

Inhaltsübersicht

Abbildungsverzeichnis	27
Abkürzungsverzeichnis	29
Literaturverzeichnis	33
A. Einleitung	53
B. Geschichte der Umsatzbesteuerung	59
I. Entstehung und Entwicklung der Umsatzsteuer	59
II. Harmonisierung der Umsatzsteuer in Europa	61
1. 1. und 2. EG-Richtlinie	61
2. 6. EG-Richtlinie	62
3. Mehrwertsteuersystemrichtlinie	63
C. Vertrauensschutzrechtlich relevante Konstellationen	65
I. Sonstige Leistung § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3a UStG	65
1. Ort der sonstigen Leistung gemäß § 3a UStG seit dem 01.01.2010	65
2. Tatbestandsmerkmale des § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3a UStG	69
3. Nachweis der Voraussetzungen der Verlagerung der Steuerschuld	72
4. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	77
5. Zwischenergebnis	80
II. Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a i.V.m. § 6 UStG	81
1. Tatbestandsmerkmale der Ausfuhrlieferung	81
2. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	83
3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	93
4. Zwischenergebnis	95
III. Innergemeinschaftliche Lieferung § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG	95
1. Tatbestandsmerkmale der innergemeinschaftlichen Lieferung	95
2. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	101

3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	114
4. Zwischenergebnis	124
IV. Umkehrung der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG (Reverse-Charge-Verfahren)	126
1. Tatbestandsmerkmale des § 13b UStG	126
2. Nachweis der Voraussetzungen des Übergangs der Steuerschuldnerschaft	137
3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	137
4. Zwischenergebnis	138
V. Vorsteuerabzug gemäß §§ 15 ff. UStG	139
1. Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 1 UStG	139
2. Nachweis der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	149
3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	150
4. Zwischenergebnis	158
D. Vertrauensschutz in der europäischen und nationalen Rechtsprechung	161
I. Rechtsprechung des EuGH	161
1. EuGH-Entscheidungen zum Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug	161
2. EuGH-Entscheidungen zum Vertrauensschutz bei der innergemeinschaftlichen Lieferung	174
3. Auswirkung der Rechtsprechung des EuGH auf den Vertrauensschutz bei der Ausfuhr: EuGH-Entscheidung vom 21.02.2008 – <i>Netto-Supermarkt</i>	186
II. Nationale Rechtsprechung	189
1. Nationale Rechtsprechung zu den Karussellgeschäften	189
2. Nationale Rechtsprechung zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen	192
3. Nationale Rechtsprechung zum Vertrauensschutz bei der Ausfuhr	195
4. Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug in der nationalen Rechtsprechung	198
5. Kein Vertrauensschutz beim Revers-Charge-Verfahren in der nationalen Rechtsprechung	202
III. Zwischenergebnis	202
E. Notwendigkeit eines allgemeinen Vertrauensschutzes im Umsatzsteuerrecht	205
I. Rechtspolitische und wirtschaftspolitische Gründe	205

