

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen
Band 53

Harmonisiertes Mehrwertsteuersystem

Aktuelle Reformüberlegungen für zwischenunternehmerische
Lieferungen innerhalb der Union

Von
Dr. Chantal Naumann

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-18735-5**

Zugl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2018, u. d. T.

Harmonisiertes Mehrwertsteuersystem für
zwischenunternehmerische Lieferungen innerhalb der Union.

Eine Untersuchung des Mehrwertsteuersystems
unter Berücksichtigung der gegebenen unionsrechtlichen Vorgaben
und aktuellen Reformüberlegungen.

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-18735-5

eBook: ISBN 978-3-503-18736-2

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2019
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Angesichts der ständig zunehmenden Bedeutung der Umsatzsteuer ist es besonders positiv hervorzuheben, dass sich die vorliegende Arbeit im dreifachen „Jubiläumjahr“ 2018 (100 Jahre Umsatzsteuer in Deutschland, 50 Jahre Mehrwertsteuer in Deutschland, 25 Jahre Mehrwertsteuer-Übergangssystem in Europa) grundlegend mit dieser Steuer und dort insbesondere mit dem spezifischen Problemfall der zwischenunternehmerischen Lieferungen innerhalb der Europäischen Union auseinandersetzt. Auf der Grundlage einer systematischen Analyse des derzeitigen Mehrwertsteuersystems und der dort gegebenen Komplexität, Betrugsanfälligkeit und Rechtsunsicherheit sowie dem daraus resultierenden hohen Verwaltungsaufwand hält es Frau Dr. *Chantal Naumann* für folgerichtig, „dass auf Unionsebene nach 25 Jahren Provisorium konkrete Reformbestrebungen in Angriff genommen werden“, und verfolgt mit ihrer Arbeit das Ziel, „bestehende Schwachstellen der aktuellen Reformüberlegungen präventiv herauszuarbeiten und dabei insbesondere auf mögliche Praxisprobleme aufmerksam zu machen“, wobei angesichts der nicht im Detail, sondern in der Struktur liegenden Schwachstellen des aktuellen Systems „sich diese Arbeit auch nicht in Detailfragen verlieren, sondern auf einen systematischen Überblick“ konzentrieren soll (so die Verfasserin auf S. 3). Damit wird auch ersichtlich, dass die Arbeit dem normativen und damit das Recht kritisch beleuchtenden Wissenschaftsteil in der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre zuzuordnen ist.

Frau Dr. *Chantal Naumann* ist eine herausragende betriebswirtschaftliche Aufarbeitung des höchst komplexen Gebiets der zwischenunternehmerischen Lieferungen innerhalb der Union zu bescheinigen. In höchst innovativer und eigenständiger Weise werden kritische Betrachtungen angestellt und Lösungsvorschläge unterbreitet, wie dies bisher nicht ansatzweise in der Literatur zu finden ist. Imponierend ist die theoretisch überaus fundierte und gleichermaßen praxisorientierte Aufarbeitung der Thematik. Besonders beeindruckend sind die Aktualität der Ausführungen sowie die insgesamt sehr kritische und eigenständige Darstellungstechnik. Neben einer akribischen Darlegung der zahlreichen Detailfragen imponiert die Fähigkeit der Verfasserin, über den Tellerrand hinauszuschauen und auch gesellschaftspolitische Dimensionen der Thematik „einzufangen“. Insgesamt liegt eine brillante Analyse vor.

Die angesichts zahlreicher Beispiele und Abbildungen auch von einer hervorragenden Leserfreundlichkeit geprägte Arbeit von Frau Dr. *Chantal Naumann*, die der Fakultät für Empirische Humanwissenschaften und Wirtschaftswissenschaft der Universität des Saarlandes vorgelegt und mit hervorragendem Ergebnis angenommen wurde, verdient angesichts ihrer wissenschaftlichen Positionierung und Vorreiterrolle im Kontext der Umsatzsteuer in der Europäischen Union eine sehr große Verbreitung in Theorie und Praxis.

