

Schriften zum Steuerrecht

Band 156

**Der Vertrauensschutz
des gutgläubigen Unternehmers
im harmonisierten Umsatzsteuerrecht**

Von

Philipp von Sanden



Duncker & Humblot · Berlin

PHILIPP VON SANDEN

Der Vertrauensschutz des gutgläubigen Unternehmers
im harmonisierten Umsatzsteuerrecht

Schriften zum Steuerrecht

Band 156

Der Vertrauensschutz des gutgläubigen Unternehmers im harmonisierten Umsatzsteuerrecht

Von

Philipp von Sanden



Duncker & Humblot · Berlin

Die Juristische Fakultät der Universität Passau
hat diese Arbeit im Jahr 2020 als Dissertation angenommen.

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.

Alle Rechte vorbehalten
© 2021 Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Satz: TextFormA(r)t, Daniela Weiland, Göttingen
Druck: CPI buchbücher.de GmbH, Birkach
Printed in Germany

ISSN 0582-0235
ISBN 978-3-428-18207-7 (Print)
ISBN 978-3-428-58207-5 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☼

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

Meiner Familie in Liebe und Dankbarkeit

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im September 2020 an der Juristischen Fakultät der Universität Passau als Dissertation angenommen. Es wird herausgearbeitet, dass der redliche Unternehmer keine Ausfallhaftung für entgangene Umsatzsteuer übernehmen muss, wenn sein Geschäftspartner falsche umsatzsteuerliche Angaben abgibt. Dies folgt insbesondere aus den unionsrechtlichen Vorgaben zum Vertrauensschutz des gutgläubigen Unternehmers. Rechtsprechung und Literatur konnten bis Ende 2019 berücksichtigt werden. Die umsatzsteuerlichen Neuregelungen zum 1.1.2020 („Quick fixes“), BGBl. I 2019, 2451 (2467 ff.), wurden beim Verfassen der Arbeit vorausschauend eingearbeitet. Vereinzelt nach Abgabe der Arbeit erschienene Literatur wurde bis September 2020 noch nachträglich in den Fußnoten berücksichtigt. Des Weiteren wurde die Arbeit vor der Drucklegung an die Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020 (BGBl. I 2020, 3096) angepasst.

Es gibt eine Reihe von Menschen, ohne deren Rückhalt diese Arbeit niemals entstanden wäre. Als erstes möchte ich Herrn Prof. Dr. Rainer Wernsmann vielmals und von ganzem Herzen für die vorbildliche Betreuung der Arbeit danken. Er hat mich in meiner Zeit als studentische Hilfskraft und späterer Wissenschaftlicher Mitarbeiter an seinem Lehrstuhl stets gefördert und mir beim Erstellen der Dissertation immer den nötigen Freiraum gewährt. Frau RiBFH Prof. Dr. Friederike Grube danke ich nicht nur ganz herzlich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens, sondern auch für die vielen hilfreichen Anregungen zu meiner Arbeit.

Ich hatte das große Glück, zwei Jahre in einer Bürogemeinschaft mit meinem geschätzten Studienfreund, Herrn Simon Bering, zu arbeiten. Ich bin ihm für die vielen wertvollen Hinweise und Denkanstöße zu meiner Arbeit sehr dankbar. Darüber hinaus danke ich Herrn Dr. Dennis Fuchs vielfach für seine stetige Bereitschaft zu einem Gedankenaustausch. Dem gesamten Lehrstuhlteam sei für die schöne gemeinsame Zeit in Passau gedankt, an die ich sehr gerne zurückdenke.

Für die unkomplizierte Förderung der Arbeit durch ein Zeitschriftenstipendium bin ich der Kanzlei „KMLZ – Küffner Maunz Langer Zugmaier“ sehr dankbar. Dadurch konnte die Verarbeitung von aktuellen umsatzsteuerlichen Entwicklungen sichergestellt werden.

Mein größter Dank gilt schließlich meiner Familie: Leider konnte mein mir sehr nahestehender Onkel, Dr. Michael Stein, den Abschluss der Arbeit überraschend nicht mehr erleben. Ich bin ihm für seine stetige Hilfsbereitschaft und seine Unterstützung unendlich dankbar. Ich vermisse ihn und die interessanten Gespräche mit ihm sehr. Mein Bruder, Felix von Sanden, stand mir bei technischen Fragen stets

zur Seite. Meine Eltern, Dr. Gabriele Sigl-von Sanden und Dr. Dipl.-Ing. Hasko von Sanden, haben mich während meines gesamten Studiums und meiner akademischen Laufbahn bedingungslos unterstützt. Meine größte Freude ist es, meiner Familie diese Arbeit in aller Dankbarkeit widmen zu können.

