 6. MwSt-RL</i> | 223 |
| 1.a) Bestandsaufnahme | 223 |
| (1) Position der Rechtsprechung | 223 |
| (2) Aufriss der in der Literatur vorgeschlagenen Deutungsansätze zu Art. 401 MwStSystRL – Art. 33 der 6. MwSt-RL | 224 |
| (a) Art. 33 der 6. MwSt-RL – Art. 401 MwStSystRL – als „finanzwissenschaftliches Gleichartigkeitsverbot“ | 224 |
| (b) Art. 33 der 6. MwSt-RL – Art. 401 MwStSystRL – als „Sicherung des derzeitigen Harmonisierungsniveaus“ | 225 |
| (c) Art. 33 der 6. MwSt-RL – Art. 401 MwStSystRL – als „Kumulationsverbot“ | 226 |
| (d) Art. 33 der 6. MwSt-RL – Art. 401 MwStSystRL – als „Funktionsschutz für den gemeinsamen Markt“ | 227 |
| 1.b) Kritische Würdigung der Rechtsprechung unter Berücksichtigung der Literatur | 229 |
| (1) Regelungsreichweite des Art. 401 MwStSystRL | 229 |
| (a) Voreinstellungen des Verbotsgehalts | 230 |
| (i) Eingrenzung des Verbotstatbestandes auf Steuern, Abgaben und Gebühren | 230 |
| (ii) Erlaubnistratbestände des Art. 401 MwStSystRL | 231 |
| (b) Ausgangspunkt der Bestimmung von Steuern mit dem Charakter von Umsatzsteuern | 233 |
| (i) Menge der erfassten Steuerobjekte – horizontale Allgemeinheit | 237 |
| (ii) Auswahl der steuerpflichtigen Unternehmungen – vertikale Allgemeinheit | 237 |
| (iii) Abgrenzung nach der materiellen Steuerbemessungsgrundlage | 238 |
| (aa) Nettoberechnung nach subtraktiven Methoden | 239 |
| (i) Vorumsatzmethode | 239 |
| (ii) Vorsteuerabzugsmethoden | 239 |
| (bb) Nettoberechnung nach additiven Methoden | 240 |
| (iv) Zusammenfassender Überblick über die zu untersuchenden Modellkonstellationen | 240 |
| (c) Grobeinstellung: primärrechtliche Rahmenbedingungen für die Auslegung des Art. 33 der 6. MwSt-RL – Art. 401 MwStSystRL | 241 |
| (i) Primärrechtliche Rahmenbedingungen aus Art. 113 AEUV | 241 |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (ii) Begrenzung des Art. 113 AEUV auf indirekte Steuern | 242 |
| (aa) Keine generelle Entbehrlichkeit einer Differenzierung zwischen direkten und indirekten Steuern im europäischen Primärrecht | 242 |
| (bb) Keine Entbehrlichkeit der Differenzierung zwischen direkten und indirekten Steuern im Rahmen des Art. 401 MwStSystRL | 243 |
| (cc) Begriffsbestimmung der „indirekten Steuern“ | 244 |
| (i) Abgrenzung nach veranlagten und tarifierten Steuern | 245 |
| (ii) Abgrenzung nach dem Auseinanderfallen von Steuerschuldner und Steuerträger | 246 |
| (iii) Abgrenzung nach der Abwälzbarkeit der Steuer | 250 |
| (iv) Abgrenzung nach Maß- und Marktsteuern | 251 |
| (v) Abgrenzung nach mittelbarem oder unmittelbarem Zugriff auf die Leistungsfähigkeit | 252 |
| (vi) Indirekte Steuern als produktbezogene Steuern | 253 |
| (dd) Leitlinien für die Interpretation von „indirekte Steuern“ im Sinne des Art. 113 AEUV | 254 |
| (ee) Klassifizierung der finanzwissenschaftlichen Umsatzsteuermodelle als „Einkommensverwendungssteuern“ | 261 |
| (i) Produktionssteuern als Einkommensverwendungssteuern | 261 |
| (ii) Bruttosteuer als Einkommensverwendungssteuern | 262 |
| (iii) Additionsmodelle als Einkommensverwendungssteuern | 265 |
| (iv) Zwischenergebnis zur Klassifizierung der finanzwissenschaftlichen Modellgestaltungen | 266 |
| (ff) Abgleich mit der Rechtsprechung des EuGH | 266 |
| (gg) Zwischenergebnis zur Eingrenzung des Verbots aus Art. 401 MwStSystRL auf indirekte Steuern | 270 |
| (iii) Keine Begrenzung des Verbots aus Art. 401 MwStSystRL über den Binnenmarktbezug und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen in Art. 113 AEUV | 271 |