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Betriebswirtschaftlichen Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand, an der Universität des Saarlandes in Saarbrücken. Sie wurde im Wintersemester 2018/2019 von der Fakultät für Empirische Humanwissenschaften und Wirtschaftswissenschaft der Universität des Saarlandes als Dissertation angenommen. Der dargestellte Rechtsstand berücksichtigt alle Veröffentlichungen bis zum 03. September 2018 sowie zusätzlich Hinweise auf europäische Entwicklungen bis zum 04. Oktober 2018.

An dieser Stelle darf ich all jenen danken, die mich auf dem Weg zum erfolgreichen Abschluss meiner Promotion begleitet, unterstützt sowie bestärkt haben.

Meinem verehrten akademischen Lehrer und Erstgutachter, Herrn *Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul*, gilt mein herzlicher Dank ganz besonders. Nicht nur für die fortwährende Betreuung und großzügige Unterstützung meines Promotionsvorhabens sowie die Anfertigung des Erstgutachtens, sondern vor allem auch für die mir zugestandenen Freiräume und das in mich gesetzte Vertrauen als Wissenschaftliche Mitarbeiterin an seinem Lehrstuhl. Sein Einsatz und seine Schaffenskraft sind nicht ansatzweise selbstverständlich und haben Vorbildcharakter für alle, die mit ihm arbeiten dürfen. Ebenfalls sehe ich mich Herrn *Univ.-Prof. Dr. Michael Olbrich* aufgrund der äußerst zügigen Erstellung des Zweitgutachtens sowie des angenehmen persönlichen Umgangs zu außerordentlichem Dank verpflichtet. Gedankt sei ferner Herrn *Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch* für die großzügige Bereitschaft, den Vorsitz des Disputationssauschusses zu übernehmen, sowie Frau *Dr. Caroline Schäfer* für die bereitwillige Übernahme des Beisitzes.

Für die Aufnahme der vorliegenden Arbeit in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich Herrn *Prof. Dr. Claus-Peter Weber* sowie Herrn *Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul* zu besonderem Dank verpflichtet. Darüber hinaus bedanke ich mich beim Erich Schmidt Verlag für die angenehme Zusammenarbeit und rasche Umsetzung im Zuge der Veröffentlichung, wobei ich stellvertretend Herrn *Dr. Joachim Schmidt* und Herrn *Dr. Dirk Lorenz* meinen Dank aussprechen möchte.

Zudem möchte ich mich bei meinen ehemaligen und aktuellen Kolleginnen und Kollegen am Lehrstuhl für die überaus angenehme und freundliche Arbeitsatmosphäre und das gezeigte Interesse am Gelingen meines Dissertationsvorhabens herzlich bedanken. Für die tatkräftige Unterstützung während meiner gesamten Zeit am Lehrstuhl, ihr jederzeit offenes Ohr sowie ihre stets aufmunternden Worte danke ich Frau *Heike Mang* von Herzen. Zudem gilt mein Dank Herrn *Dr. Christian Delarber* für seine selbstlose und jederzeitige Unterstützung im Rahmen zahlreicher Diskussionen sowie bei den Vorbereitungen zum Disputationsvortrag, Frau *Dr. Carina Ollinger* für die stete und tiefe Verbundenheit sowie Hilfe bei den Korrekturarbeiten, Herrn *Dr. Christian Schwarz* für seine Zuversichtlichkeit sowie Hilfe bei den Korrekturarbeiten, Herrn *Dr. Tim Palm* für seine stets ehrlichen und aufbauenden Worte, Herrn *Dr. Florian Müller* für seine Hilfe bei den Korrekturarbeiten sowie insbesondere für die

