

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| Einleitung | 1 |
| A. Spannungsfeld..... | 2 |
| I. Das Problem des Missbrauchs und des Betrugs im Umsatzsteuerrecht..... | 2 |
| 1. Begriffliche Abgrenzungsfragen..... | 4 |
| 2. Zivilrechtliche Parallelbetrachtung | 5 |
| 3. Übertragung auf die missbrauchs- und betrugsrelevanten Gutgläubensschutzfälle | 6 |
| II. Der gute Glaube an die Unternehmereigenschaft..... | 7 |
| III. Guter Glaube bei den Exportsteuerbefreiungen | 9 |
| 1. Innergemeinschaftliche Lieferung | 9 |
| 2. Ausfuhr | 12 |
| IV. Guter Glaube beim Vorsteuerabzug..... | 12 |
| V. Lösungsmöglichkeiten und Reformüberlegungen | 16 |
| B. Gang der Darstellung | 17 |
| | |
| Teil I Das Problem des Missbrauchs in der Umsatzsteuer und die subjektive Komponente | 19 |
| A. Vorüberlegungen | 19 |
| I. Zurückbleiben des Umsatzsteueraufkommens hinter der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung | 20 |
| 1. Bedeutung der Einfuhrumsatzsteuer für den Missbrauch in der Umsatzsteuer..... | 22 |
| a) Entstehung der Zollschuld in Missbrauchsfällen | 22 |
| b) Keine Erstattung bei der Einfuhrumsatzsteuer..... | 23 |
| c) Abweichende Aufgabenstellung des Zolls bzw. gesetzgeberische Sonderstellung der Einfuhrumsatzsteuer | 25 |
| 2. Ausfallquote und Steuerschaden..... | 26 |

| | |
|---|-----------|
| 3. Ergebnis | 27 |
| II. Das System der Netto-Allphasen-Umsatzsteuer | 28 |
| 1. Allgemeines Neutralitätsprinzip..... | 30 |
| a) Gleichartige Besteuerung gleichartiger Umsätze | 30 |
| b) Rechtsformneutralität..... | 30 |
| c) Beschränkung der Steuer auf die tatsächliche Gegenleistung | 31 |
| d) Möglichkeit der Rechnungsberichtigung..... | 31 |
| 2. Neutralitätsgrundsatz beim Vorsteuerabzug | 31 |
| III. Das System der fraktionierten Erhebung der Umsatzsteuer | 32 |
| 1. Geldbewegungen durch Ein- und Auszahlung..... | 33 |
| 2. Risikobewertung des bestehenden Systems der fraktionierten Erhebung..... | 34 |
| IV. Die Anfälligkeit des Systems der Netto-Allphasen-Umsatzsteuer für Missbrauch | 35 |
| V. Das steuerliche Verfahren als Massenverfahren | 36 |
| VI. Die Harmonisierung der Umsatzsteuer auf europäischer Ebene | 37 |
| VII. Die Grundfälle des Betrugs und des Missbrauchs in der Umsatzsteuer | 39 |
| 1. Nicht gutglaubensschutzrelevante Betrugsformen..... | 40 |
| a) Ohne-Rechnung-Geschäfte | 40 |
| b) Globalzession..... | 41 |
| 2. Missbrauch und Betrug im Bereich der Vorsteuern | 42 |
| a) Gründungsbetrug | 43 |
| b) Schein- und Abdeckrechnungen | 44 |
| aa) Ausstellung der Scheinrechnung durch den Unternehmer..... | 44 |
| bb) Ausstellung der Scheinrechnung durch einen anderen Unternehmer | 45 |
| cc) Abdeckrechnungen | 46 |
| c) Verlagerungstatbestände | 46 |