| (iv) Sonstige primärrechtliche Grenzen des Regelungsbereichs | 273 |
| (aa) Vorgaben aus den Verbotsvorschriften aus Art. 110 und Art. 30 ff. AEUV | 273 |
| (bb) Grenzen aus den Zielvorgaben des Art. 3 EUV | 275 |
| (cc) Grenzen aus den Grundsätzen des Art. 5 EUV | 276 |
| (v) Zwischenergebnis zur Begrenzung des Regelungsbereichs aus den Vorgaben des Primärrechts | 277 |
| (d) Feineinstellung: Sekundärrechtliche Rahmenbedingungen für die Auslegung des Art. 401 MwStSystRL | 277 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (i) Determinanten aus sonstigem steuerrechtlichem Sekundärrecht: Abgrenzung zu den besonderen Verbrauchsteuern | 278 |
| (aa) Keine Abgrenzung über das Begriffspaar Umsatzsteuern – Verbrauchsteuern | 278 |
| (bb) Keine Abgrenzung über die Einordnung als indirekte Steuer | 279 |
| (i) Fehlende Anknüpfung an den Umsatz | 281 |
| (ii) Fehlende Bemessung auf Basis des Warenpreises | 282 |
| (cc) Grenzziehung nach allgemeinen und besonderen Verbrauchsteuern | 283 |
| (dd) Abgleich mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs | 286 |
| (ee) Zwischenergebnis | 288 |
| (ii) Determinanten aus dem Sekundärrecht zur Mehrwertsteuerharmonisierung | 288 |
| (aa) Kriterien zur Klassifizierung einer Steuer als allgemeine Waren- und Dienstleistungssteuer | 288 |
| (i) Qualitative Kriterien für Vorgänge, deren Freistellung die Allgemeinheit der Steuer nicht beeinträchtigt | 289 |
| (ii) Quantitative Kriterien für Vorgänge, deren Freistellung die Allgemeinheit der Steuer nicht beeinträchtigt | 293 |
| (iii) Zusammenschau der qualitativen und quantitativen Leitlinien zur Beurteilung der Allgemeinheit einer nationalen Steuer | 295 |
| (iv) Sonderfall: Flächendeckender Erlass besonderer Verbrauchsteuern | 296 |
| (bb) Umfassende Besteuerung der Steuerobjekte in vertikaler Hinsicht – Erfordernis der Allphasigkeit | 297 |
| (cc) Zwischenergebnis | 299 |
| (e) Zusammenfassung zur Regelungsreichweite | 300 |
| (2) Regelungsdichte des Art. 401 MwStSystRL | 300 |
| (a) Eckpunkte der Regelungsdichte | 301 |
| (b) Vereinbarkeit mit den Zielen der Mehrwertsteuerharmonisierung | 302 |
| (i) Funktionieren des Eigenmittelsystems | 304 |
| (ii) Wettbewerbsneutralität | 305 |
| (aa) Wettbewerbsverfälschung durch die Bruttosysteme | 305 |
| (bb) Wettbewerbsverfälschung durch Nettosysteme mit Vorumsatzabzug | 306 |
| (cc) Wettbewerbsverfälschung durch Nettosysteme mit Vorsteuerabzug – „Mehrwertsteuer zwei“ | 306 |
| (dd) Keine Wettbewerbsverfälschung durch Einzelhandelsteuern | 307 |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (ee) Zwischenergebnis zur Wettbewerbsneutralität | 309 |
| (iii) Ergebnis zur Vereinbarkeit mit den Zielen der MwStSystRL | 309 |
| (c) Ergebnis zur Regelungsdichte | 309 |
| (3) Ergebnis und abschließende Bewertung: Eigenständige Bedeutung des Art. 401 MwStSystRL zur Ermittlung des Sperrgehalts der Mehrwertsteuerharmonisierung | 310 |
| 1.c) Verprobung an ausgewählten Gestaltungen der aktuellen Steuerrechtsdiskussion | 311 |
| (1) Allgemeine Ausgabensteuer | 311 |
| (2) „Tobin Tax“ | 312 |
| (3) Vereinbarkeit des § 50a Abs. 4 EStG mit Art. 401 MwStSystRL | 313 |
| (4) Zwischenergebnis | 314 |
| 1.d) Gesamtergebnis zu Art. 401 MwStSystRL | 314 |
| 2. Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F, Art. 3 Abs. 2 und 3 System-RL a.F. | 314 |
| 2.a) Regelungsreichweite der Art. 1 Abs. 2 und 3 System-RL n.F. | 315 |