Beantwortung unzähliger formaler Fragen, Herrn *Dr. Florian Kloster* für die zwar kurze, aber angenehme Gesellschaft im Gebäude B6 3, Herrn *Bela Berens, M.Sc.*, für seine jederzeitige und ausdauernde Diskussionsbereitschaft einschließlich zahlreicher hilfreicher Anmerkungen im Rahmen unzähliger Stunden am Telefon wie auch beim Korrekturlesen, Herrn *Daniel Licht, M.Sc.*, für seine Hilfe bei den Korrekturarbeiten, Herrn *Tobias Ditzler, M.Sc.*, für seinen nie endenden positiven Zuspruch sowie seine große Hilfe bei den Korrekturarbeiten und Vorbereitungen zum Disputationsvortrag und Frau *Melanie Nothof, M.Sc.*, für den jederzeitigen moralischen Beistand und ihre Hilfe bei den Korrekturarbeiten.

Darüber hinaus gebührt Frau *Jessica Schuster, M.Sc.*, mein Dank für ihre fortwährende Motivation und ihre selbstlose Unterstützung während meiner gesamten akademischen Laufbahn und darüber hinaus. Überaus glücklich schätze ich mich, dass ich eine so wunderbare Familie habe. Meine Eltern haben mich auf meinem Weg stets vorbehaltlos und tatkräftig unterstützt – Dankeschön! Auch meinen Geschwistern möchte ich für die jederzeitige Verbundenheit danken. Tiefe Dankbarkeit empfinde ich für Herrn *Dipl.-Ing. Nicolas Stoffels*, ohne dessen ständigen Beistand, seine nie endende Geduld, seinen positiven Zuspruch und seinen starken Rückhalt dieses Projekt nicht so gelungen wäre.

Saarbrücken, im Januar 2019

Dr. Chantal Naumann

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	VI
Inhaltsübersicht.....	IX
Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Symbolverzeichnis.....	XXIX
Abbildungsverzeichnis.....	XXXI
Beispielverzeichnis	XXXIII
Tabellenverzeichnis.....	XXXV
1 Einleitung.....	1
1.1 Problemstellung, Zielsetzung und Vorgehensweise.....	1
1.2 Gang der Untersuchung sowie Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands.....	4
2 Aufbau und Funktionsweise der Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Umsätzen.....	9
2.1 Einordnung der deutschen Umsatzsteuer in das Unionsrecht	9
2.2 Territoriale Abgrenzung im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr.....	28
2.3 Grundlegende Systematik der Mehrwertsteuer mit Umsetzung in Deutschland	43
2.4 Identifikations-, Erklärungs- und Kontrollverfahren zur Aufkommenssicherung	85
3 Hinterziehungsmöglichkeiten als Motor der Reformüberlegungen.....	105
3.1 Nationale Steuergestaltung im europäischen und weltweiten Kontext	105
3.2 Nicht abschließende Übersicht über mehrwertsteuerliche Täuschungsmöglichkeiten	124
4 Kritische Untersuchung der unionsrechtlichen Reformüberlegungen.....	159
4.1 Übergeordnete Zielvorstellungen der Mehrwertsteuerreform.....	159
4.2 Die wichtigsten Etappen des Reformprozesses zwischen 2010 und 2017	162
5 Kritische Untersuchung der Vorschläge hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	287
5.1 Übersicht sowie aktueller Stand der Reformvorschläge	287
5.2 Vorstufe als Übergang der Übergangsregelung zur Übergangsphase.....	291
5.3 Erster Schritt hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	383
5.4 Zweiter Schritt hin zur Vollendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems.....	439
6 Resümee	441
6.1 Thesenförmige Zusammenfassung.....	441

