

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	13
B. Vorsteuerabzug als Ausgestaltung des Neutralitätsgrundsatzes	17
I. Geschichtliche Entwicklung des Vorsteuerabzugs	17
II. Rechtsgrundlagen des Vorsteuerabzugs	18
III. Verfahrensrechtliche Einordnung	20
IV. Aufgabe des Vorsteuerabzugs im Allphasensteuersystem	20
V. Neutralitätsgrundsatz im Umsatzsteuerrecht: Herkunft und Bedeutung	22
1. Neutralitätsgrundsatz als Ausprägung des Gleichheitssatzes	23
2. Neutralitätsgrundsatz als Klammerbegriff	24
3. Neutralitätsgrundsatz gem. der Rechtsprechung des EuGH	24
4. Folgen für die Anwendbarkeit auf nationales Umsatzsteuerrecht	26
VI. Tatbestandsvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug	29
1. Anspruchs- und Ausübungsvoraussetzungen	31
a) Notwendigkeit einer Rechnung als Ausübungsvoraussetzung	32
b) Abwertung der „formellen“ Voraussetzungen	33
aa) Unterscheidung nach der Rechtsprechung des EuGH	33
bb) Unterscheidung nach formellem und materiellem Recht	36
cc) Einschränkung der Möglichkeit zur Umqualifizierung	37
c) Formelle und materielle Abzugsvoraussetzungen	40
2. Abzugsvoraussetzungen als insgesamt materielle Voraussetzungen	42
3. Kritik der Rechtsprechung des EuGH und BFH in der Literatur	45

4. Notwendigkeit einer differenzierten Betrachtung der Rechnungsmerkmale	47
VII. Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	49
1. Entstehung des Vorsteuerabzugs	49
2. Ausübung des Vorsteuerabzugs	50
a) Ausübung zum Zeitpunkt des Rechnungsbesitzes	51
b) Zur insolvenzrechtlichen Begründung von Vorsteueransprüchen	52
c) Neutralität im Zeitpunkt der faktischen Belastung des Unternehmers	56
C. Die Rechnung als umsatzsteuerliches Universaldokument	59
I. Rechnung i.S.d. § 14 UStG	60
II. Form der Rechnung	62
III. Funktionen der Rechnung	62
1. Funktionen der Rechnung außerhalb des Umsatzsteuerrechts	63
2. Funktionen der Rechnung im Umsatzsteuerrecht	63
a) Rechnung als Kontrolldokument für den Vorsteuerabzug und der ordnungsgemäßen Besteuerung des leistenden Unternehmers	67
b) Funktion der Rechnungsangaben im Einzelnen	79
aa) Vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers	79
bb) Vollständiger Name und Anschrift des Leistungsempfängers	80
cc) Steuernummer oder UStIDNr. des leistenden Unternehmers	80
dd) Ausstellungsdatum	82
ee) Rechnungsnummer	83
ff) Leistungsbeschreibung	83
gg) Zeitpunkt der Leistung oder Vereinnahmung des Entgelts	84
hh) Angabe des Entgelts	86
ii) Angabe des Steuersatzes und des Steuerbetrags	86
jj) Hinweis auf die besondere Aufbewahrungspflicht und Bezeichnung als Gutschrift	90

c) Zusammenfassung der Rechnungsfunktionen	91
IV. Konstituierende Rechnungsangaben	92
1. Für den Vorsteuerabzug notwendige (konstituierende) Rechnungsangaben	93
a) Ablehnung eines strikten Rechnungserfordernisses	93
b) Grunderfordernisse zur Annahme einer Rechnung	96
2. Nach Zweckbestimmung notwendige Angaben	97
a) Rechnungsangaben nach dem UStG 1968	98
b) Rechnungsangaben nach § 33 UStDV	99
c) Grundangaben i.S.d. Rechnungsbegriffs nach § 14c UStG	101
d) Fallbezogen notwendige Rechnungsangaben	103
e) Fallbezogene Betrachtung der Rechnungsangaben	106
3. Anforderungen an die Qualität der Rechnungsangaben	107
4. Qualifikation der Rechnungsangaben entsprechend der Zweckbestimmung	109
V. Pflicht zur Rechnungsstellung	109
1. Rechtsnatur der Verpflichtung	110
2. Pflicht zur Ausstellung als zivilrechtliche Nebenleistungspflicht	110
a) Zurückbehaltungsrecht des Leistungsempfängers	111
b) Verjährung	114
c) Gutschrift als Alternative der zivilrechtlichen Durchsetzung des Rechnungsanspruchs	115
3. Ausstellung der Rechnung als originär umsatzsteuerrechtliche Pflicht	116
D. Berichtigung oder Ergänzung von fehlerhaften Rechnungen	119
I. Berichtigungsmöglichkeit nach Unionsrecht	121
II. Berichtigungsmöglichkeit nach deutschem Recht	121
1. Rechnungsberichtigung oder Rechnungsänderung	121
2. Umfang und Form der Berichtigung	125
3. Abgrenzung Rechnungsberichtigung und erstmalige Erstellung	126
a) Grundangaben einer Rechnung nach der Rechtsprechung des BFH	126
b) Alternativer Nachweis	130