| | |
|--|-----------|
| 3. Insolvenzen | 47 |
| a) Abschaffung des Fiskusprivilegs aus der KO | 48 |
| b) Ergebnis | 50 |
| 4. Leasing und Mietkauf..... | 50 |
| a) Leasing als Lieferung im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG..... | 50 |
| b) Betrugsmodell beim Leasing und Mietkauf..... | 53 |
| c) Lösung über § 13d UStG..... | 54 |
| 5. Kettenbetrug | 57 |
| 6. Soll-Ist-Versteuerungs-Betrug | 58 |
| 7. Betrugsmöglichkeiten durch den innergemeinschaftlichen Waren- handel..... | 59 |
| 8. Ergebnis | 62 |
| VIII. Die subjektive Komponente im Besteuerungsverfahren als Massenverfahren | 63 |
| B. Steuerhinterziehung vs. Umsatzsteuerbetrug und Vertrauensschutz vs. guter Glaube | 65 |
| I. Steuerhinterziehung oder Umsatzsteuerbetrug?..... | 65 |
| II. Vertrauensschutz oder Gutgläubigkeit?..... | 69 |
| 1. Verwendung der Begriffe Gutgläubigkeit und Vertrauensschutz in der Rechtsprechung..... | 70 |
| a) Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs | 70 |
| aa) Rechtssache Rompelman..... | 70 |
| bb) Rechtssache Genius Holding BV | 72 |
| cc) Rechtssache Schmeink und Cofreth AG & Co KG bzw. Manfred Strobel | 72 |
| dd) Rechtssachen Collée | 73 |
| ee) Rechtssache Netto Supermarkt | 74 |
| ff) Weitere Entscheidungen – Grundsatz der Rechssicherheit..... | 74 |
| gg) Zwischenergebnis | 75 |
| 2. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs | 76 |

| | |
|--|-----------|
| 3. Verwendung der Begriffe „Gutgläubigkeit“ und „Vertrauensschutz“ in der umsatzsteuerrechtlichen Literatur..... | 77 |
| 4. Ergebnis | 78 |
| III. Verfassungsrechtlicher Vertrauensschutz..... | 78 |
| 1. Vertrauensschutz und Gesetzgebung..... | 79 |
| a) Rückwirkung von Gesetzen..... | 80 |
| b) Echte Rückwirkung..... | 81 |
| c) Unechte Rückwirkung | 83 |
| 2. Vertrauensschutz bei Verwaltungshandeln..... | 84 |
| a) Rücknahme und Widerruf von Verwaltungsakten | 84 |
| aa) Rücknahme eines rechtswidrigen Verwaltungsakts | 84 |
| bb) Verwaltungsvorschriften..... | 84 |
| 3. Vertrauensschutz in die Rechtsprechung | 85 |
| 4. Zwischenergebnis..... | 86 |
| IV. Vertrauensschutz im Steuerrecht..... | 87 |
| 1. § 176 AO | 87 |
| 2. Allgemeines Vertrauensschutzprinzip | 89 |
| C. Spannungsfeld zwischen Rechtsstaatlichkeit und Vertrauensschutz..... | 90 |
| D. Vertrauensschutz im Zivilrecht..... | 91 |
| I. Entstehung eines Vertrauensschutztatbestandes | 91 |
| II. Übertragung auf den umsatzsteuerlichen Vertrauensschutz | 92 |
| III. Der gute Glaube im Zivilrecht | 93 |
| 1. Guter Glaube bei der Eigentumsübertragung beweglicher Sachen..... | 95 |
| 2. Die Gutglaubenstatbestände der §§ 932 – 934 BGB im Einzelnen | 95 |
| a) § 932 BGB..... | 96 |
| aa) Erwerb § 932 BGB | 96 |
| bb) Einigung mit dem Nichtberechtigten über den Eigentumserwerb | 96 |

