

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| A. Einführung | 17 |
| I. Einleitendes zur Umsatzsteuer | 17 |
| II. Überblick über die umsatzsteuerlichen Pflichten | 19 |
| 1. Steuerschuldnerschaft und Steuerentrichtungspflicht als zentrale Unternehmerpflichten | 19 |
| 2. Korrespondierende Administrativpflichten | 20 |
| 3. Obliegenheiten des Unternehmers | 21 |
| 4. Sanktionierung von Pflichtverletzungen und Haftungsregime | 23 |
| 5. Fazit der Bestandsaufnahme | 25 |
| III. Die Parallele im Lohnsteuerrecht | 26 |
| 1. Die wesentlichen Unternehmerpflichten im Lohnsteuerverfahren | 28 |
| 2. Das spezifische Haftungsregime im Lohnsteuerrecht | 30 |
| IV. Bedürfnis nach Rechtssicherheit im Steuerverfahren | 31 |
| V. Verfahrensrechtliche Optionen im Überblick | 34 |
| VI. Ziel der Untersuchung | 35 |
| VII. Vorüberlegungen zum Gang und zur Methodik der Untersuchung | 36 |
| 1. Die verfahrensrechtliche Bestandsaufnahme als Ausgangspunkt | 36 |
| 2. Vorüberlegungen zur verfassungsrechtlichen Kritik | 39 |
| a) Abgrenzung der nationalen von der unionalen Rechtssphäre | 39 |
| b) Fokussierung auf Grundrechtsgarantien | 40 |
| i) Qualifizierung der unternehmerischen Pflichten | 42 |
| ii) Schutzpflichten und verfahrensrechtliche Grundrechtsgehalte | 43 |
| 1) Zu den grundrechtlichen Schutz- und Förderpflichten | 43 |
| 2) Zu den verfahrensrechtlichen Grundrechtsgehalten | 45 |
| iii) Legislativpflicht als klassisch abwehrrechtliche Konsequenz einer Grundrechtsverletzung | 47 |

| | |
|---|----|
| iv) Anwendung der Rechtsfolgendogmatik des Art. 14 Abs. I GG | 48 |
| 1) Historischer Begründungsansatz | 48 |
| 2) Grundrechtsdogmatischer Begründungsansatz | 50 |
| 3) Stellungnahme | 51 |
| v) Gleichheitsrechtliche Konturierung einer Legislativpflicht | 55 |
| 1) Anwendungsbereich des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht | 56 |
| 2) Die Rechtsfolgen des allgemeinen Gleichheitssatzes – Reduktion des Legislativermessens | 57 |
| 3) Gebundenes Legislativermessen und seine Durchsetzung in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 59 |
| c) Ergebnis der verfassungsrechtlichen Vorüberlegungen | 63 |
| 3. Auswertung der Ergebnisse und inhaltliche Konkretisierung der Legislativpflicht | 64 |
| B. Die Risikoabschirmung im umsatzsteuerlichen Kontext | 66 |
| I. Das verfahrensrechtliche Instrumentarium zur umsatzsteuerlichen Risikoabschirmung | 66 |
| 1. Verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 AO | 66 |
| a) Allgemeines zur verbindlichen Auskunft | 66 |
| b) Einleitung des Verfahrens und Person des Antragstellers | 67 |
| i) Einleitung des Verfahrens bei der zuständigen Behörde | 67 |
| ii) Person des Antragstellers | 69 |
| c) Antragsbefugnis und Antragsinhalt | 70 |
| d) Ermessen | 71 |
| i) Entschließungsermessen | 72 |
| ii) Auswahlermessen | 73 |
| e) Bearbeitungsfrist | 75 |
| f) Rechtsnatur der verbindlichen Auskunft | 77 |
| g) Bindungswirkung und Bestandskraft | 78 |
| i) Adressaten | 78 |
| ii) Inhaltliche Reichweite | 79 |