II.	Herleitung aus den europarechtlichen allgemeinen Rechtsgrundsätzen und dem Grundsatz der Neutralität	206
1.	Europarechtliche allgemeine Rechtsgrundsätze	206
2.	Grundsatz der steuerlichen Neutralität	227
3.	Zwischenergebnis	235
III.	Überprüfung der aktuellen Rechtslage anhand des Europarechtes.....	236
1.	Keine Anwendbarkeit der Grundfreiheiten im Regelungsbereich der MwStSystRL	236
2.	Überprüfung anhand der europäischen Grundrechte und der EMRK	237
IV.	Herleitung aus nationalen Rechtsgrundsätzen und Überprüfung der aktuellen Rechtslage anhand der nationalen Grundrechte.....	245
1.	Bindung an das nationale Verfassungsrecht bei der Umsetzung von Umsatzsteuersekundärrecht in nationales Recht.....	245
2.	Vorliegen eines zu überprüfenden Gestaltungsspielraums bei den vertrauensschutzrechtlich relevanten Konstellationen	248
3.	Herleitung des Vertrauensschutzes aus nationalen Rechtsgrundsätzen	251
4.	Berufsfreiheit Art. 12 GG	253
5.	Eigentumsfreiheit Art. 14 GG	254
6.	Allgemeine Handlungsfreiheit Art. 2 Abs. 1 GG	256
7.	Allgemeiner Gleichbehandlungsgrundsatz Art. 3 Abs. 1 GG.....	257
V.	Zwischenergebnis.....	258
F.	Entbehrlichkeit des Vertrauensschutzes aufgrund nationaler Regelungen...	261
I.	Relevanz nationaler Regelungen für den Vertrauensschutz	261
II.	Absicherung vor Ausführung des Umsatzes	262
1.	Verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 AO	262
2.	Verbindliche Zusage § 204 AO	266
III.	Dispositionsschutz nach Ausführung des Umsatzes: Erlassverfahren und Antrag auf abweichende Steuerfestsetzung §§ 163, 227 AO	269
1.	Abgrenzung Erlassverfahren § 227 AO und abweichende Steuerfestsetzung nach § 163 AO	269
3.	Einschränkung des Ermessens bei Unbilligkeit.....	272
4.	Rechtsfolge der § 163 AO und § 227 AO	274
5.	Vertrauensschutz im Billigkeits- oder Festsetzungsverfahren.....	275
6.	Zwischenergebnis	281

IV.	Analoge Anwendung des § 6a Abs. 4 UStG	283
1.	Analoge Anwendung bei der Ausfuhr	283
2.	Analoge Anwendung bei der Ortsbestimmung der sonstigen Leistung und dem Vorsteuerabzug	286
3.	Zwischenergebnis	287
V.	Verfassungskonforme Reduktion der Nachweispflichten und Wertungsrückgriff auf § 6a Abs. 4 UStG.....	288
VI.	Vertrauensschutz als Umkehrschluss aus § 25d Abs. 1 S. 1 UStG bei den Karussellgeschäften	290
VII.	Zwischenergebnis.....	292
G.	Schaffung einer Vertrauensschutznorm de lege ferenda	293
I.	Normierung in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	293
1.	Standort	293
2.	Vorschlag für die Änderung der MwStSystRL.....	294
II.	Normierung im Umsatzsteuergesetz	296
1.	Standort der Norm.....	296
2.	Gesetzesentwurf	297
3.	Erläuterung der Tatbestandsmerkmale	298
III.	Gesetzgebungsverfahren	306
1.	Auf europäischer Ebene	306
2.	Auf nationaler Ebene.....	306
H.	Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse und Schlussbemerkung	307
I.	Wichtigste Thesen.....	307
II.	Schlussbemerkungen.....	313

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	7
Abbildungsverzeichnis	27
Abkürzungsverzeichnis.....	29
Literaturverzeichnis	33
A. Einleitung.....	53
B. Geschichte der Umsatzbesteuerung	59
I. Entstehung und Entwicklung der Umsatzsteuer.....	59
II. Harmonisierung der Umsatzsteuer in Europa	61
1. 1. und 2. EG-Richtlinie.....	61
2. 6. EG-Richtlinie.....	62
3. Mehrwertsteuersystemrichtlinie	63
C. Vertrauensschutzrechtlich relevante Konstellationen	65
I. Sonstige Leistung § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3a UStG	65
1. Ort der sonstigen Leistung gemäß § 3a UStG seit dem 01.01.2010 ...	65
a) Historische Entwicklung.....	65
b) Grundregel	66
c) Ausnahmen	67
2. Tatbestandsmerkmale des § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3a UStG.....	69
a) Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers	69
b) Leistungsbezug für das Unternehmen.....	69
c) Ort von dem der Unternehmer sein Unternehmen betreibt	70
aa) Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit	70
bb) Sitz der festen Niederlassung	70
cc) Wohnsitz/gewöhnlicher Aufenthalt	71
d) Leistungsbezug durch eine juristische Person.....	71