Passau, September 2020

Philipp von Sanden

Inhaltsübersicht

Teil I

	Einleitung und Grundlagen der Untersuchung	25
§ 1	Einleitung	25
§ 2	Grundlagen des Vertrauensschutzes im Umsatzsteuerrecht	31
§ 3	Zusammenfassung	54

Teil II

	Steuerpflicht in Abhängigkeit von Angaben der Geschäftspartner	55
§ 4	Bestandsaufnahme der Fallkonstellationen	55
§ 5	Verhältnis des Vertrauensschutzes zu zivilrechtlichen Ansprüchen	181
§ 6	Zum Sorgfaltsmaßstab des gutgläubigen Unternehmers	198
§ 7	Zusammenfassung	209

Teil III

	Herleitung des Vertrauensschutzes und Berücksichtigung innerhalb der nationalen Rechtsordnung	210
§ 8	Normative Herleitung des Vertrauensschutzes	210
§ 9	Berücksichtigung des Vertrauensschutzes im nationalen Recht	227
§ 10	Zusammenfassung	251

Teil IV

	Ausblick und Überlegungen de lege ferenda	253
§ 11	Gut- und Bösgläubigkeit im endgültigen Mehrwertsteuersystem	253
§ 12	Vereinigung des Vertrauensschutzes mit einer wirksamen Betrugs- und Missbrauchsbekämpfung	258

Teil V

	Zusammenfassung der Ergebnisse	261
--	---------------------------------------	-----

Literaturverzeichnis	269
Dokumentenverzeichnis	310
Stichwortverzeichnis	312

Inhaltsverzeichnis

Teil I

	Einleitung und Grundlagen der Untersuchung	25
§ 1	Einleitung	25
	A. Der redliche Unternehmer im harmonisierten Umsatzsteuerrecht	25
	B. Gang der Untersuchung	30
§ 2	Grundlagen des Vertrauensschutzes im Umsatzsteuerrecht	31
	A. Erhebungssystem der Umsatzsteuer	31
	I. Allphasen-Netto-System als europäische Vorgabe	32
	1. Allphasen-Brutto-Umsatzsteuer bis 1967	33
	2. Allphasen-Netto-Umsatzsteuer seit 1968	34
	II. Systembedingte Abhängigkeit von Angaben der Geschäftspartner	35
	1. Abhängigkeitsverhältnisse im Allphasen-Netto-System	35
	a) Indirekte Erhebungsform der Umsatzsteuer	36
	b) Nachweispflichten des Unternehmers	36
	2. Abhängigkeitsverhältnisse im internationalen Warenverkehr	37
	a) Bestimmungslandprinzip als maßgebliches Besteuerungssystem	37
	b) Nachweispflichten als Folge des Bestimmungslandprinzips	39
	c) Vergleich mit dem Ursprungslandprinzip	40
	3. Abhängigkeitsverhältnisse in umsatzsteuerlichen Spezialfällen	42
	III. Zwischenergebnis	42
	B. Gleichsetzung von Gutgläubensschutz und Vertrauensschutz?	43
	I. Ausgangssituation: Vertrauensbildung durch Privatperson	44
	II. Weites Verständnis des Vertrauensschutzes	45
	III. Zwischenfazit	47
	C. Missbrauchs- und Betrugskontrolle nebst Vertrauensschutz	48
	I. Zur Missbrauchs- und Betrugsanfälligkeit der Umsatzsteuer	49
	II. Bösgläubigkeit als eigenständiger Versagungsgrund	50
	III. Verhinderung neuer Missbrauchs- und Betrugsvarianten	52
§ 3	Zusammenfassung	54