| | | |
|------|--|-----|
| iii) | Eintritt der Bindungswirkung und Wegfall der Bestandskraft | 81 |
| h) | Gebührenpflicht | 86 |
| i) | Allgemeines | 86 |
| ii) | Verfassungsrechtliche Kritik an der Gebührenerhebung | 88 |
| 1) | Rechtfertigung der Gebühr | 89 |
| 2) | Kritik aus dem Schrifttum | 92 |
| 3) | Stellungnahme: Erfordernis einer umsatzsteuerspezifischen Betrachtung der Gebühr | 96 |
| i) | Rechtsschutz | 98 |
| i) | Nichtbescheidung des Antrags | 99 |
| ii) | Ablehnung des Antrags | 99 |
| iii) | Rechtsschutz gegen den Inhalt der Auskunft | 100 |
| 1) | Die Ansicht des Bundesfinanzhofs | 100 |
| 2) | Die Reaktionen in der steuerrechtlichen Literatur | 103 |
| 3) | Stellungnahme | 105 |
| iv) | Nachträgliche Korrektur der verbindlichen Auskunft | 109 |
| j) | Fazit: Die verbindliche Auskunft als defizitäres Verfahrensinstrument | 110 |
| 2. | Verbindliche Zusage gemäß §§ 204 ff. AO | 112 |
| a) | Allgemeines zur verbindlichen Zusage | 112 |
| b) | Antragsvoraussetzungen | 113 |
| i) | Zusammenhang mit einer Außenprüfung | 114 |
| ii) | Inhaltliche Voraussetzungen und Zusageinteresse | 118 |
| c) | Ermessen | 119 |
| d) | Rechtsnatur der verbindlichen Zusage | 121 |
| e) | Bindungswirkung und Bestandskraft | 121 |
| i) | Adressaten und Voraussetzungen der Bindungswirkung | 121 |
| ii) | Inhaltliche Reichweite | 121 |
| iii) | Eintritt der Bindungswirkung und Wegfall der Bestandskraft | 122 |
| 1) | Eintritt der Bindungswirkung | 122 |
| 2) | Nachträgliche Änderung von Rechtsvorschriften | 124 |

| | |
|---|-----|
| 3) Widerruf oder Änderung der Zusage mit Wirkung für die Zukunft | 125 |
| f) Rechtsschutz | 129 |
| i) Vorgelagerte Rechtsschutzprobleme: der Prüfungsbericht | 129 |
| 1) Keine Änderung der Besteuerungsgrundlagen | 130 |
| 2) Fehlende oder unvollständige Sachverhaltsdarstellung im Prüfungsbericht | 134 |
| ii) Zusageablehnung, -erteilung und -korrektur | 135 |
| 1) Nichtbescheidung des Antrags | 135 |
| 2) Ablehnung des Antrags | 135 |
| 3) Rechtsschutz gegen den Inhalt der Zusage | 136 |
| 4) Nachträgliche Korrektur der Zusage | 137 |
| g) Kosten | 137 |
| h) Fazit | 138 |
| 3. Verbindliche Zolltarif- und Ursprungsauskünfte | 139 |
| a) Antragstellung und Einleitung des Verfahren | 140 |
| b) Gegenstand der Auskunft, Antragsinhalt und Mitwirkungspflichten | 142 |
| c) Rechtsnatur der Auskunft | 143 |
| d) Bindungswirkung | 144 |
| i) Adressaten der Bindungswirkung | 144 |
| ii) Umfang der Bindungswirkung | 144 |
| 1) Sachliche Bindungswirkung | 144 |
| 2) Zeitliche Reichweite der Bindungswirkung | 145 |
| 3) Entfall der Bindungswirkung durch gesetzliche Anordnung und behördliches Handeln | 146 |
| e) Kosten und Gebühren | 149 |
| f) Rechtsschutz | 150 |
| g) Zusammenfassung | 151 |
| 4. Zusagen und Europarecht | 153 |
| II. Fazit – Erfordernis weitergehender Regelungen für das Umsatzsteuerverfahren | 156 |