3. Nachweis der Voraussetzungen der Verlagerung der Steuer-	
schuld	72
a) Nachweis der Unternehmereigenschaft in der Europäischen	
Union	72
b) Nachweis der Unternehmereigenschaft bei Ansässigkeit im	
Drittland	75
c) Nachweis der unternehmerischen Verwendung	76
d) Nachweis des Ortes des Dienstleistungsempfängers	76
4. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	77
a) Notwendigkeit des Vertrauensschutzes bei den sonstigen	
Leistungen gemäß § 3a Abs. 2 S. 1 UStG	77
b) Voraussetzungen der Verlagerung des Leistungsortes ins	
EU-Ausland oder Drittland	78
c) Übergang der Steuerschuld nach § 13b Abs. 1, Abs. 2 S. 1	
und Abs. 5 UStG	80
5. Zwischenergebnis	80
II. Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a i.V.m. § 6 UStG	81
1. Tatbestandsmerkmale der Ausfuhrlieferung	81
a) Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferung gemäß § 4 Nr. 1a	
UStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG	81
b) Befördern und Versenden	81
c) Ausländischer Abnehmer	82
2. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	83
a) Ausfuhrnachweise als formelle Voraussetzung für die	
Steuerbefreiung	83
b) Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen § 9 UStDV	88
c) Ausfuhrnachweis in Versendungsfällen § 10 UStDV	89
d) Ausfuhrnachweis in Bearbeitungs- und Verarbeitungsfällen	
§ 11 UStDV	90
e) Buchnachweise	91
3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	93
a) § 6 Abs. 4 UStG als abschließende Regelung der	
Darlegungs- und Feststellungslast	93
b) Vortäuschen von (Schein-)Lieferungen in das Drittland	94
c) Lieferung an einen Strohhmann	94
d) Lieferung an eine Scheingesellschaft	95
4. Zwischenergebnis	95
III. Innergemeinschaftliche Lieferung § 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG	95
1. Tatbestandsmerkmale der innergemeinschaftlichen Lieferung	95
a) Lieferung eines Gegenstandes	96

b)	Lieferung durch einen Unternehmer	96
c)	Lieferung im Inland	97
d)	Lieferung an einen Unternehmer für sein Unternehmen oder eine juristische Person	97
e)	Besteuerung in einem anderen Mitgliedstaat	98
f)	Tatbestandsmerkmale des innergemeinschaftlichen Verbringens.....	99
g)	Sonderfälle	100
aa)	Unentgeltliche Lieferung	100
bb)	Innergemeinschaftliches Reihengeschäft	100
cc)	Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft § 25d UStG ..	101
2.	Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	101
a)	Funktion der Nachweispflichten	101
b)	Gesetzliche Nachweispflichten	102
aa)	Aufzeichnung der Umsatzsteueridentifikations- nummer gemäß § 6a Abs. 3 S. 1 UStG und §§ 17a Abs. 1, § 17 c Abs. 1 UStDV	102
bb)	Buch- und Belegnachweis gemäß §§ 17a Abs. 2, Abs. 4 und 17c Abs. 2 UStDV	104
(1)	Belegnachweis Rechtslage bis 31.12.2011	104
(2)	Rechtslage ab 31.12.2011	105
(3)	Buchnachweis	109
c)	Bedeutung der Nachweispflichten	110
d)	BMF-Schreiben vom 06.01.2009 und 05.05.2010	111
3.	Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	114
a)	Normierung des Vertrauensschutzes in § 6a Abs. 4 UStG	114
aa)	Ursprung der Regelung	114
bb)	Tatbestandsmerkmale des § 6a Abs. 4 UStG	115
(1)	Behandlung der Lieferung als steuerfrei	115
(2)	Beruhens auf unrichtigen Angaben des Abnehmers ..	115
(3)	Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns.....	116
cc)	Rechtsfolge	117
dd)	Probleme bei der Anwendung des § 6a Abs. 4 UStG	117
b)	Verhältnis der Nachweispflichten gemäß § 6a Abs. 3 UStG zum Vertrauensschutz gemäß § 6a Abs. 4 UStG	118
c)	Vertrauensschutz und Umsatzsteueridentifikationsnummer ...	121
4.	Zwischenergebnis	124
IV.	Umkehrung der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG (Reverse-Charge-Verfahren)	126
1.	Tatbestandsmerkmale des § 13b UStG	126