Teil II

Steuerpflicht in Abhängigkeit von Angaben der Geschäftspartner	55
§ 4 Bestandsaufnahme der Fallkonstellationen	55
A. Vorsteuerabzugsrecht, §§ 15, 15a UStG	55
I. Grundlagen des Vorsteuerabzugsrechts	55
II. Erster Schritt: Erfassung der relevanten Tatbestandsmerkmale	57
1. Unternehmereigenschaft des Vorleistenden	57
a) Vorleistender als Scheinunternehmer	58
b) Strohmann oder Hintermann als Nichtunternehmer	59
aa) Identität von Leistendem und Rechnungsaussteller	60
bb) Strohmann ohne Unternehmereigenschaft	61
cc) Hintermann ohne Unternehmereigenschaft	61
dd) Zwischenergebnis	62
2. Rechnungsangaben gemäß § 14 Abs. 4 UStG	62
a) Rechtlicher Gehalt der Rechnungsanforderungen	63
aa) Analyse der EuGH-Rechtsprechung	63
(1) EuGH-Urteil vom 29.4.2004, <i>Terra Baubedarf</i>	63
(2) EuGH-Urteil vom 15.9.2016, <i>Senatex</i>	64
(3) EuGH-Urteil vom 15.9.2016, <i>Barlis 06</i>	65
(4) EuGH-Urteil vom 21.11.2018, <i>Vădan</i>	66
bb) Rechtsprechung des BFH	67
cc) Stellungnahme	67
(1) Ordnungsgemäße Rechnung als formelles Nachweismittel	67
(2) Steuerausweis als materielles Kriterium?	69
(3) Gänzliche Entbehrlichkeit der Rechnung?	69
(a) Zunächst: Kritische Betrachtung der <i>Vădan</i> -Entscheidung	70
(b) Progressives Verständnis vom Erfordernis einer Rechnung	71
dd) Konsequenzen für den Vertrauensschutz	73
(1) Anderweitige Nachweisführung gelingt nicht	74
(2) Anderweitige Nachweisführung gelingt	74
(3) Rechnung entspricht nicht den Formvorgaben	75
b) Vertrauensschutz bei unrichtigen Rechnungsangaben	76
aa) Nicht überprüfbare Rechnungsangaben	76
(1) Angaben zur Steuernummer oder USt-IdNr.	76
(2) Angaben zur Rechnungsnummer	78
(3) Angaben zu Name und Anschrift	79
(4) Angaben zum Ausstellungsdatum	80

bb) Überprüfbare Rechnungsangaben	81
(1) Angaben zum Leistungsdatum	81
(2) Angaben zur Leistungs- oder Empfängerbeschreibung	82
(3) Angaben zum (Netto-)Entgelt	82
(4) Angaben zum Steuerausweis	83
c) Verhältnis der Rechnungskorrektur zum Vertrauensschutz	84
aa) Rechnungsberichtigung	84
(1) Berichtigung nach § 14c Abs. 1 S. 2 i. V. m. § 17 UStG	84
(2) Berichtigung nach § 14c Abs. 2 S. 3, S. 5 i. V. m. § 17 UStG	85
(3) Berichtigung nach § 31 Abs. 5 UStDV	87
(4) Rückwirkung der Rechnungsberichtigung	87
(a) Konstitutive Rechnungsmerkmale	88
(b) Keine rückwirkende Korrektur des Steuerausweises?	88
(c) Nachzahlungszinsen gemäß § 233a AO	90
bb) Rechnungsergänzung	92
(1) Anderweitige Beweisführung durch Zeugen?	92
(2) Ergänzung von Kernbestandteilen der Rechnung	93
cc) Verhältnis zum Vertrauensschutz	94
(1) Vertrauensschutz des Leistenden beim Steuerausweis	94
(a) Unrichtiger Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG	95
(b) Unberechtigter Steuerausweis nach § 14c Abs. 2 UStG	95
(2) Vertrauensschutz des Leistungsempfängers	97
d) Zusammenfassende Übersicht	100
e) Vorsteuerabzug mit Gutschriften, § 14 Abs. 2 S. 2 UStG	100
3. Erbringung einer Leistung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne	102
a) Anlastung des Risikos juristisch umstrittener Sachverhalte	102
b) Täuschung über das Vorliegen oder Folgen einer Leistung	104
aa) Nach außen kundgetane und innere Absicht	104
bb) Kritik	105
cc) Lösungsvorschlag: Einbeziehung des Vertrauensschutzes	106
III. Zweiter Schritt: Versagung des Vorsteuerabzugs nur noch wegen Bösgläubigkeit hinsichtlich eines Missbrauchs oder Steuerbetrugs	107
1. Rechtsprechung des EuGH	107
2. Rechtsprechung des BFH	108
3. Stellungnahme	109
a) Eigenständiger Versagungsgrund bei Bösgläubigkeit	109
b) Beweislastverteilung bezüglich gesetzlicher Voraussetzungen	110
c) Vertrauensschutz als Ausfluss der Beweislastverteilung	110