6.2 Quo vadis Mehrwertsteuer?	446
Literaturverzeichnis	451
Stichwortverzeichnis	581

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VI
Inhaltsübersicht.....	IX
Inhaltsverzeichnis.....	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
Symbolverzeichnis.....	XXIX
Abbildungsverzeichnis.....	XXXI
Beispielverzeichnis	XXXIII
Tabellenverzeichnis.....	XXXV
1 Einleitung.....	1
1.1 Problemstellung, Zielsetzung und Vorgehensweise.....	1
1.2 Gang der Untersuchung sowie Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands.....	4
2 Aufbau und Funktionsweise der Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Umsätzen.....	9
2.1 Einordnung der deutschen Umsatzsteuer in das Unionsrecht	9
2.1.1 Steuerharmonisierung in der Europäischen Union	9
2.1.2 Rechtsquellen der Steuerharmonisierung	10
2.1.3 Vergleich zwischen dem durch Richtlinien geprägten Mehrwertsteuerrecht und dem durch Verordnungen geregelten Zollrecht	15
2.1.3.1 Rechtsvereinheitlichung durch Verordnungen am Beispiel des Zollrechts	15
2.1.3.2 Rechtsangleichung durch Richtlinien am Beispiel des Mehrwertsteuerrechts.....	18
2.1.4 Entwicklung des nationalen Umsatzsteuersystems unter Einfluss des Unionsrechts	21
2.1.4.1 Einführung der Umsatzbesteuerung in Deutschland.....	21
2.1.4.2 Harmonisierung der Mehrwertsteuersysteme im Gemeinschaftsgebiet.....	24
2.2 Territoriale Abgrenzung im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr.....	28
2.2.1 Verwirklichung des Territorialitätsprinzips im grenzüberschreitenden Leistungsverkehr.....	28
2.2.2 Grundlegende Systematik bei Verfolgung des Bestimmungslandprinzips.....	32
2.2.3 Grundlegende Systematik bei Verfolgung des Ursprungslandprinzips	33
2.2.4 Unionsrechtliche Entwicklung im Rahmen des innergemeinschaftlichen Leistungsverkehrs	35

2.2.5	Internationale Zielvorstellungen im Bereich indirekter Besteuerungsprinzipien	41
2.3	Grundlegende Systematik der Mehrwertsteuer mit Umsetzung in Deutschland	43
2.3.1	Steuerobjekt der Mehrwertsteuer.....	43
2.3.1.1	Systematisierung des Steuerobjekts.....	43
2.3.1.2	Ausweg über die Steuerbefreiungen.....	51
2.3.1.3	Ausgewählte Regelungen zur Ortsbestimmung.....	53
2.3.1.3.1	Grundlegende Behandlung bei Lieferungen und Dienstleistungen	53
2.3.1.3.2	Sonderfall der Reihengeschäfte mit Fokus auf innergemeinschaftliche Reihengeschäfte.....	55
2.3.1.3.3	Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft.....	62
2.3.1.3.4	Besonderheiten bei Konsignationslagern.....	66
2.3.2	Steuersubjekt und Steuerschuldnerschaft	70
2.3.2.1	Steuerpflichtiger bzw. Unternehmer als vorherrschendes Steuersubjekt	70
2.3.2.2	Bestimmung des Steuerschuldners	73
2.3.3	Vom Umsatz bis hin zur Mehrwertsteuerzahllast bzw. zum -erstattungsbetrag.....	76
2.3.3.1	Aufbau der Prüfungsabfolge.....	76
2.3.3.2	Entstehungszeitpunkt der Steuer.....	77
2.3.3.3	Bemessungsgrundlage und anzuwendender Steuersatz.....	80
2.3.3.4	Sofortabzug der Vorsteuer.....	82
2.4	Identifikations-, Erklärungs- und Kontrollverfahren zur Aufkommenssicherung.....	85
2.4.1	Normales und besonderes Besteuerungsverfahren am Beispiel Deutschlands.....	85
2.4.2	Innergemeinschaftliche Kontrollverfahren.....	88
2.4.2.1	Zusammenfassende Meldungen sowie erweiterte Erklärungspflichten.....	88
2.4.2.2	Nachweispflichten innergemeinschaftlicher Lieferungen mit besonderer Schlüsselfunktion der MwSt-IdNr.	91
2.4.2.2.1	Unionsrechtliche Vorgaben	91
2.4.2.2.2	Nationale Umsetzung.....	94
2.4.3	Mini-One-Stop-Shop – zur Erleichterung des Besteuerungsverfahrens?.....	97
2.4.4	Abschließende Betrachtung der Vielzahl an Meldeverfahren.....	101
3	Hinterziehungsmöglichkeiten als Motor der Reformüberlegungen	105
3.1	Nationale Steuergestaltung im europäischen und weltweiten Kontext.....	105
3.1.1	Tragweite, Begriffsverständnisse und Einordnung.....	105
3.1.2	Nationales Begriffsverständnis.....	107
3.1.2.1	Formen der Steuergestaltung im deutschen Steuerrecht.....	107