| | |
|--|------------|
| cc) Gutgläubigkeit an die Geschäftsfähigkeit des Vertragspartners | 98 |
| dd) Besitz als Rechtsscheinträger | 99 |
| ee) Besitzübergabe durch Täuschung eines Dritten | 100 |
| b) Erwerb nach § 933 BGB | 101 |
| c) Erwerb nach § 934 BGB | 102 |
| 3. Die Bedeutung des guten Glaubens für die §§ 932 bis 934 | 103 |
| a) Grob fahrlässige Unkenntnis des Erwerbers | 104 |
| b) Die anzuwendenden Sorgfaltsmäßigkeiten | 105 |
| 4. Abhandenkommen im Sinne des § 935 BGB | 106 |
| 5. Zusammenfassung | 107 |
| 6. § 405 BGB Urkunden | 108 |
| IV. Übertragung der zivilrechtlichen Rechtslage auf die Situation im Umsatzsteuerrecht | 110 |
| E. Zusammenfassung | 112 |
| | |
| Teil II Die missbrauchs- und betrugsrelevanten Bereiche des guten Glaubens im UStG | 113 |
| A. Schutz des guten Glaubens bezogen auf die Unternehmereigenschaft | 113 |
| I. Missbrauchsgestaltungen bei der Unternehmereigenschaft | 114 |
| 1. Vorsteuererschleichung als Missbrauchsmöglichkeit zu Beginn einer unternehmerischen Tätigkeit | 115 |
| 2. Erschleichung von Vorsteuerguthaben, ohne dass tatsächlich Leistungen erbracht werden | 115 |
| II. Die objektiven Merkmale der Unternehmereigenschaft gemäß § 2 UStG | 116 |
| 1. Umsatzsteuerfähigkeit | 116 |
| 2. Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit | 116 |
| 3. Selbständigkeit | 117 |

| | |
|---|------------|
| III. Notwendigkeit des Gutglaubensschutzes bei der Unternehmereigenschaft..... | 117 |
| IV. Der Schutz des guten Glaubens an die eigene Unternehmereigenschaft..... | 119 |
| V. Schutz des guten Glaubens beim Beginn der unternehmerischen Tätigkeit..... | 120 |
| 1. Die Rechtsprechung des EuGH zum Beginn der Unternehmereigenschaft..... | 121 |
| a) Urteil vom 14.2.1985 in der Rechtssache Rompelman | 121 |
| b) Urteil vom 29.2.1996 in der Rechtssache INZO | 122 |
| c) Urteil vom 8.6.2000 in der Rechtssache Breitsohl..... | 123 |
| d) Zusammenfassung..... | 125 |
| 2. Die Rechtsprechung des BFH zum Beginn der Unternehmereigenschaft | 126 |
| a) Urteil vom 6.5.1993 | 126 |
| b) Vorlagebeschluss in der Rechtssache Breitsohl | 128 |
| 3. Auffassungen in der Literatur zum Beginn der Unternehmereigenschaft | 129 |
| 4. Stellungnahme..... | 136 |
| a) Vorbereitungshandlungen als unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG bzw. als wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Art. 9 MwStSystRL | 136 |
| b) Steuerpflichtiger im Sinne des Art. 9 MwStSystRL..... | 137 |
| c) Unternehmereigenschaft nach § 2 UStG..... | 139 |
| d) Zeitpunkt der Einnahmeerzielung..... | 140 |
| aa) keine Einnahmeerzielung oder keine nachhaltige Einnahmeerzielung | 143 |
| bb) Abbruch des Gründungsvorhabens vor der werbenden Phase eines Unternehmens..... | 143 |
| (1) Nachhaltigkeit bei Liquidationsumsätzen und bei Umsätzen nach § 3 Abs. 1b und 9a UStG..... | 145 |