aa) Keine Pflicht zum Negativbeweis	111
bb) Nachforschungspflicht nur bei überprüfbaren Falschangaben ..	112
d) Direkter Anspruch auf Vertrauensschutz	114
4. Verhältnis zur Beweislastverteilung im Strafverfahren	115
IV. Zwischenergebnis	117
B. Steuerbefreiung und Steuerbarkeit von innergemeinschaftlichen Lieferungen, §§ 4 Nr. 1 lit. b i. V. m. 6a UStG und §§ 3, 3c ff. UStG	118
I. Grundlagen zur innergemeinschaftlichen Lieferung	119
1. Tatbestandliche Voraussetzungen	119
2. Nachweispflichten, § 6a Abs. 3 UStG i. V. m. §§ 17a ff. UStDV	120
a) Neuregelungen zum 1.1.2020	120
aa) Vermutungsregelung nach Art. 45a MwSt-DVO	120
bb) Neuregelung der §§ 17a ff. UStDV	122
b) Verhältnis des Art. 45a MwSt-DVO zu §§ 17a ff. UStDV n. F.	123
3. Nationale Vertrauensschutzregelung, § 6a Abs. 4 UStG	123
a) Ursprüngliche Kritik an § 6a Abs. 4 UStG	124
b) Deklaratorischer Regelungsgehalt des § 6a Abs. 4 UStG	124
4. Sonderfälle innergemeinschaftlicher Lieferungen	126
a) Innergemeinschaftliche Reihengeschäfte	126
b) Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte, § 25b UStG	128
c) Ausfuhrreihengeschäfte	129
II. Erster Schritt: Erfassung der relevanten Tatbestandsmerkmale	129
1. Bilaterale innergemeinschaftliche Liefergeschäfte	130
a) Unternehmereigenschaft des Abnehmers	130
aa) Scheinunternehmerschaft des Abnehmers	131
bb) Auseinanderfallen von angeblichem und tatsächlichem Abnehmer	131
b) Unrichtiger Beleg- oder Buchnachweis	132
aa) Verhältnis der formellen Nachweise zum Vertrauensschutz	132
(1) Vermutungswirkung der formellen Nachweispflichten	133
(2) Verhältnis des Art. 45a MwSt-DVO zum Vertrauensschutz	135
(3) Verhältnis der §§ 17b–17d UStDV n. F. zum Vertrauensschutz	135
(a) Rechnungsdoppel, § 17b Abs. 2 Nr. 1 UStDV n. F.	136
(b) Gelangensbestätigung, § 17b Abs. 2 Nr. 2 UStDV n. F. ..	137
(c) Belegnachweis nach § 17b Abs. 3 UStDV n. F.	139
(d) Belegnachweis nach § 17c UStDV n. F.	140
(e) Verhältnis des Buchnachweises nach § 17d UStDV n. F. zum Vertrauensschutz	140
bb) Zwischenergebnis	141

c) Mitteilung der USt-IdNr. und zusammenfassende Meldung	143
aa) Bestätigungsverfahren nach § 18e Nr. 1 UStG	144
bb) Vertrauensschutz bei Falschangaben des Abnehmers	146
d) Erbringung einer Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinne	147
e) Erwerb des Abnehmers „für sein Unternehmen“	148
f) Ausbleibende Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland	148
2. Mehrseitige innergemeinschaftliche Liefergeschäfte	149
a) Vertrauensschutz bei der Zuordnung der Warenbewegung	149
aa) EuGH-Urteil vom 21.2.2018, <i>Kreuzmayr GmbH</i>	150
bb) Irrtümliche rechtliche Würdigung	151
cc) Vertrauensschutz bei täuschungsbedingter Fehlbeurteilung	152
b) Innergemeinschaftliche Anschlussgeschäfte	154
aa) Zum sogenannten „Zollverfahren 42“	154
bb) Vertrauensschutz im „Zollverfahren 42“	155
(1) Einheitliche Betrachtungsweise des Liefervorgangs	155
(2) Vertrauensschutz des „indirekten Vertreters“	156
cc) Zusammenfassende Bewertung	157
3. Ortsbestimmung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	158
a) Auffangbesteuerung nach § 3d S. 2 UStG	158
b) Ortsbestimmungen in besonderen Fällen nach § 3c UStG	160
III. Zweiter Schritt: Versagung der Steuerbefreiung nur noch wegen Bösgläubigkeit hinsichtlich eines Missbrauchs oder Steuerbetrugs	161
1. Bösgläubigkeit als eigenständiger Versagungsgrund	161
2. Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung	162
3. Zusätzliches Fehlen materieller Tatbestandsvoraussetzungen	162
IV. Zwischenergebnis	163
C. Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen, § 4 Nr. 1 lit. a UStG i. V. m. § 6 UStG	164
I. Erster Schritt: Erfassung der relevanten Tatbestandsmerkmale	165
1. EuGH-Urteil vom 21.2.2008, <i>Netto Supermarkt</i>	165
2. Konsequenzen für den Vertrauensschutz im Umsatzsteuerrecht	166
II. Zweiter Schritt: Versagung der Steuerbefreiung nur noch wegen Bösgläubigkeit hinsichtlich eines Missbrauchs oder Steuerbetrugs	168
III. Zwischenergebnis	169
D. Bestimmung des Ortes einer sonstigen Leistung, § 3 Abs. 9 UStG i. V. m. § 3a UStG	169
I. Vermutungsregelungen nach Art. 18 ff. MwSt-DVO	170
II. Vertrauensschutz bei sonstigen Leistungen	171
1. Systematische Einordnung der Art. 18 ff. MwSt-DVO	171