3.1.2.2	Herausforderungen der Steuergestaltung – insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer.....	112
3.1.3	Gemeinschaftsrechtliches Begriffsverständnis – insbesondere im Bereich der Mehrwertsteuer	114
3.1.4	Begriffsverständnis der OECD	119
3.1.5	Abwägungen des Steuerpflichtigen – Steuerlegalität vs. Steuerillegalität oder -illegitimität	119
3.2	Nicht abschließende Übersicht über mehrwertsteuerliche Täuschungsmöglichkeiten	124
3.2.1	Kategorien von Täuschungsmöglichkeiten.....	124
3.2.2	Mehrwertsteuerkarussell als vorherrschendes Betrugskonzept im innergemeinschaftlichen Verkehr	125
3.2.2.1	Ziel des Mehrwertsteuerkarussells.....	125
3.2.2.2	Funktionsweise des Mehrwertsteuerkarussells	127
3.2.2.3	Beteiligte am innergemeinschaftlichen Mehrwertsteuerkarussell sowie deren steuerliche Rechtsfolgen	133
3.2.2.3.1	Steuerpflichtiger Umsatz an den Missing Trader.....	133
3.2.2.3.2	Missing Trader	136
3.2.2.3.3	Buffer	139
3.2.2.3.4	Distributor	144
3.2.2.4	Unionsrechtliche sowie nationale Eingriffe zur Sicherung des Steueraufkommens.....	146
3.2.3	Ausgewählte Täuschungsmöglichkeiten im nationalen sowie innergemeinschaftlichen Verkehr	151
3.2.3.1	Systemschwächen der Mehrwertsteuer.....	151
3.2.3.2	Mehrwertsteuerhinterziehung auf der Ausgangsseite	151
3.2.3.3	Mehrwertsteuerhinterziehung auf der Eingangsseite	154
3.2.3.4	Mehrwertsteuerhinterziehung bei betrügerischen Insolvenzen.....	156
4	Kritische Untersuchung der unionsrechtlichen Reformüberlegungen.....	159
4.1	Übergeordnete Zielvorstellungen der Mehrwertsteuerreform.....	159
4.2	Die wichtigsten Etappen des Reformprozesses zwischen 2010 und 2017.....	162
4.2.1	Vom Grünbuch (2010) bis zur Mitteilung (2011) über die Zukunft der Mehrwertsteuer – einfacheres, robusteres und effizienteres Mehrwertsteuersystem –	162
4.2.1.1	Das Grünbuch als Grundsteinlegung für die aktuelle Mehrwertsteuerreform	162
4.2.1.1.1	Idee und Zielsetzung des Grünbuchs	162