a)	Funktionsweise der umgekehrten Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG.....	126
b)	Unter das Reverse-Charge-Verfahren fallende Umsätze	127
aa)	Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG	127
bb)	Lieferung sicherungsübereigneter Gegenstände § 13b Abs. 2 Nr.2 UStG.....	128
cc)	Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze § 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG	128
dd)	Bauleistungen § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG	128
ee)	Lieferung von Gas, Elektrizität, Wasser und Wärme § 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG.....	130
ff)	Umsätze mit Treibhausgas-Emissionsrechten § 13b Abs. 2 Nr. 6 UStG.....	131
gg)	Lieferung von Industrieschrott, Altmetall und sonstigen Abfallstoffen § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG.....	132
hh)	Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen § 13b Abs. 2 Nr. 8 UStG.....	132
ii)	Lieferung von Gold in bestimmter Qualität § 13b Abs. 2 Nr. 9 UStG.....	133
jj)	Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG.....	133
kk)	Ausnahmen	135
ll)	Vereinfachungsregelung	135
mm)	Kritik an der Steuerschuldumkehrung gemäß § 13b UStG	135
2.	Nachweis der Voraussetzungen des Übergangs der Steuerschuldnerschaft.....	137
3.	Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	137
4.	Zwischenergebnis.....	138
V.	Vorsteuerabzug gemäß §§ 15 ff. UStG	139
1.	Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 1 UStG	139
a)	Persönliche Berechtigung zum Vorsteuerabzug	139
b)	Sachliche Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges.....	140
aa)	Umsatz von einem anderen Unternehmer	140
bb)	Gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer	140
cc)	Vorliegen einer Rechnung oder Gutschrift	141
dd)	Ausführung einer Lieferung oder sonstigen Leistung.....	143

ee) Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers.....	143
ff) Zeitpunkt der Entstehung und der Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug	145
gg) Beschränkungen des Vorsteuerabzuges und Abzugsverbote	147
c) Aufteilung der Vorsteuer	148
2. Nachweis der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	149
3. Vertrauensschutzrechtlich relevante Problemfelder	150
a) Ausführung der Leistung durch einen anderen Unternehmer ..	150
b) Definition der Leistung.....	151
c) Identität von Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer	151
d) Fehlerhafte Rechnung	152
e) Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis	153
f) Korrektur der Rechnung in vertrauensschutzrechtlich relevanten Konstellationen.....	153
g) Innergemeinschaftliche Karussellgeschäfte	154
4. Zwischenergebnis	158
D. Vertrauensschutz in der europäischen und nationalen Rechtsprechung.....	161
I. Rechtsprechung des EuGH	161
1. EuGH-Entscheidungen zum Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug.....	161
a) Unwissentlich im Umsatzsteuerkarussell: EuGH-Urteil vom 12.01.2006 – <i>Optigen</i>	161
aa) Sachverhalt und Vorlagefrage.....	161
bb) Rechtliche Beurteilung des EuGH	162
cc) Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	163
(1) Vorsteuerabzug als integrierender Bestandteil des Mehrwertsteuersystems	163
(2) Vorsteuerabzug für nicht mit einem Mehrwertsteuerbetrug belastete Umsätze	163
(3) Objektiver Charakter der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges	164
(4) Verbot einer allgemeinen Differenzierung zwischen erlaubten und unerlaubten Geschäften	165
b) Unwissentlich im Umsatzsteuerkarussell: EuGH-Urteil vom 06.07.2006 – <i>Kittel und Recolta Recycling</i>	165
aa) Sachverhalt und Vorlagefrage.....	165