2. „Gegenteilige Informationen“ des Unternehmers	172
III. Zwischenergebnis	173
E. Reverse-Charge-Verfahren, § 13b UStG	173
I. Systembedingte Nachweispflichten des leistenden Unternehmers	174
II. „Nichtbeanstandungsregelung“ gemäß § 13b Abs. 5 S. 7 UStG	175
III. Vertrauensschutz im Reverse-Charge-Verfahren	175
1. Unzutreffende Annahme des § 13b UStG	175
2. Unzutreffende Nichtanwendung des § 13b UStG	177
F. Differenzbesteuerung, § 25a UStG	178
I. Abhängigkeit von Angaben des Geschäftspartners	178
II. EuGH-Urteil vom 18.5.2017, <i>Litdana</i>	179
III. Eigene Bewertung	180
§ 5 Verhältnis des Vertrauensschutzes zu zivilrechtlichen Ansprüchen	181
A. In Betracht kommende zivilrechtliche Anspruchsgrundlagen	181
I. Schadensersatzrechtliche Ansprüche	181
II. Bereicherungsrechtliche Ansprüche und Vertragsauslegung	182
B. Vorrangige Verweisung auf die Geltendmachung zivilrechtlicher Ansprüche ..	184
I. Zum Vorsteuerabzugsrecht, §§ 15, 15a UStG	184
1. Überprüfbare oder nicht überprüfbare Angaben	185
2. Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis, § 14c UStG	186
a) In Bezug auf den Leistenden	186
b) In Bezug auf den Leistungsempfänger	186
3. Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG	188
4. Anzahlungen nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 UStG	189
5. Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG	190
II. Zur Steuerbefreiung grenzüberschreitender Lieferungen	192
III. Zum Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG	192
IV. Zur Differenzbesteuerung nach § 25a UStG	193
V. Zivilrechtliche Anfechtung des Rechtsgeschäfts	194
C. Wegfall des Schadens durch die Gewährung von Vertrauensschutz?	194
I. Vorrangwirkung des Vertrauensschutzes gegenüber Schadensersatz- ansprüchen	194
II. Heranziehung der Grundsätze des „normativen Schadens“	195
1. Abtretung der zivilrechtlichen Ansprüche an den Fiskus?	195
2. Anrechnung der Gewährung von Vertrauensschutz	196
D. Zwischenergebnis	197

§ 6	Zum Sorgfaltsmaßstab des gutgläubigen Unternehmers	198
A.	Sorgfaltsmaßstab bezüglich der Tatbestandsvoraussetzungen	199
I.	Sorgfaltsmaßstab bei hoheitlichen Bestätigungen	199
II.	Fahrlässige Unkenntnis unrichtiger Angaben	201
B.	Sorgfaltsmaßstab bezüglich einer Steuerhinterziehung oder eines Missbrauchs in der Leistungskette	202
I.	Auslegung des EuGH	202
II.	Bestimmung der Bösgläubigkeit im Einzelfall	203
1.	Allgemeines zur Bestimmung des Sorgfaltsmaßstabs	204
2.	Anhaltspunkte für Missbrauch oder Steuerhinterziehung	205
a)	Branchenübliche Sorgfaltsanforderungen	205
b)	Unseriöse Bargeschäfte	206
c)	Niedriger Verkaufspreis	206
d)	Neue Geschäftsbeziehung	207
e)	Weitere Umstände	207
III.	Zwischenfazit	208
§ 7	Zusammenfassung	209

Teil III

Herleitung des Vertrauensschutzes und Berücksichtigung innerhalb der nationalen Rechtsordnung

		210
§ 8	Normative Herleitung des Vertrauensschutzes	210
A.	Gegenläufige Lösung des EuGH: Vertrauensschutz im Umsatzsteuerrecht als Zusammenspiel primärrechtlicher Rechtsgrundsätze	210
B.	Schutz des redlichen Unternehmers durch die GrCh	212
I.	Unternehmerische Freiheit gemäß Art. 16 GrCh	213
1.	Schutzbereich der unternehmerischen Freiheit	213
2.	Eingriff in die unternehmerische Freiheit	214
3.	Rechtfertigung	215
II.	Schutz des Eigentumsrechts gemäß Art. 17 GrCh	216
III.	Gleichheit vor dem Gesetz gemäß Art. 20 GrCh	217
C.	Vertrauensschutz anhand des nationalen Verfassungsrechts	218
I.	Zur Anwendbarkeit des nationalen Verfassungsrechts	218
1.	Vollständig unionsrechtlich determinierte Umsetzungsgesetze	218
2.	Nicht vollständig unionsrechtlich determinierte Umsetzungsgesetze	220
II.	Volle unionsrechtliche Determinierung des Vertrauensschutzes?	221
1.	Vorsteuerabzugsrecht, §§ 15, 15a UStG	222