| | |
|--|------------|
| (2) Zwischenergebnis..... | 149 |
| e) Die Geschäftsveräußerung im Ganzen gemäß § 1 Abs. 1a UStG | 150 |
| f) Die gänzlich umsatzlose gescheiterte Unternehmensgründung.... | 153 |
| g) Unternehmensgründung, ohne dass nachhaltige reguläre Ausgangsumsätze getätigt werden | 155 |
| h) Missbrauchsmöglichkeiten aus der Rechtsprechung des EuGH... | 157 |
| i) Verfahrensrechtliche Abwicklung, insbesondere rückwirkende Beseitigung der Unternehmereigenschaft | 158 |
| aa) Vorbehalt der Nachprüfung § 164 AO..... | 159 |
| bb) Vorläufigkeit nach § 165 AO | 159 |
| cc) Änderungsvorschriften nach der AO | 160 |
| (1) Neue Tatasche gemäß § 173 AO | 160 |
| (2) Rückwirkendes Ereignis gemäß § 175 AO | 161 |
| j) vorläufiges Zwischenergebnis zur verfahrensrechtlichen Umsetzung der rückwirkenden Versagung der Unternehmereigenschaft | 162 |
| 5. Zusammenfassung | 162 |
| VI. Falsche Sachverhaltswürdigung durch die Finanzverwaltung..... | 164 |
| 1. Rechtsgrundlage des Vertrauensschutzes aufgrund falscher Sachverhaltswürdigung | 164 |
| 2. Verstoß gegen Ermittlungspflichten | 165 |
| 3. Die Verhaltensweisen, mit der die Finanzbehörden einen Vertrauensschutztatbestand auslösen können | 166 |
| a) Vorbehaltloses Erstatten eines Vorsteuerguthabens oder Zustimmung zu einem Guthaben gemäß § 168 AO | 166 |
| b) Erteilung einer Steuernummer und Bekanntgabe nach außen..... | 168 |
| aa) Prüfungsrecht der Finanzverwaltung vor Erteilung einer Steuernummer | 169 |
| (1) Die Neuaufnahmestellen in den Finanzämtern..... | 170 |
| (2) Anspruch auf Erteilung einer Steuernummer..... | 171 |

| | |
|---|------------|
| (a) Erteilung einer Steuernummer bei natürlichen Personen - BFH Urteil vom 23.9.2009 | 173 |
| (b) Erteilung einer Steuernummer bei Kapitalgesellschaften – BFH Beschluss vom 26.2.2008..... | 174 |
| (c) Reaktion der Finanzverwaltung – BMF-Schreiben vom 1.7.2010 | 174 |
| (3) Stellungnahme..... | 175 |
| bb) Ergebnis..... | 177 |
| c) Außenprüfungsberichte | 178 |
| d) Unternehmerbescheinigung | 178 |
| 4. Ergebnis | 179 |
| VII. Zusammenfassung | 179 |
| B. Steuerbefreiungen für den Warenexport bei Lieferungen | 180 |
| I. Die innergemeinschaftliche Lieferung | 182 |
| 1. Einführung des Binnenmarktes zum 1.1.1993 | 183 |
| a) Übergangsregelung..... | 184 |
| b) Probleme des Herkunftslandprinzips..... | 184 |
| 2. Missbrauchsmöglichkeiten bei der innergemeinschaftlichen Lieferung . | 185 |
| a) Verschleierung im Rahmen eines Karussellgeschäftes oder Kettenbetrugs..... | 185 |
| aa) Karussellbetrug | 186 |
| bb) In-Out-Buffer | 188 |
| cc) Kettenbetrug unter Einbeziehung eines anderen EU-Mitgliedstaates | 189 |
| b) Nicht versteuerte Umsätze im Inland..... | 190 |
| 3. Die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung im Einzelnen | 192 |
| a) Warenbewegung in das EU-Ausland..... | 193 |
| b) Die tauglichen Abnehmer einer innergemeinschaftlichen Lieferung | 194 |

| | |
|---|-----|
| c) Erwerbsbesteuerung | 195 |
| d) Durchführung der Erwerbsbesteuerung als Voraussetzung für die Steuerbefreiung | 196 |
| aa) Teilnahme an der nicht durchgeführten Erwerbsbesteuerung | 197 |
| (1) Differenzbesteuerungsbetrug | 197 |
| (2) Andere Verschleierungsmöglichkeiten..... | 198 |
| bb) EuGH Urteil vom 7.12.2010, Rechtssache R..... | 199 |
| cc) Rechtsprechung des BFH..... | 201 |
| dd) Stellungnahme | 202 |
| 4. Nachweise bei der innergemeinschaftlichen Lieferung..... | 204 |
| a) Beleg- und Buchnachweis | 205 |
| aa) Belegnachweis nach § 17a UStDV | 207 |
| (1) Keine zwingende formale Vorgabe für den Belegnachweis..... | 207 |
| (2) Gelangensbestätigung..... | 210 |
| (3) Zeitliche Grenze des Belegnachweises..... | 211 |
| bb) Buchnachweis nach § 17c UStDV | 211 |
| (1) Umsatzsteueridentifikationsnummer..... | 213 |
| (a) EuGH Urteil vom 6.9.2012 Rechtssache Mecsek-Gabona Kft | 215 |
| (b) EuGH Urteil vom 27.9.2012 Rechtssache Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR) | 216 |
| (2) Zeitliche Grenze | 217 |
| b) Rechtsprechung zur Nachweispflicht | 218 |
| aa) Nachweis als materiell-rechtliche Voraussetzung für die innergemeinschaftliche Lieferung | 218 |
| bb) Urteil des EuGH vom 27.9.2007 Rechtssache Albert Collée .. | 219 |
| (1) Reaktion der Finanzverwaltung | 221 |