bb)	Rechtliche Bewertung des EuGH.....	166
cc)	Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	166
	(1) Bestätigung der Grundsätze aus der Entscheidung <i>Optigen</i>	166
	(2) Vorsteuerabzug auch für betrugsbehaftete Umsätze.....	167
	(3) Kein Vorsteuerabzug bei Kenntnis oder Möglich- keit der Kenntnis einer Steuerhinterziehung des Leistenden	167
	(4) Anforderungen an die Gutgläubigkeit.....	168
	(5) Keine Erfüllung der Voraussetzungen einer Lieferung oder einer wirtschaftlichen Tätigkeit bei Steuerhinterziehung des Leistungsempfängers	168
c)	Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug: EuGH-Urteil vom 21.06.2012 – <i>Mahagében und Dávid</i>	169
	aa) Sachverhalt und Vorlagefrage.....	169
	bb) Rechtliche Bewertung des EuGH.....	169
	cc) Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	170
	(1) Kein Vorsteuerabzug bei Kenntnis oder Möglich- keit der Kenntnis einer Steuerhinterziehung	170
	(2) Umkehr der Darlegungs- und Feststellungslast: Nachweispflicht der Steuerbehörde bei Unregel- mäßigkeiten und Hinterziehung	170
	(3) Weitere Konkretisierung der Anforderungen an die Gutgläubigkeit.....	171
d)	Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug: EuGH-Urteil vom 06.09.2012 – <i>Gábor Tóth</i>	172
	aa) Sachverhalt und Vorlagefrage.....	172
	bb) Rechtliche Bewertung des EuGH.....	172
	cc) Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	173
	(1) Umkehr der Darlegungs- und Feststellungslast: Nachweispflicht der Steuerbehörde bei Unregelmäßigkeiten und Hinterziehung.....	173
	(2) Weitere Konkretisierung der Anforderungen an die Gutgläubigkeit.....	173
2.	EuGH-Entscheidungen zum Vertrauensschutz bei der inner- gemeinschaftlichen Lieferung	174
	a) EuGH-Urteil vom 27.09.2007 – <i>Albert Collée</i>	174
	aa) Sachverhalt und Vorlagefrage.....	174
	bb) Rechtliche Bewertung des EuGH.....	174

b)	EuGH-Urteil vom 27.09.2007 – <i>Teleos</i>	174
aa)	Sachverhalt und Vorlagefrage.....	174
bb)	Rechtliche Bewertung des EuGH.....	175
c)	EuGH-Urteil vom 27.09.2007– <i>Twoh International</i>	175
aa)	Sachverhalt und Vorlagefrage.....	175
bb)	Rechtliche Bewertung des EuGH.....	176
d)	Bedeutung der Urteile für den Vertrauensschutz.....	176
aa)	Grundsatz der Rechtssicherheit.....	176
bb)	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.....	176
cc)	Grundsatz der Neutralität	177
dd)	Freier Warenverkehr	177
ee)	Anforderungen an die Gutgläubigkeit.....	178
ff)	Steuerfreiheit bei Verschleierung der innergemein- schaftlichen Lieferung.....	178
gg)	Keine Verpflichtung zum gegenseitigen Informations- austausch.....	179
e)	Keine Steuerbefreiung bei Beihilfe zur Steuerhinterziehung: EuGH-Urteil vom 07.12.2010 – <i>R</i>	179
aa)	Sachverhalt und Vorlagefrage.....	179
bb)	Rechtliche Beurteilung durch den EuGH.....	180
cc)	Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	180
	(1) Kein Vertrauensschutz bei vorsätzlicher Beteili- gung an einer Steuerhinterziehung	180
	(2) Grundsätze der Territorialität und Neutralität	181
	(3) Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.....	183
	(4) Vertrauensschutzgrundsatz.....	183
f)	Vertrauensschutz bei rückwirkender Löschung der UStIdNr. des Erwerbers: EuGH-Urteil vom 06.09.2012 – <i>Mecsek-Gabona Kft</i>	183
aa)	Sachverhalt und Vorlagefrage.....	183
bb)	Rechtliche Beurteilung durch den EuGH.....	184
cc)	Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	184
	(1) Grundsatz der Rechtssicherheit.....	184
	(2) Anforderungen an die Gutgläubigkeit	185
	(3) Voraussetzungen der Steuerbefreiung und Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.....	185
3.	Auswirkung der Rechtsprechung des EuGH auf den Ver- trauensschutz bei der Ausfuhr: EuGH-Entscheidung vom 21.02.2008 – <i>Netto-Supermarkt</i>	186
a)	Sachverhalt und Vorlagefrage.....	186