| | |
|---|-----|
| C. Verfassungsrechtliche Kritik – Pflicht zur Schaffung eines umsatzsteuerspezifischen Auskunftstatbestandes? | 159 |
| I. Bestimmung der legislativen Rahmenbedingungen | 159 |
| 1. Adressat einer legislativen Pflicht – Erforderlichkeit der Kompetenzzuweisung | 159 |
| a) Zur Kompetenzverteilung im Mehrebenensystem | 159 |
| b) Zuordnung der legislativen Verbandskompetenz | 163 |
| i) Generelle Harmonisierungskompetenz der Europäischen Union | 163 |
| 1) Grundsatz: Erforderlichkeit einer Regelung, Art. 113 AEUV | 163 |
| 2) Erforderlichkeit einer harmonisierten Anrufungsauskunft im Umsatzsteuerrecht | 166 |
| ii) Der status quo der Umsatzsteuerharmonisierung | 169 |
| 2. Europarechtliche Bindungen im Gesetzgebungsverfahren | 170 |
| a) Überblick über die Positionen der Rechtsprechung | 172 |
| i) Die Position des Europäischen Gerichtshofs | 172 |
| ii) Die Position des Bundesverfassungsgerichts | 177 |
| b) Die Position Webers zur Reichweite der Grundrechtecharta im Rahmen von Umsatzsteuerzusagen | 179 |
| c) Stellungnahme | 182 |
| II. Verfassungsrechtlich begründete Legislativpflicht? | 183 |
| 1. Anwendbarer Grundrechtskatalog bei der Beurteilung der geltenden Rechtslage | 184 |
| 2. Die Inanspruchnahme aus freiheitsrechtlicher Perspektive | 185 |
| a) Rückgriff auf die Figur der kumulativen Belastung im Rahmen der Eingriffsbestimmung | 185 |
| i) Wesentliche Linien der Verfassungsrechtsprechung | 187 |
| ii) Literaturansichten | 189 |
| iii) Stellungnahme | 190 |
| iv) Prüfung der Voraussetzungen einer kumulativen Belastung | 192 |
| v) Zwischenergebnis | 193 |
| vi) Die kumulative Belastung im Prüfungsablauf | 193 |

| | |
|---|-----|
| b) Grundrechtsgarantien des Art. 12 GG | 194 |
| i) Anwendbarkeit des Art. 12 GG – Abgrenzung der Schutzbereiche | 194 |
| ii) Eingriff in den Schutzbereich des Art. 12 Abs. 1 GG | 196 |
| 1) Subjektiver Schutzbereich | 196 |
| 2) Sachlicher Schutzbereich | 197 |
| 3) Eingriff und objektiv berufsregelnde Tendenz | 199 |
| iii) Rechtfertigung des Eingriffs in Art. 12 Abs. 1 GG | 201 |
| 1) Allgemeines zur Einschränkung des Grundrechts | 201 |
| 2) Prozedere und Rechtfertigungsmaßstab | 201 |
| 3) Zweck, Geeignetheit und Erforderlichkeit der Inanspruchnahme | 205 |
| 4) Verhältnismäßigkeit der Inanspruchnahme | 210 |
| iv) Zwischenergebnis: Ungerechtfertigter Eingriff in die Berufsfreiheit | 213 |
| v) Ergebnis betreffend Art. 12 Abs. 1 GG | 213 |
| c) Grundrechtsgarantien des Art. 14 GG | 214 |
| i) Die Umsatzsteuerpflicht des Unternehmers | 214 |
| ii) Die sonstigen verfahrensrechtlichen Pflichten des Unternehmers | 218 |
| d) Grundrechtsgarantien des Art. 2 GG | 221 |
| i) Eingriffsbestimmung und grundsätzliche Subsidiarität | 221 |
| ii) Keine Ausnahme mit Blick auf Verfahrensgarantien | 221 |
| iii) Ausnahmen bei Ausländern aus Nicht-EU-Staaten („Drittstaaten“) | 222 |
| e) Abgleich mit den Vorgaben der Melloni-Rechtsprechung | 223 |
| f) Ergebnis der freiheitsrechtlichen Prüfung | 224 |
| 3. Die Inanspruchnahme aus gleichheitsrechtlicher Perspektive | 225 |
| a) Tatbestand: Ungleichbehandlung | 227 |
| i) Grundrechtsberechtigte und –Verpflichtete | 227 |
| ii) Ungleichbehandlung von Grundrechtsberechtigten | 227 |