| | |
|---|-----|
| (2) Stellungnahme..... | 222 |
| cc) Die Rechtsprechung des BFH zur Nachweispflicht..... | 223 |
| (1) Nachfolgeentscheidung in der Rechtssache Collée | 223 |
| (2) Scheinunternehmer oder missing trader?..... | 225 |
| (3) Belegnachweis nicht ausreichend | 225 |
| (4) Fehlender Hinweis auf die Steuerbefreiung in der Rechnung | 226 |
| (5) Zeugenbeweis nicht zulässig..... | 227 |
| c) Ermittlungspflicht..... | 229 |
| aa) EuGH Urteil vom 27.9.2007, Rechtssache Twoh..... | 230 |
| bb) Verstoß gegen § 88 AO | 230 |
| d) Zwischenergebnis | 232 |
| 5. Bösgläubigkeit bei der innergemeinschaftlichen Lieferung | 232 |
| a) EuGH Urteil vom 18.12.2014 Rechtssache Italmoda | 233 |
| b) Stellungnahme | 234 |
| 6. Die Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG | 235 |
| a) Gemeinschaftsrechtliche Grundlage | 236 |
| b) EuGH Urteil vom 27.9.2007, Rechtssache Teleos | 236 |
| aa) Grundsatz der Rechtssicherheit..... | 238 |
| bb) Grundsatz der Verhältnismäßigkeit..... | 238 |
| cc) Grundsatz der steuerlichen Neutralität..... | 239 |
| dd) Behinderung des freien Warenverkehrs..... | 240 |
| ee) Ergebnis..... | 240 |
| c) Die Fälle des Schutzes des guten Glaubens nach § 6a Abs. 4 UStG | 240 |
| aa) Fehlende Warenbewegung | 241 |
| (1) Abnehmer ist bösgläubig | 241 |
| (2) Abnehmer ist gutgläubig..... | 242 |

| | |
|--|-----|
| (3) Lieferabsicht in das übrige Gemeinschaftsgebiet ausreichend | 243 |
| bb) Abnehmer ist kein Unternehmer (Scheinunternehmer)..... | 244 |
| cc) Tatsächlicher Abnehmer ist eine andere Person (Strohmannsgeschäfte) | 246 |
| (1) Zurechnung der innergemeinschaftlichen Lieferung..... | 246 |
| (2) Unternehmereigenschaft des Strohmannes | 247 |
| dd) Leistungsbezug des Abnehmers ist nicht unternehmerisch | 249 |
| d) Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmanns..... | 250 |
| aa) Der „ordentliche Kaufmann“ im Sinne des § 347 HGB..... | 251 |
| bb) Konsequenz für § 6a Abs. 4 S. 1 UStG..... | 253 |
| cc) Anwendbarkeit des § 347 HGB auf alle Lieferungen nach § 3 Abs. 1 UStG eines Unternehmers im Sinne des § 6a Abs. 4 UStG | 255 |
| dd) Sorgfaltsmäßigstab nach § 6a Abs. 4 S. 1 UStG in der Literatur..... | 256 |
| ee) Fallgruppen..... | 257 |
| ff) Abfrage der Umsatzsteueridentifikationsnummer | 258 |
| gg) Kausalität zwischen Sorgfaltsvorstoß und Täuschung des Abnehmers..... | 258 |
| hh) Sorgfaltsmäßigstab bei § 6a Abs. 4 S. 1 UStG Rechtsprechung des EuGH..... | 259 |
| ii) Sorgfaltsmäßigstab bei § 6a Abs. 4 Satz 1 UStG in der Rechtsprechung des BFH | 262 |
| (1) Erfüllung des Beleg- und Buchnachweises..... | 262 |
| (2) Umstände außerhalb der Beleg- und Buchangaben..... | 264 |
| (3) Barzahlung | 266 |
| (4) Prüfung von Unterschriften..... | 267 |
| (5) Grenze der Zumutbarkeit..... | 267 |
| e) Zwischenergebnis | 268 |