b)	Rechtliche Beurteilung des EuGH	186
c)	Bedeutung des Urteils für den Vertrauensschutz	187
aa)	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.....	187
bb)	Grundsatz der Rechtssicherheit.....	188
cc)	Voraussetzung für die Gewährung des Vertrauens- schutzes	188
II.	Nationale Rechtsprechung	189
1.	Nationale Rechtsprechung zu den Karussellgeschäften	189
a)	Reaktion des BFH auf <i>Optigen</i> und <i>Kittel und Recolta Recycling</i> : Abstellen auf das Wissen oder „Wissenmüssen“ ..	189
b)	Ausdehnung der Wissenszurechnung auf den gesetzlichen Vertreter	190
c)	Ältere Rechtsprechung der Finanzgerichte	190
d)	Abstellen auf das Wissen oder „Wissenmüssen“ in der neueren Rechtsprechung der Finanzgerichte	191
e)	Einheitliche Rechtsprechung auf nationaler Ebene.....	192
2.	Nationale Rechtsprechung zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen	192
a)	Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung durch den BFH.....	192
aa)	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und Rechtssicher- heit	192
bb)	freier Warenverkehr	192
cc)	Europarechtskonforme Umsetzung des Vertrauens- schutzes durch § 6a Abs. 4 UStG.....	193
dd)	Kein Vertrauensschutz bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung	193
b)	Rechtsprechung der nationalen Finanzgerichte	194
aa)	Anforderungen an die Gutgläubigkeit.....	194
bb)	Kein Vertrauensschutz bei Außerachtlassen der erfor- derlichen Sorgfalt.....	195
3.	Nationale Rechtsprechung zum Vertrauensschutz bei der Ausfuhr.....	195
a)	BFH-Urteil vom 30.07.2008 Folgeentscheidung zu <i>Netto- Supermarkt</i>	195
aa)	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und des Vertrauensschutzes	195
bb)	Grundsatz der Rechtssicherheit.....	196
cc)	Keine analoge Anwendung des § 6a Abs. 4 UStG.....	196
dd)	Vertrauensschutz nur im Erlassverfahren	196

b)	FG Nürnberg Urteil vom 10.07.2007 und BFH-Urteile vom 26.03.2009; kein Vertrauensschutz außerhalb des nicht-kommerziellen Reiseverkehrs	197
c)	BFH-Urteil vom 19.11.2009	198
4.	Vertrauensschutz beim Vorsteuerabzug in der nationalen Rechtsprechung	198
a)	Umsetzung der Rechtsprechung des EuGH durch den BFH... ..	198
aa)	Gutglaubensschutz beim Vorsteuerabzug nur im Billigkeitsverfahren.....	198
bb)	Keine Anwendung der EuGH-Rechtsprechung auf den Vorsteuerabzug	199
b)	Rechtsprechung der Finanzgerichte	200
aa)	Vertrauensschutz auch beim Vorsteuerabzug	200
bb)	Grundsatz der Neutralität	201
cc)	Anforderungen an den Vertrauensschutz	201
5.	Kein Vertrauensschutz beim Revers-Charge-Verfahren in der nationalen Rechtsprechung	202
III.	Zwischenergebnis.....	202
E.	Notwendigkeit eines allgemeinen Vertrauensschutzes im Umsatzsteuerrecht.....	205
I.	Rechtspolitische und wirtschaftspolitische Gründe.....	205
II.	Herleitung aus den europarechtlichen allgemeinen Rechtsgrundsätzen und dem Grundsatz der Neutralität	206
1.	Europarechtliche allgemeine Rechtsgrundsätze	206
a)	Dogmatische Einordnung der allgemeinen Rechtsgrundsätze	206
b)	Grundsatz der Rechtssicherheit.....	207
aa)	Herleitung	207
bb)	Inhalt und Prüfungsmaßstab.....	209
c)	Grundsatz des Vertrauensschutzes.....	212
aa)	Herleitung	212
bb)	Inhalt und Prüfungsmaßstab.....	216
cc)	Anwendung des Grundsatzes des Vertrauensschutzes als Ausprägung des Grundsatzes der Rechtssicherheit auf den Vertrauensschutz bezüglich Angaben Dritter	218
d)	Grundsatz der Verhältnismäßigkeit	221
aa)	Herleitung	221