| (1) Bestimmung der Waren und Dienstleistungen im Regelungsbereich der System-RL | 316 |
| (a) Grobeinstellung: Vorgaben aus der Systematik der Richtlinie | 316 |
| (b) Feineinstellung: Anforderungen in Bezug auf die tauglichen Steuerobjekte | 320 |
| (i) Steuern auf Waren | 320 |
| (aa) Steuern auf Konsumgüter | 320 |
| (bb) Steuern auf Produktions- und Gebrauchsgüter | 321 |
| (cc) Steuern auf Spiele und Wetten, Grunderwerbsteuern, Abgaben auf Versicherungsverträge | 322 |
| (ii) Steuern auf Dienstleistungen | 323 |
| (iii) Anforderungen in Bezug auf die Bemessungsgrundlage und den steuerlichen Anknüpfungspunkt | 325 |
| (c) Zwischenergebnis | 326 |
| (2) Abgrenzung zu den von der Union festgelegten Abgaben | 327 |
| 2.b) Regelungsdichte | 329 |
| (1) Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F. | 329 |
| (a) Steuern für besondere Zwecke | 330 |
| (i) Taugliche Zwecke | 330 |
| (ii) Besonderer Zweck aus der Mittelverwendung? | 335 |
| (b) Vereinbarkeit mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer | 336 |
| (i) Vereinbarkeit alternativ mit den Vorschriften über die Verbrauchsteuer oder die Mehrwertsteuer | 336 |
| (ii) Vereinbarkeit mit den Vorschriften für die Mehrwertsteuer oder Verbrauchsteuer | 337 |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| (aa) Teilweise Neutralisierung durch Art. 401 MwStSystRL? | 337 |
| (bb) Vereinbarkeit mit den Details der Mehrwertsteuer oder Verbrauchsteuer oder nur mit ihren Grundzügen? | 338 |
| (cc) Bindungswirkung der Vorgaben für die Gestaltungsfreiheit der Mitgliedstaaten | 339 |
| (iii) Speziell: Vereinbarkeit mit den Vorgaben des Mehrwertsteuerrechts | 340 |
| (aa) Vereinbarkeit der Bemessungsgrundlage mit den Vorschriften für die Mehrwertsteuer | 340 |
| (bb) Vereinbarkeit der Berechnung der Steuer mit den Vorschriften für die Mehrwertsteuer | 342 |
| (cc) Vereinbarkeit der Entstehung der Steuer mit den Vorschriften für die Mehrwertsteuer | 343 |
| (dd) Vereinbarkeit der steuerlichen Überwachung mit den Vorschriften für die Mehrwertsteuer | 344 |
| (iv) Speziell: Vereinbarkeit mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer | 345 |
| (aa) Vereinbarkeit der Bemessungsgrundlage mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer | 345 |
| (bb) Vereinbarkeit der Berechnung mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer | 347 |
| (cc) Vereinbarkeit der Entstehung des Steueranspruchs mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer | 347 |
| (dd) Vereinbarkeit der steuerlichen Überwachung mit den Vorschriften für die Verbrauchsteuer | 348 |
| (v) Vereinbarkeit teilweise mit den Vorschriften für die Mehr- wertsteuer, teilweise mit denen für die Verbrauchsteuer | 349 |
| (vi) Rechtsprechung des Gerichtshofs zur Beachtung der Be- steuerungsgrundsätze der Verbrauchsteuern oder der Mehrwertsteuer | 350 |
| (c) Ungeschriebenes Merkmal: Abwesenheit von Formalitäten beim Grenzübergang | 350 |
| (d) Zusammenfassung zur Regelungsdichte des Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F. | 352 |
| (e) Eigenständige Bedeutung des Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F. | 353 |
| (2) Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F. | 353 |
| (a) Warensteuern | 353 |
| (b) Dienstleistungssteuern | 354 |
| (c) Verhältnis der Dienstleistungssteuern nach Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F. zu den Steuern auf verbrauchsteuerpflichtige Waren, Art. 1 Abs. 2 System-RL n.F. | 354 |