| | |
|---|------------|
| 7. Ausfallklausel im nach § 6a Abs. 4 S. 2 UStG | 269 |
| 8. Ergebnis | 271 |
| II. Ausfuhrlieferung..... | 274 |
| 1. Die Voraussetzungen der Ausfuhrlieferung nach § 6 UStG..... | 274 |
| a) Beschränkung auf ausländische Abnehmer bei § 6 Abs. 1 Nr. 2 UStG..... | 275 |
| b) Vergleichbarkeit mit § 6a UStG | 276 |
| aa) Beschränkung des § 6a UStG auf den gewerblichen Warenverkehr | 276 |
| bb) Keine Vertrauensschutzregelung im Sinne des § 6a Abs. 4 UStG | 277 |
| 2. Die Rolle des Zolls beim Warenexport..... | 277 |
| 3. Überblick über den Ablauf des Zollverfahrens bei der Ausfuhr nach Art. 161 Zollkodex..... | 278 |
| 4. Das ATLAS-Ausfuhr-Verfahren..... | 279 |
| 5. Ergebnis | 280 |
| 6. Zollbelege als Nachweise | 281 |
| 7. Zwischenergebnis..... | 282 |
| 8. Spezielle Missbrauchsgestaltung im Zusammenhang mit der Ausfuhr.. | 282 |
| 9. Entscheidung des EuGH vom 21.2.2008 Rechtssache Netto Supermarkt | 283 |
| a) Entscheidung des EuGH | 285 |
| b) Stellungnahme | 285 |
| 10. Nachfolgeentscheidung des BFH zur Rechtssache Netto | 287 |
| 11. Übertragung auf andere Fälle des § 6 UStG | 288 |
| III. Gesamtergebnis..... | 289 |
| C. Gutgläubigkeit und Vorsteuerabzug | 290 |
| I. Bedeutung des Vorsteuerabzugs im System der Umsatzsteuer | 291 |
| II. Der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 UStG..... | 292 |
| 1. Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG | 292 |

| | |
|--|------------|
| a) Ordnungsgemäße Rechnung | 293 |
| aa) Funktion der Rechnung..... | 293 |
| bb) Regelung in Art. 178 Buchst. a MwStSystRL..... | 294 |
| cc) Die Pflichtangaben im Sinne des § 14 Abs. 4 UStG | 295 |
| dd) Weitere Pflichtangaben nach §14a UStG | 296 |
| b) Rechnung als materielle Voraussetzung für den Vorsteuer- abzug | 297 |
| c) Konsequenz einer nicht ordnungsgemäßen Rechnung..... | 298 |
| aa) Rechtssache Petroma Transports..... | 298 |
| bb) Rechtssache Bogusław Juliusz Dankowski | 298 |
| cc) Ergebnis..... | 299 |
| d) Art. 226 MwStSystRL als abschließende Regelung | 300 |
| 2. Ergebnis | 300 |
| III. Die Ausschlusstatbestände nach § 15 Abs. 1a bis 3 UStG | 301 |
| 1. § 15 Abs. 1a UStG..... | 301 |
| 2. § 15 Abs. 2 und 3 UStG..... | 302 |
| 3. § 15 Abs. 1b UStG..... | 302 |
| IV. Missbrauchsmöglichkeiten beim Vorsteuerabzug | 303 |
| 1. Verlagerung aus dem unternehmerischen in den nicht unternehmer- ischen Bereich, Verlagerung privater Kosten..... | 303 |
| 2. Gemischt genutzte Verwendung..... | 304 |
| 3. Unternehmereigenschaft | 307 |
| 4. Karussellbetrug..... | 307 |
| a) Gutgläubiger Buffer | 308 |
| aa) Tatsächliche Warenlieferung | 308 |
| bb) Fingierte Warenlieferung..... | 310 |
| b) bösgläubiger Buffer | 311 |
| c) Zwischenergebnis | 312 |
| 5. Verwendungsabsicht im Zeitpunkt des Leistungsbezugs | 313 |