2. Steuerbefreiungen, § 4 Nr. 1 lit. a und lit. b UStG	223
3. Ort der sonstigen Leistungen, §§ 3 Abs. 9 i.V.m 3a UStG	224
4. Reverse-Charge-Verfahren, § 13b UStG	224
5. Differenzbesteuerung, § 25a UStG	225
III. Vertrauensschutz im Anwendungsbereich des Verfassungsrechts	225
D. Zwischenfazit	227
§ 9 Berücksichtigung des Vertrauensschutzes im nationalen Recht	227
A. Rechtsmethodische Integration des Vertrauensschutzes	228
I. Integration durch unmittelbare Anwendung des Unionsrechts?	228
1. Unmittelbare Anwendung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie	228
2. Unmittelbare Anwendung des Primärrechts	229
II. Stufenweise Integration durch (richterliche) Rechtsfortbildung	230
1. Parallele: Integration der Bösgläubigkeit	230
2. Absichtsbesteuerung nach der objektiven Empfängersicht	233
3. Übertragung der Überlegungen auf den Vertrauensschutz	234
a) Rechtsfortbildung des Unternehmerbegriffs	234
b) Planwidrige Regelungslücke als zwingende Voraussetzung	235
aa) Analoge Anwendung des § 6a Abs. 4 UStG?	235
(1) Keine planwidrige Regelungslücke	236
(2) Keine vergleichbare Interessenlage	237
(3) Zwischenergebnis	237
bb) Quelle-Rechtsprechung des BGH	238
c) Vergleich mit Rückzahlung unionsrechtswidriger Beihilfen	239
III. Zwischenfazit	240
B. Verfahrensrechtliche Geltendmachung des Vertrauensschutzes	240
I. Stand der Diskussion	241
II. Stellungnahme	243
1. Verfahrensautonomie und Effektivitätsgrundsatz	244
a) Billigkeitserlass von Amts wegen?	244
b) Ermessensreduzierung auf Null	245
c) Zusammenfassende Bewertung	247
2. Billigkeitsverfahren trotz bereichsübergreifender Analogieunfähigkeit des § 6a Abs. 4 UStG?	248
3. Künstliche Aufspaltung des Verfahrens	249
4. Beweislastverteilung als maßgebender Faktor	249
5. Festsetzung nach „Auslegung“ des objektiven Tatbestands	250
III. Ergebnis zur verfahrensrechtlichen Geltendmachung	251
§ 10 Zusammenfassung	251

Teil IV

Ausblick und Überlegungen de lege ferenda	253
§ 11 Gut- und Bösgläubigkeit im endgültigen Mehrwertsteuersystem	253
A. Einheitliche europäische Lieferung („One-Stop-Shop“)	253
B. Klare Nachweispflichten zur Beweislastverlagerung	254
C. Überkompensation als willkommener Nebeneffekt?	255
I. Bereitwilligkeit des Gesetzgebers zur Überkompensation	255
II. Kritische Würdigung	256
III. Lösungsvorschlag	257
§ 12 Vereinigung des Vertrauensschutzes mit einer wirksamen Betrugs- und Miss- brauchsbekämpfung	258
A. Verlagerung der Beweislast durch Nachweisführung	258
B. Keine Pflicht zum Nachweis einer tatsächlichen Abführung	259
C. Zwischenstaatlicher digitaler Informationsaustausch	260

Teil V

Zusammenfassung der Ergebnisse	261
Literaturverzeichnis	269
Dokumentenverzeichnis	310
Stichwortverzeichnis	312

Abkürzungsverzeichnis

A. A. (a. A.)	Andere/Abweichende Ansicht
a. E.	am Ende
a. F.	alte Fassung
ABl.	Amtsblatt der Europäischen Union
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AdV	Aussetzung der Vollziehung
AEO	Authorised Economic Operator (Zugelassener Wirtschaftsteilnehmer)
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AFS	Österreichische Zeitschrift für Abgaben-, Finanz-, und Steuerrecht
AG	Amtsgericht
AktStR	Aktuelles Steuerrecht (Zeitschrift)
allg.	allgemein
Alt.	Alternative
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AT	Allgemeiner Teil
Aufl.	Auflage
Az.	Aktenzeichen
BAG	Bundesarbeitsgericht
BAGE	Sammlung der Entscheidungen des BAG
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BBK	Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung (Zeitschrift)
BC	Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling
bearb.	bearbeitet
BeckRS	Beck-Rechtsprechung (Fundstelle)
Begr.	Begründer
Beih.	Beihefter
Beschl.	Beschluss
BeSt	Beratersicht zur Steuerrechtsprechung (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (Zeitschrift)
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des BFH
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Sammlung der Entscheidungen des BGH in Zivilsachen
BHO	Bundeshaushaltsordnung
BK	Bonner Kommentar
BMF	Bundesfinanzministerium