4.2.1.1.2	Aufgeworfene Fragen im ersten – zukunftsweisenden – Themenkomplex	164
4.2.1.1.3	Aufgeworfene Fragen im zweiten – das aktuelle System betreffenden – Themenkomplex	171
4.2.1.2	Festlegung neuer Visionen in der Mitteilung zur Zukunft der Mehrwertsteuer	174
4.2.1.2.1	Ergebnisse der Konsultation	174
4.2.1.2.2	Neue Ausrichtung hin zum Bestimmungslandprinzip	176
4.2.1.2.3	Einfachheit	179
4.2.1.2.4	Effizienz und Neutralität	181
4.2.1.2.5	Robusteres und betrugssicheres System	183
4.2.1.3	Fehlende Prinzipienorientierung der Überlegungen für ein zukünftiges Mehrwertsteuersystem	184
4.2.2	Umsetzung des Bestimmungslandprinzips – von der Mitteilung (2011) bis zu konkreten Vorschlägen (2017)	185
4.2.2.1	Zielsetzung sowie Vorgehen der beiden Arbeitsgruppen	185
4.2.2.2	Erster Schritt der Arbeitsgruppen	186
4.2.2.3	Zweiter Schritt der Arbeitsgruppen	188
4.2.2.3.1	Nähere Untersuchung der gegebenen Optionen	188
4.2.2.3.2	Übersichtliche Darstellung sowie Bewertung der gegebenen Optionen	197
4.2.2.3.3	Zu diskutierende Vereinfachungsmaßnahmen bei Umsetzung des Bestimmungslandprinzips und Steuerschuldnerschaft des Leistungserbringers	203
4.2.2.3.4	Beauftragung und Zielsetzung der externen Studie	207
4.2.2.3.5	Ergebnisse der externen Studie zur Legitimierung der Vorschläge für ein endgültiges System	209
4.2.2.3.5.1	Untersuchungsgegenstand und Aufbau der Studie	209
4.2.2.3.5.2	Aktuelle Ausgestaltung des Mehrwertsteuersystems als Vergleichsmaßstab für Veränderungen im Rahmen der zu untersuchenden Optionen	211
4.2.2.3.5.3	Option 1: Begrenzte Verbesserung der geltenden Vorschriften	218
4.2.2.3.5.4	Option 2: Dem Warenfluss folgende Besteuerung	225
4.2.2.3.5.5	Option 3: Dem Warenfluss folgendes Reverse-Charge-System	240
4.2.2.3.5.6	Option 4: Angleichung an den Ort der Erbringung von Dienstleistungen	242

4.2.2.3.5.7	Option 5: Besteuerung nach dem Vertragsverhältnis.....	248
4.2.2.3.5.8	Gegenüberstellung der vorgeschlagenen Optionen.....	250
4.2.2.3.5.9	Wesentliche Schlussfolgerungen zu den untersuchten Optionen sowie kritische Betrachtungen zur Studie.....	254
4.2.2.4	Dritter Schritt der Arbeitsgruppen sowie abgeleiteter Aktionsplan der Europäischen Kommission	258
4.2.2.4.1	Schlussfolgerungen aus der Studie.....	258
4.2.2.4.2	Aktionsplan der Europäischen Kommission 2016: Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum	261
4.2.2.4.2.1	Vorstellung und erste Reaktionen – insbesondere des Rates – auf den Aktionsplan	261
4.2.2.4.2.2	Einzelheiten des Aktionsplans	264
4.2.2.4.2.3	Konsultation zum endgültigen Mehrwertsteuersystem für EU-interne B2B-Lieferungen.....	278
4.2.2.4.3	Vorschlag vom 21.12.2016 für eine optionale und befristete Umkehrung der Steuerschuldnerschaft	281
4.2.2.4.4	Weiterer Verlauf der Reformüberlegungen.....	285
5	Kritische Untersuchung der Vorschläge hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	287
5.1	Übersicht sowie aktueller Stand der Reformvorschläge	287
5.1.1	Übersicht über die vorgeschlagenen Regelungen	287
5.1.2	Aktueller Stand des Reformvorschlags.....	289
5.2	Vorstufe als Übergang der Übergangsregelung zur Übergangsphase.....	291
5.2.1	Vorschläge der Kommission vom 04. Oktober 2017.....	291
5.2.1.1	Erfordernis kurzfristiger Anpassungen	291
5.2.1.2	Registrierung für Mehrwertsteuerzwecke und Zusammenfassende Meldung als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung.....	293
5.2.1.2.1	Vorschlag für eine Änderung des Artikels 138 Absatz 1 RL 2006/112/EG	293
5.2.1.2.2	Neue materiell-rechtliche Voraussetzung nach Buchstabe b	295
5.2.1.2.3	Neue materiell-rechtliche Voraussetzung nach Buchstabe c.....	300
5.2.1.3	Schaffung des zertifizierten Steuerpflichtigen	302
5.2.1.3.1	Einführung des zertifizierten Steuerpflichtigen in das Mehrwertsteuersystem	302
5.2.1.3.2	Voraussetzungen zur Zertifizierung nach Artikel 13a RL-Entwurf 2017 2006/112/EG.....	305