| | |
|--|------------|
| a) Tatsächliche Verwendung oder beabsichtigte Verwendung?..... | 314 |
| aa) § 15a..... | 315 |
| bb) Berichtigung innerhalb des Berichtigungszeitraums | 316 |
| cc) Missbrauchsmöglichkeit bei § 15a UStG | 317 |
| dd) Zwischenergebnis..... | 319 |
| ee) Erstmalige Verwendung entscheidend..... | 320 |
| ff) Mehrwertsteuersystemrichtlinie..... | 320 |
| gg) Systematik | 321 |
| hh) Belastung des Leistungsempfängers mit der Vorsteuer..... | 322 |
| b) Ergebnis | 326 |
| V. Anknüpfungspunkte des guten Glaubens beim Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG | 326 |
| 1. Die Rechtsprechung des EuGH zum Schutz des guten Glaubens beim Vorsteuerabzug..... | 327 |
| a) Rechtssache Optigen | 327 |
| b) Rechtssache Kittel/Recolta | 329 |
| c) Zwischenergebnis | 331 |
| d) EuGH Urteil vom 21.6.2012 | 332 |
| e) Rechtssache Mahagében Kft. | 332 |
| f) Rechtssache Péter Dávid | 333 |
| aa) Entscheidung des EuGH..... | 335 |
| bb) Zwischenergebnis | 337 |
| cc) Stellungnahme | 338 |
| dd) Beweislastverteilung | 339 |
| g) Rechtssache Gábor Tóth | 339 |
| aa) Entscheidung des EuGH..... | 340 |
| bb) Stellungnahme | 342 |
| h) EuGH Urteil vom 6.12.2012 in der Rechtssache Bonik..... | 342 |
| i) Rechtssachen Stroy trans EOOD..... | 344 |

| | |
|--|------------|
| j) Rechtssache „Evita-K“ EOOD | 345 |
| k) Rechtssache FIRIN OOD | 347 |
| l) Ergebnis EuGH Rechtsprechung | 348 |
| 2. Rechtsprechung des BFH zum guten Glauben beim Vorsteuerabzug | 350 |
| a) Bösgläubigkeit bei Vorliegen der objektiven Voraussetzungen | 351 |
| b) Vertrauenschutzrechtsprechung des BFH im Billigkeitsverfahren | 351 |
| c) Ergebnis | 354 |
| 3. Beschluss des FG Münster vom 12.12.2013 | 355 |
| 4. Ansichten in der Literatur | 355 |
| a) Vorsteuerabzug auch bei unrichtigen Angaben | 356 |
| b) Kritische Würdigung | 357 |
| VI. Ergebnisse | 357 |
| 1. Leistungsbezug für das Unternehmen | 357 |
| 2. Der Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Vertragspartners | 358 |
| 3. Karussellgeschäfte | 359 |
| 4. Vorsteuerabzug auch für nicht aufgrund einer Leistung gesetzlich geschuldete Steuer | 359 |
| 5. Vorsteuerabzug setzt tatsächlich eine Lieferung oder sonstige Leistung voraus | 360 |
| 6. Beweislastverteilung | 361 |
| VII. Die weiteren Tatbestände des Vorsteuerabzugs | 361 |
| VIII. Verhältnis der Versagung des Vorsteuerabzugs zu § 25d UStG | 362 |
| 1. Die Haftungsvoraussetzungen nach § 25d | 362 |
| a) Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 4 UStG | 363 |
| b) Vorsätzliche Nichtentrichtung durch den Rechnungsaussteller | 363 |
| c) Das subjektive Element beim Haftenden, Kennen oder Kennenmüssen | 364 |

| | |
|---|------------|
| d) Beweislastumkehr bei § 25d UStG..... | 365 |
| e) Vereinbarkeit mit dem EU-Recht..... | 365 |
| f) Ausweitung des Anwendungsbereichs des § 25d UStG | 367 |
| 2. Ergebnis | 367 |
| D. Gesamtergebnis Teil II | 368 |

Teil III Lösungsmöglichkeiten und Reformüberlegungen.....