BRD	Bundesrepublik Deutschland
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestags-Drucksache
BuW	Betrieb und Wirtschaft (Zeitschrift)
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Sammlung der Entscheidungen des BVerfG
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BVerwGE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesverwaltungsgerichts
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
d. h.	das heißt
CCZ	Corporate Compliance (Zeitschrift)
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
ders.	derselbe
dens.	denselben
dies.	dieselbe/n
DNotZ	Deutsche Notar-Zeitschrift
DÖV	Die Öffentliche Verwaltung (Zeitschrift)
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	DStR-Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
DStV	Deutscher Steuerberaterverband e. V.
DStZ	Deutsche Steuer Zeitung (Zeitschrift)
DStZ/A	Deutsche Steuer Zeitung/Ausgabe A (Zeitschrift)
DV	Die Verwaltung (Zeitschrift)
DVBl.	Deutsches Verwaltungsblatt
e. V.	eingetragener Verein
EFA	Europäisches Forum für Außenwirtschaft, Verbrauchsteuern und Zoll
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
EG	Europäische Gemeinschaft
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
Einf.	Einführung
endg.	endgültig
Entsch.	Entscheidung
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuGRZ	Europäische Grundrechte Zeitschrift
EuR	Europarecht (Zeitschrift)
EU-UStB	EU-Umsatzsteuer-Berater (Zeitschrift)
EUV	Vertrag über die Europäische Union
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
f.	folgende (Seite, Randnummer)
ff.	folgende (Seiten, Randnummern)
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
Fn.	Fußnote

FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
FS	Festschrift
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
gl.A.	gleiche Ansicht/Auffassung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GrCh	Grundrechte-Charta der Europäischen Union
GrS	Großer Senat
Grundl.	Grundlegend
GST	Goods and Services Tax (Mehrwertsteuer)
Gut.	Gutachten
h. M.	herrschende Meinung
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
HHSp	Hübschmann/Hepp/Spitaler (AO/FGO-Kommentar)
hrsg.	herausgegeben
Hrsg.	Herausgeber
Hs.	Halbsatz
HStR	Handbuch des Staatsrechts
HStrafR	Handbuch des Strafrechts
i. d. F.	in der Fassung
i.Erg.	im Ergebnis
i. S. d.	Im Sinne des/der
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
insbes.	insbesondere
insg.	insgesamt
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
JbFSt.	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
jM	Juris – Die Monatszeitschrift
JStG	Jahressteuergesetz
jurisPR-SteuerR	Juris-Praxis-Steuerrecht (Fundstelle)
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
JZ	Juristenzeitung (Zeitschrift)
Kap.	Kapitel
Kfz	Kraftfahrzeug
KG	Kammergericht (höchstes Berliner Gericht der ordentlichen Gerichtsbarkeit)
KOM	Kommission
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zeitschrift)
krit.	kritisch/kritisierend
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LG	Landgericht
lit.	Buchstabe
LSK	Leitsatzkartei
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
Mrd.	Milliarden
MüKo	Münchener Kommentar

MwSt	Mehrwertsteuer
MwSt-DVO	Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung
MwStR	Mehrwertsteuerrecht (Zeitschrift)
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystemrichtlinie
n. F.	neue Fassung
Nichtannahmebeschl.	Nichtannahmebeschluss
NJOZ	Neue Juristische Online-Zeitschrift
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
NStZ	Neue Zeitschrift für Strafrecht
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
NZWSt	Neue Zeitschrift für Wirtschaftsstrafrecht
o. Hrsg.	ohne Herausgeber
o. O.	ohne Ortsangabe
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
ÖStZ	Österreichische Steuerzeitung (Zeitschrift)
öUStG	Österreichisches Umsatzsteuergesetz
PIStB	Praxis Internationale Steuerberatung (Zeitschrift)
PStR	Praxis Steuerstrafrecht (Zeitschrift)
Rev.	Revision
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs
RGBL.	Reichsgesetzblatt
RIW	Recht der internationalen Wirtschaft (Zeitschrift)
rkr.	rechtskräftig
RL	Richtlinie
Rn.	Randnummer/n
Rs.	Rechtssache
Rspr.	Rechtsprechung
RStBl.	Reichssteuerblatt
S.	Seite/n oder Satz
Schlussantr.	Schlussantrag
Slg.	Sammlung der Rechtsprechung des EuGH
sog.	sogenannt/e
SoLZG	Solidaritätszuschlagsgesetz
St.Rspr.	Ständige Rechtsprechung
StAuskV	Steuer-Auskunftsverordnung
StB	Der Steuerberater (Zeitschrift)
StbJb.	Steuerberater-Jahrbuch
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)
StBW	Steuerberater Woche (Zeitschrift)
StC	Steuer Consultant (Zeitschrift)
SteuK	Steuerrecht Kurzgefasst (Zeitschrift)