| (d) Formalitäten, die mit dem Grenzübergang verbunden sind | 356 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| (e) Zusammenfassung zur Regelungsdichte des Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F. | 357 |
| (f) Eigenständige Bedeutung des Art. 1 Abs. 3 System-RL n.F. | 358 |
| (3) Zusammenfassung zur Regelungsdichte | 358 |
| 2.c) Ergebnis zu Art. 1 System-RL n.F. | 359 |
| 3. Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 359 |
| 3.a) Regelungsreichweite der Sperrklausel aus Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 361 |
| (1) Anforderungen an eine Zahlungspflicht i.S.d. Art. 5 Abs. 1 GesSt-RL n.F., Art. 10 GesSt-RL a.F. | 362 |
| (a) Zufluss an den Staat zur Erfüllung seiner Zwecke – Mindestanforderungen an den Steuercharakter | 364 |
| (i) Primärrechtliche Grundlagen der Gesellschaftsteuerrichtlinie | 365 |
| (ii) Zufluss an den Staat auch bei Substituierbarkeit: Beurkundung durch beamteten, freiberuflichen oder Anwaltsnotar | 367 |
| (iii) Prüfungs- und Beratungspflichten der Notare | 368 |
| (iv) Anteil des der Staatskasse zufließenden Betrags | 369 |
| (v) Taugliche Zwecke der Mittelverwendung | 370 |
| (b) Ergebnis | 371 |
| (2) Regelungsgehalt des Art. 5 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 371 |
| (a) Zeitliche Beziehung zwischen Formalität und Beginn der Tätigkeit der Gesellschaft | 372 |
| (i) Beziehung zwischen Eintragung und Beginn der Tätigkeit der Gesellschaft | 373 |
| (ii) Beziehung zwischen sonstiger Formalität und Beginn der Tätigkeit der Gesellschaft | 374 |
| (b) Bemessungsgrundlage der Zahlungspflicht | 375 |
| (c) Erfüllung der Zahlungspflicht keine Voraussetzung für die Wirksamkeit der Formalität | 376 |
| (d) Zwischenergebnis zu Art. 5 Abs. 1 Buchst. c GesSt-RL n.F., Art. 10 Buchst. c GesSt-RL a.F. | 376 |
| (3) Anforderungen an „Abgaben mit Gebührencharakter“ i.S.d. Art. 6 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL n.F., Art. 12 Abs. 1 Buchst. e GesSt-RL a.F. | 377 |
| (a) Rückbezug: Vorgaben des Gerichtshofs für den Gebührencharakter | 377 |
| (b) Grobeinstellung: Rahmenbedingungen für die Bestimmung des Gebührenbegriffs | 378 |
| (i) „Abgaben mit Gebührencharakter“ im Sprachenvergleich | 378 |
| (ii) Mögliche Begriffsdeutungen von „Gebühr“ | 379 |

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| (iii) Primärrechtliche Rahmenbedingungen | 381 |
| (aa) Determinanten aus Art. 113, 115 AEUV | 381 |
| (bb) Zusammenschau mit der Rechtsprechung zu Art. 30 AEUV | 381 |
| (c) Feineinstellung: sekundärrechtliche Determinanten der Auslegung von „Gebühr“ | 383 |
| (i) Historisch: Bereichsausnahme für Wertgebühren | 383 |
| (ii) Berechnung nach den verursachten Kosten versus dem individuellen Nutzen | 384 |
| (iii) Äquivalenzprinzip: Grundlagen der Kostenkalkulation | 385 |
| (iv) Bezugspunkt der Kostenrechnung – Möglichkeit der Quersubventionierung | 386 |
| (v) Möglichkeit der Pauschalierung | 388 |
| (vi) Keine Überschreitung der Äquivalenzgrenze zur Verfolgung staatlicher Lenzungszwecke | 389 |
| (vii) Berücksichtigung der Mittelverwendung | 390 |
| (d) Abgleich mit den Leitlinien der EuGH-Rechtsprechung | 390 |
| 3.b) Regelungsdichte der Sperrklausel aus Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 391 |
| 3.c) Eigenständige Bedeutung der Art. 5 und 6 GesSt-RL n.F., Art. 10 bis 12 GesSt-RL a.F. | 392 |
| Kapitel 4 – Thesen | 394 |
| Literaturverzeichnis | 401 |