5.2.1.3.2.1	Voraussetzungen nach Absatz 1	305
5.2.1.3.2.2	Übersicht der Kriterien nach Absatz 2.....	307
5.2.1.3.2.3	Absatz 2 Buchstabe a: Nachweis vorschriftsmäßigen Verhaltens in der Vergangenheit	311
5.2.1.3.2.4	Absatz 2 Buchstabe b: Interne Kontrollsysteme als „neue“ Herausforderung	315
5.2.1.3.2.5	Absatz 2 Buchstabe c: Nachweis der Zahlungsfähigkeit.....	320
5.2.1.3.2.6	Ausschluss von der Zertifizierung nach Absatz 3	322
5.2.1.3.3	Bewilligungsverfahren nach den Absätzen 4 und 5.....	323
5.2.1.3.4	Unterrichtungspflichten des zertifizierten Steuerpflichtigen sowie Widerruf durch die Steuerbehörden nach Absatz 6	325
5.2.1.3.5	Gemeinschaftsweite Geltung nach Absatz 7.....	326
5.2.1.3.6	Einbindung der Zertifizierung in MIAS.....	327
5.2.1.3.7	Kritisches Zwischenfazit zum zertifizierten Steuerpflichtigen.....	330
5.2.1.4	Empfehlungen für geforderte Belegnachweise im Rahmen innergemeinschaftlicher Lieferungen	334
5.2.1.4.1	Harmonisierung der Nachweispflichten durch Artikel 45a DVO-Entwurf (EU) 282/2011	334
5.2.1.4.2	Vermutungsregelungen für zertifizierte Steuerpflichtige.....	336
5.2.1.4.3	Widerlegung der Vermutung	337
5.2.1.4.4	Zugelassene Nachweise	338
5.2.1.5	Schaffung mehrwertsteuerlicher Vorschriften zur Beurteilung von Reihengeschäften.....	342
5.2.1.5.1	Vorschlag für den neuen Artikel 138a RL-Entwurf 2017 2006/112/EG.....	342
5.2.1.5.2	Grundlegende Begriffsbestimmungen in Absatz 3	344
5.2.1.5.3	Zuordnung der bewegten Lieferung sowie Verhältnis zwischen den Absätzen 1 und 2.....	348
5.2.1.6	Einheitliche Vereinfachung bei sogenannten Konsignationslagern	354
5.2.1.6.1	Vorschlag für den neuen Artikel 17a sowie Änderung der Artikel 243 und 262 RL-Entwurf 2017 2006/112/EG	354
5.2.1.6.2	Kritische Untersuchung der neuen Konsignationslagerregelung	356
5.2.1.6.2.1	Ermöglichung einer eigenen Rechtsfolge durch Absatz 1	356
5.2.1.6.2.2	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstabe a.....	357
5.2.1.6.2.3	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstaben b und c.....	358
5.2.1.6.2.4	Voraussetzungen nach Absatz 2 Buchstabe d.....	360
5.2.1.6.2.5	Rechtsfolgen nach Absatz 3.....	361