| | |
|---|-----|
| b) Rechtfertigung | 228 |
| i) Prüfungsmaßstäbe des Bundesverfassungsgerichts | 228 |
| ii) Bestimmung des Prüfungsmaßstabs der Verhältnismäßigkeitsprüfung unter Beachtung der verfassungsgerichtlichen Vorgaben | 232 |
| iii) Rechtfertigung der Ungleichbehandlung | 234 |
| c) Ergebnis der gleichheitsrechtlichen Prüfung | 238 |
| 4. Zwischenergebnis der grundrechtlichen Prüfung | 238 |
| 5. Rechtsfolgen der festgestellten Grundrechtsverletzungen | 239 |
| a) Weitgehendes legislatives Auswahlmessen auf freiheitsrechtlicher Ebene | 239 |
| b) Ermessensreduktion auf gleichheitsrechtlicher Ebene | 240 |
| i) Grundsatz: Auswahlmessen des Grundrechtsverpflichteten | 241 |
| ii) Ausnahme: gebundenes Legislativmessen | 241 |
| 1) Verfassungsrechtliche Kritik der hypothetischen Rechtslage | 242 |
| (a) Bestimmung des maßgeblichen Freiheitsgrundrechts | 242 |
| (b) Eingriff in den Schutzbereich des Art. 12 Abs. 1 GG | 244 |
| (c) Bildung des Rechtfertigungsmaßstabs | 245 |
| (d) Rechtfertigung des Eingriffs | 247 |
| (e) Ergebnis | 251 |
| (f) Übertragung der Ergebnisse auf den Grundrechtsschutz von Drittstaatsangehörigen | 251 |
| 2) Zusammenfassung der freiheitsrechtlichen Prüfung | 252 |
| 3) Beurteilung der Rechtsfolgen unter Berücksichtigung der Verfassungsrechtsprechung | 252 |
| III. Ergebnis der verfassungsrechtlichen Prüfung | 256 |
| D. Ausgestaltung einer Umsatzsteueranrufungsauskunft <i>de lege ferenda</i> | 259 |
| I. Vorgegebene Maßstäbe der verfassungsrechtlichen Prüfung | 259 |
| 1. Maßstäbe der gleichheitsrechtlichen Prüfung | 259 |

| | |
|---|-----|
| 2. Maßstäbe der freiheitsrechtlichen Prüfung | 262 |
| a) Die Lohnsteueranrufungsauskunft in praxi | 263 |
| i) Antragsvoraussetzungen und Gegenstand | 263 |
| ii) Auskunftsanspruch | 266 |
| iii) Rechtsnatur, Bindungswirkung und Bestandskraft | 267 |
| iv) Ausgewählte Rechtsschutzaspekte | 270 |
| v) Kosten | 273 |
| b) Zwischenergebnis | 273 |
| c) Ermittlung des verbleibenden freiheitsrechtlichen Kompensationsbedarfs | 274 |
| i) Erfordernis einer Bearbeitungsfrist sowie einer Erteilungsfiktion | 275 |
| ii) Bindungswirkung der Umsatzsteueranrufungsauskunft | 278 |
| iii) Rechtsschutz gegen nicht antragsgemäß erteilte Auskünfte | 279 |
| 3. Ergebnis | 280 |
| 4. Die Umsatzsteueranrufungsauskunft und Europarecht | 281 |
| II. Fazit | 282 |
| E. Formulierungsvorschlag auf Grundlage der verfassungsrechtlichen Mindestanforderungen | 284 |
| F. Zusammenfassung der wesentlichen Thesen und Ergebnisse | 285 |
| I. Problemaufriss und verfassungsrechtliche Vorüberlegungen | 285 |
| 1. Problemaufriss | 285 |
| 2. Verfassungsrechtliche Vorüberlegungen | 286 |
| II. Verfahrensrechtliche Bestandsaufnahme | 289 |
| 1. Die verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 AO | 289 |
| 2. Die verbindliche Zusage gemäß §§ 204 ff. AO | 290 |
| 3. Die Auskünfte auf Grundlage des Art. 33 UZK | 291 |
| 4. Zusagen und Europarecht | 292 |
| 5. Ergebnis der Bestandsaufnahme | 293 |
| III. Verfassungsrechtliche Kritik | 293 |
| 1. Legislative Rahmenbedingungen | 293 |
| 2. Freiheitsrechtliche Prüfung der Inanspruchnahme | 294 |
| a) Anwendbarer Grundrechtskatalog | 294 |
| b) Rückgriff auf die Rechtsfigur der kumulativen Belastung | 294 |

| | |
|---|-----|
| c) Berufsfreiheit des Art. 12 Abs. 1 GG | 295 |
| d) Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG | 296 |
| e) Allgemeine Handlungsfreiheit, Art. 2 Abs. 1 GG | 296 |
| f) Abgleich mit den Vorgaben der Melloni-Rechtsprechung | 296 |
| 3. Die gleichheitsrechtliche Prüfung | 297 |
| 4. Rechtsfolgenbetrachtung der Grundrechtsverstöße | 297 |
| IV. Verfassungsrechtlich vorgegebene Ausgestaltungsmaßstäbe | 298 |
| G. Literaturverzeichnis | 301 |