369

| | |
|---|------------|
| A. Änderung des bestehenden Systems und Reformüberlegungen (Systemische Überlegungen)..... | 369 |
| I. Abschaffung des Vorsteuerabzugs..... | 370 |
| 1. (Wieder-) Einführung der Brutto-Umsatzsteuer..... | 370 |
| 2. Steuerfreiheit der Umsätze zwischen Unternehmen..... | 371 |
| 3. Mittler-Modell | 371 |
| a) Stellungnahme | 372 |
| b) Missbrauchsmöglichkeiten im Mittler-Modell | 374 |
| II. Die Modelle mit Vorsteuerabzug | 374 |
| 1. Reverse-Charge-Verfahren | 374 |
| 2. Das Vorsteuerverrechnungs-Modell | 374 |
| 3. Das Überrechnungssystem | 375 |
| a) Bargeschäfte | 376 |
| b) Kritik | 377 |
| 4. Allgemeine Ist-Versteuerung | 378 |
| a) Vorteile | 379 |
| b) Kritik | 379 |
| 5. Ist-Versteuerung mit Cross-Check Verfahren | 381 |
| a) Cross-Check als Kontrollverfahren..... | 382 |
| b) Zentrale Finanzbehörde | 382 |
| c) Identifikationsmerkmal..... | 383 |

| | |
|--|------------|
| d) Haftung des Leistungsempfängers..... | 383 |
| e) Kritik | 384 |
| f) Kritik in der Literatur | 385 |
| g) Zivilrechtliche Probleme | 385 |
| 6. Ist-Versteuerung mit Quellensteuererhebung | 386 |
| 7. Abschaffung der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen..... | 387 |
| B. Zulässigkeit einer allgemeinen Systemänderung | 387 |
| C. Verwaltungsseitige Lösungsansätze | 389 |
| I. Verbesserte Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten | 389 |
| II. Beiträge der Landesfinanzverwaltung Nordrhein-Westfalen zur Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung | 390 |
| 1. Die Zentrale Ermittlungsstelle gegen den Umsatzsteuerbetrug (ZEUS) in NRW | 390 |
| 2. Spezial-Ermittlungsteams gegen Umsatzsteuerbetrug | 391 |
| 3. Einführung der Neuaufnahmestellen in NRW | 391 |
| III. Die Bundesweite Datenbank (Zauber)..... | 392 |
| D. Fazit | 394 |
| E. Gesetzgeberische Maßnahmen | 395 |
| I. Einführung einer Umsatzsteuer-Nachschauf nach § 27b UStG | 395 |
| 1. Verfassungsmäßigkeit des § 27b UStG..... | 396 |
| 2. Bewertung der Umsatzsteuernachschauf | 397 |
| a) Die redlichen Unternehmen..... | 398 |
| b) Missbräuchliche Anwendung der Umsatzsteuernachschauf durch die Finanzverwaltung? | 398 |
| 3. Ergebnis | 399 |
| II. Einführung des § 13b | 399 |
| 1. Entwicklung des § 13b UStG | 400 |
| 2. Bewertung des § 13b UStG | 400 |

| | |
|--|------------|
| III. Straf- und Ordnungswidrigkeitenvorschriften | 401 |
| | |
| Teil IV Resümee | 403 |
| A. Abschaffung des Vorsteuerabzugs | 404 |
| B. Besteuerung nach Vorstellungskraft und Gutgläubenschutz | 404 |
| C. Bösgläubigkeit..... | 405 |
| D. Guter Glaube wirkt in zwei Richtungen..... | 405 |
| I. Vorsteuerabzug..... | 406 |
| II. Steuerfreiheit für Exportlieferungen | 406 |
| III. Guter Glaube an die Unternehmereigenschaft..... | 406 |
| E. Systemwechsel..... | 407 |
| Thesen | 409 |
| Literaturverzeichnis | 413 |