5.2.1.6.2.6	Weiterer Nachbesserungs- bzw. Klarstellungsbedarf sowie Ausblick	365
5.2.2	Kompromisstext des Europäischen Rates	365
5.2.2.1	Übersicht über die vorgeschlagenen Änderungen.....	365
5.2.2.2	Ausrichtung des Mehrwertsteuersystems und zertifizierter Steuerpflichtiger.....	366
5.2.2.3	Voraussetzungen für die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen.....	367
5.2.2.4	Nachweis der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen.....	369
5.2.2.5	Beurteilung von Reihengeschäften	372
5.2.2.6	Einheitliche Regelung für Konsignationslager	373
5.2.2.7	Aufnahme eines allgemeinen Kostenteilungsmechanismus	380
5.3	Erster Schritt hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem	383
5.3.1	Übersicht über die Änderungen des Richtlinienvorschlags	383
5.3.2	Umsetzung des Bestimmungslandprinzips im Fokus der Reform.....	384
5.3.2.1	Zukünftige Ausrichtung des Mehrwertsteuersystems.....	384
5.3.2.2	Der neue Steuertatbestand der Lieferung innerhalb der Union.....	385
5.3.2.3	Ortsbestimmung bei Lieferungen innerhalb der Union	386
5.3.2.4	Steuerschuldnerschaft bei Lieferungen innerhalb der Union.....	388
5.3.2.4.1	Grundsatz der Steuerschuldnerschaft des Leistungserbringers sowie künftige Bedeutung des One-Stop-Shops	388
5.3.2.4.1.1	Leistungserbringer als Steuerschuldner im Bestimmungsland.....	388
5.3.2.4.1.2	Vorsteuerabzug im One-Stop-Shop	391
5.3.2.4.1.3	Rechnungsstellung bei Steuerschuldnerschaft im Bestimmungsland.....	394
5.3.2.4.1.4	Kollektive Verantwortung erfordert gegenseitiges Vertrauen.....	397
5.3.2.4.2	Besonderheiten der Steuerschuldnerschaft für zertifizierte Leistungsempfänger	402
5.3.2.4.3	Entstehung der Steuerschuld bei Lieferungen innerhalb der Union.....	407
5.3.2.5	Abschaffung der Zusammenfassenden Meldungen	408
5.3.2.6	Abschaffung zahlreicher Ausnahmeregelungen	408
5.3.2.7	Sonderfälle bestimmter Lieferungen innerhalb der Union.....	409
5.3.2.7.1	Weiterhin bestehende Bedeutung der Reihengeschäfte	409
5.3.2.7.2	Weiterhin bestehende Bedeutung der Konsignationslager.....	415

5.3.2.8 Vorsteuerabzugsrecht für Eingangsumsätze bei Ausgangslieferungen innerhalb der EU.....	417
5.3.3 Parallel ergangene Vorschläge der Europäischen Kommission	419
5.3.3.1 Mehrwertsteuerpaket zum Aktionsplan 2016.....	419
5.3.3.2 Vorschlag zur Flexibilisierung der Mehrwertsteuersätze	420
5.3.3.3 Vorschlag für kleine und mittlere Unternehmen im Binnenmarkt	426
5.3.3.4 Vorschlag zur Stärkung der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer	432
5.3.4 Kritische Beurteilung des ersten Schrittes hin zum endgültigen Mehrwertsteuersystem.....	437
5.4 Zweiter Schritt hin zur Vollendung des endgültigen Mehrwertsteuersystems	439
6 Resümee.....	441
6.1 Thesenförmige Zusammenfassung	441
6.2 Quo vadis Mehrwertsteuer?	446
Literaturverzeichnis	451
Stichwortverzeichnis	581