bb) Inhalt und Prüfungsmaßstab.....	224
cc) Anwendung auf den Vertrauensschutz bezüglich Angaben Dritter	226
2. Grundsatz der steuerlichen Neutralität	227
a) Herleitung	227
b) Inhalt und Prüfungsmaßstab	230
aa) Wettbewerbsneutralität	230
bb) Belastungsneutralität.....	231
cc) Einschränkungen des Grundsatzes der Neutralität.....	233
c) Anwendung auf den Vertrauensschutz bezüglich Angaben Dritter.....	234
3. Zwischenergebnis.....	235
III. Überprüfung der aktuellen Rechtslage anhand des Europarechtes.....	236
1. Keine Anwendbarkeit der Grundfreiheiten im Regelungsbereich der MwStSystRL	236
2. Überprüfung anhand der europäischen Grundrechte und der EMRK	237
a) Bedeutung der europäischen Grundrechte	237
b) Anwendbarkeit der europäischen Grundrechte und der EMRK im Regelungsbereich der MwStSystRL	238
c) Unternehmerische Freiheit Art. 16 GRCh	239
aa) Schutzbereich.....	239
bb) Eingriff.....	240
c) Eigentumsrecht Art. 17 GRCh, Art. 1 des 1. ZP zur EMRK ..	241
d) Recht auf Freiheit und Sicherheit Art. 6 GRCh, Art. 5 EMRK.....	243
e) Gleichheitsgrundsatz Art. 20 GRCh, Art. 14 EMRK.....	243
aa) Schutzbereich.....	243
bb) Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte.....	244
IV. Herleitung aus nationalen Rechtsgrundsätzen und Überprüfung der aktuellen Rechtslage anhand der nationalen Grundrechte.....	245
1. Bindung an das nationale Verfassungsrecht bei der Umsetzung von Umsatzsteuersekundärrecht in nationales Recht.....	245
2. Vorliegen eines zu überprüfenden Gestaltungsspielraums bei den vertrauensschutzrechtlich relevanten Konstellationen	248
3. Herleitung des Vertrauensschutzes aus nationalen Rechtsgrundsätzen	251
4. Berufsfreiheit Art. 12 GG	253
5. Eigentumsfreiheit Art. 14 GG	254

6. Allgemeine Handlungsfreiheit Art. 2 Abs. 1 GG	256
a) Schutzbereich.....	256
b) Eingriff.....	256
7. Allgemeiner Gleichbehandlungsgrundsatz Art. 3 Abs. 1 GG.....	257
V. Zwischenergebnis.....	258