c) Verwaltungsauffassung	132
aa) Leistender Unternehmer	136
bb) Leistungsempfänger	138
cc) Leistungsbeschreibung	139
dd) Entgelt	142
ee) Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer	142
d) Umsetzung der Rechtsprechung im BMF-Schreiben	144
III. Zeitliche Wirkung der Berichtigung	144
1. Rückwirkung der Berichtigung	145
2. Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung	146
3. Entgegenstehende Auffassung	147
a) Verbot der Rückwirkung aus systematischen Erwägungen	147
b) Rückwirkung des Rechnungsbesitzes	151
c) Auflösend bedingter Vorsteuerabzug	152
IV. Notwendigkeit einer Rechnungsberichtigung	154
V. Zeitliche Begrenzung der rückwirkenden Rechnungsberichtigung	157
1. Anforderungen des Unionsrechts	158
2. Berichtigung bis spätestens zur ersten Behördenentscheidung	161
a) „Annahme“ der Umsatzsteuervoranmeldung als Behördenentscheidung im Steueranmeldeverfahren.	161
b) Zustimmungspflichtige Umsatzsteuervoranmeldung	162
c) Abweichende Festsetzung	163
d) Untauglichkeit der ersten Behördenentscheidung	164
3. Korrektur bis zur materiellen Bestandskraft der Umsatzsteuerfestsetzung	164
a) Korrektur nach § 164 Abs. 2 AO	166
b) Korrektur gem. § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a) AO	167
c) Korrektur gem. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO	168
aa) Rechnung als Tatsache i.S.d. § 173 AO	168
bb) Rechnung als Beweismittel i.S.d. § 173 AO	170
cc) Nachträgliches Bekanntwerden	171
d) Korrektur gem. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO	173
aa) Ereignis	173
bb) Nachträglicher Eintritt	176

cc) Steuerliche Rückwirkung	178
dd) Ausschluss gem. § 14 Abs. 4 Satz 4 UStG	181
ee) Ausschluss von Bescheinigungen und Bestätigungen	184
e) Auswirkungen der Festsetzungsfrist auf die Korrekturmöglichkeiten	187
aa) Fristbeginn	188
bb) Fristende	188
f) Rechnungsberichtigung nur in den Fällen des § 164 AO	189
4. Korrektur im Rechtsbehelfsverfahren bis zur Einspruchsentscheidung	190
5. Korrektur bis zum Ende der mündlichen Verhandlung am Finanzgericht	192
6. Präklusion durch die erstinstanzliche Entscheidung	194
7. Pflicht zur uneingeschränkten Berücksichtigung	195
VI. Ausgewählte Problemstellungen in Folge der rückwirkenden Rechnungskorrektur und des alternativen Objektivbeweises	195
1. Rückwirkende Ausübung steuerlicher Wahlrechte	196
2. Benachteiligung des „redlichen“ Unternehmers	197
3. Zinsinteresse des bösgläubigen Steuerpflichtigen	199
4. Unmöglichkeit der Rechnungsberichtigung	199
VII. Notwendigkeit der Grundangaben einer Rechnung	201
E. Sanktionen und Zwangsmaßnahmen im geltenden Recht	203
I. Bisherige Rechtsfolgen bei formellen Fehlern	203
1. Rechnungen mit allen erforderlichen Grundangaben	206
2. Rechnung mit falschen bzw. fehlenden Grundangaben	206
3. Angemessenheit der Sanktion gem. § 233a AO in Ansehung der Fehlerintensität	207
II. Bestehende Sanktionsmöglichkeiten	208
1. Sanktionsmöglichkeiten nach dem Unionsrecht	208
2. Ordnungswidrigkeit gem. § 26a Abs. 1 Nr. 1 UStG	209
3. Zwangsmittel	211
4. Steuerhinterziehung oder leichtfertige Steuerverkürzung	212
III. Unzureichende Sanktionsmöglichkeiten	213

F. Lösungsansätze und Reformvorschläge	215
I. Einführung einer Ausschlussfrist für den Vorsteuernachweis	215
II. Konnexität der Umsatzsteuerbescheide von Leistendem und Leistungsempfänger nach Vorbild des § 171 Abs. 10 AO	216
III. Einführung von Zuschlägen oder Bußgeldvorschriften	217
1. Schaffung eines Bußgeldtatbestands	217
2. Schaffung eines Zuschlags mit Sanktionscharakter	218
a) Festsetzung eines Zuschlags am Beispiel von § 152 AO	219
b) Vorteile eines Zuschlags	220
c) Zuschlag wegen formeller Rechnungsmängel	221
aa) Regelungsvorschlag:	221
bb) Begründung des Regelungsvorschlags	222
IV. Alternativnachweis der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen	224
a) Regelungsvorschlag	226
b) Begründung des Regelungsvorschlags	227
V. Zusammenfassung und Ergebnis	228
Literaturverzeichnis	233