F. Entbehrlichkeit des Vertrauensschutzes aufgrund nationaler Regelungen	261
I. Relevanz nationaler Regelungen für den Vertrauensschutz	261
II. Absicherung vor Ausführung des Umsatzes	262
1. Verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 AO.....	262
a) Voraussetzungen für eine verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 AO	262
b) Zuständigkeit und Verfahren	262
c) Bindungswirkung der verbindlichen Auskunft	263
d) Gebührenpflicht der verbindlichen Auskunft.....	264
e) Zwischenergebnis	266
2. Verbindliche Zusage § 204 AO	266
a) Voraussetzungen der verbindlichen Zusage § 204 AO.....	266
b) Rechtsfolge der verbindlichen Zusage	267
c) Form und Umfang der verbindlichen Zusage § 205 AO.....	267
d) Bindungswirkung der verbindlichen Zusage § 206 AO.....	268
e) Zwischenergebnis	268
III. Dispositionsschutz nach Ausführung des Umsatzes: Erlassverfahren und Antrag auf abweichende Steuerfestsetzung §§ 163, 227 AO....	269
1. Abgrenzung Erlassverfahren § 227 AO und abweichende Steuerfestsetzung nach § 163 AO.....	269
2. Begriff der Unbilligkeit gemäß § 163 AO und § 227 AO	270
3. Einschränkung des Ermessens bei Unbilligkeit.....	272
4. Rechtsfolge der § 163 AO und § 227 AO.....	274
5. Vertrauensschutz im Billigkeits- oder Festsetzungsverfahren.....	275
a) Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten	275
b) Rechtsprechung des EuGH und des BFH zur verfahrenstechnischen Umsetzung des Vertrauensschutzes	276
c) Darlegungs- und Feststellungslast für die Gutgläubigkeit	276
d) Billigkeitsverfahren als adäquate Umsetzungsmöglichkeit des Vertrauensschutzes	277
e) Stellungnahme	278

aa)	Keine Ermessensreduzierung auf Null wegen der Überlagerung des Billigkeitsverfahrens durch Europarecht	278
bb)	Unanwendbarkeit des Billigkeitsverfahrens bei Unmöglichkeit eines Analogieschlusses	279
cc)	Vertrauensschutz ist als Primärrecht im Festsetzungsverfahren zu berücksichtigen	280
6.	Zwischenergebnis	281
IV.	Analoge Anwendung des § 6a Abs. 4 UStG	283
1.	Analoge Anwendung bei der Ausfuhr	283
a)	Voraussetzungen einer Analogie	283
b)	Vorliegen einer Regelungslücke	284
2.	Analoge Anwendung bei der Ortsbestimmung der sonstigen Leistung und dem Vorsteuerabzug	286
3.	Zwischenergebnis	287
V.	Verfassungskonforme Reduktion der Nachweispflichten und Wertungsrückgriff auf § 6a Abs. 4 UStG	288
VI.	Vertrauensschutz als Umkehrschluss aus § 25d Abs. 1 S. 1 UStG bei den Karussellgeschäften	290
VII.	Zwischenergebnis	292
G.	Schaffung einer Vertrauensschutznorm de lege ferenda	293
I.	Normierung in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	293
1.	Standort	293
2.	Vorschlag für die Änderung der MwStSystRL	294
a)	Deutsche Fassung	294
b)	Englische Fassung	295
c)	Französische Fassung	295
II.	Normierung im Umsatzsteuergesetz	296
1.	Standort der Norm	296
2.	Gesetzesentwurf	297
3.	Erläuterung der Tatbestandsmerkmale	298
a)	Angaben Dritter als vertrauensbildende Handlungen	298
b)	Anwendbarkeit des § 347 Abs. 1 HGB oder § 276 Abs. 2 BGB im Steuerrecht	299
aa)	Bei Kaufleuten	299
(1)	Sorgfaltsmaßstab	299
(2)	Übertragbarkeit des § 347 Abs. 1 HGB ins Steuerrecht	299
(3)	Anforderungen des § 347 Abs. 1 HGB	301

bb) Bei Nichtkaufleuten	301
cc) Differenzierung der Sorgfaltspflichten.....	302
c) Kein Vertrauensschutz bei der Beteiligung an einer Steuerhinterziehung	304
d) Darlegungs- und Feststellungslast der Finanzverwaltung.....	304
III. Gesetzgebungsverfahren	306
1. Auf europäischer Ebene	306
2. Auf nationaler Ebene.....	306
H. Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse und Schlussbemerkung....	307
I. Wichtigste Thesen.....	307
II. Schlussbemerkungen.....	313