str.	strittig
StRO	Steuerrechtsordnung
StuB	Steuern und Bilanzen (Zeitschrift)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
SWK	Steuer- und Wirtschaftskartei (österreichische Zeitschrift)
Teilurt.	Teilurteil
u. a.	unter anderem, und andere
u. U.	unter Umständen
UAbs.	Unterabsatz
UmwStG	Umwandlungsteuergesetz
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
Urt.	Urteil
USA	United States of America
UStÄndG	Umsatzsteuer-Änderungsgesetz
UStB	Der Umsatzsteuer-Berater (Zeitschrift)
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-IdNr.	Umsatzsteueridentifikationsnummer
UVR	Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht (Zeitschrift)
UZK	Unions-Zollkodex
v.	von/vom
VAT	Value added tax (Mehrwertsteuer)
VC	Verfahrenscode
VerwArch	Verwaltungsarchiv (Zeitschrift)
VerwR	Verwaltungsrecht
Vgl.	Vergleiche
VO	Verordnung
Vor/Vorbem.	Vorbemerkungen
VVDStRL	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer- tagung e. V.
Wistra	Fachzeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht
WM	Wertpapier-Mitteilungen, Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankenrecht
Wpg	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
z. B.	zum Beispiel
ZEuP	Zeitschrift für Europäisches Privatrecht
ZfPW	Zeitschrift für die Privatrechtswissenschaft
ZfZ	Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht
zit.	zitiert
ZMGR	Zeitschrift für das gesamte Medizin- und Gesundheitsrecht
zust.	zustimmend

Teil I

Einleitung und Grundlagen der Untersuchung

§ 1 Einleitung

A. Der redliche Unternehmer im harmonisierten Umsatzsteuerrecht

Keine andere Steuer wird heute in ihrem nationalen Rechtskreis derart vom Unionsrecht beeinflusst wie die Umsatzsteuer.¹ Im Bereich der indirekten Steuern weist die Umsatzsteuer die am weitesten fortgeschrittene Harmonisierung innerhalb des europäischen Binnenmarktes auf.² Dies lässt sich auf ihre indirekte Erhebungsform zurückführen, durch die sich die Umsatzsteuer im Preis widerspiegelt und die erhebliche Beeinträchtigungen beim Warenaustausch zwischen den Mitgliedstaaten hervorrufen kann.³ Zur Verhinderung von Wirtschaftsverzerrungen soll die Umsatzsteuer einer möglichst umfangreichen Rechtsangleichung⁴ zwischen den Mitgliedstaaten unterfallen.

Allerdings ist die Harmonisierung der Umsatzsteuer vor ein anhaltendes Problem gestellt: Anders als im Einkommensteuerrecht ist im Umsatzsteuerrecht eine „tatbestandliche Kommunikation“ zwischen den Geschäftspartnern angelegt.⁵ In vielen Fällen ist der Unternehmer von Angaben des Geschäftspartners abhängig, um einen begünstigenden Tatbestand nachweisen zu können.⁶ Dies betrifft im Teilbereich des Vorsteuerabzugsrechts (§§ 15, 15a UStG) insbesondere die Rechnungsangaben des Vorleistenden gemäß § 14 Abs. 4 UStG. Auch für die Gewährung einer Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 4 Nr. 1 lit. b UStG i. V. m. § 6a UStG) oder Ausfuhrlieferungen (§ 4 Nr. 1 lit. a UStG i. V. m. § 6 UStG) sind Angaben des Abnehmers notwendig, auf deren Richtigkeit sich der Unternehmer verlassen muss. Kommt es zu Falschangaben des Geschäfts-

¹ Wernsmann, in: Schulze/Janssen/Kadelbach⁴, § 31, Rn. 21.

² Wernsmann, in: Schulze/Janssen/Kadelbach⁴, § 31, Rn. 21; *Englisch*, in: Tipke/Lang, § 17, Rn. 6; *Nettesheim*, in: Oppermann/Classen/Nettesheim, Europarecht, § 35, Rn. 49.

³ Zirkel, Die Neutralität der Umsatzsteuer als europäisches Besteuerungsprinzip, S. 9; *Schröer-Schallenberg*, in: Birk, Handbuch des Europäischen Steuer- und Abgabenrechts, § 27, Rn. 1; *Fehling*, in: Schaumburg/Englisch², Europäisches Steuerrecht, Rn. 10.10.

⁴ Harmonisierung ist nicht als Rechtsvereinheitlichung zu verstehen, sondern als Rechtsangleichung. Zur Rechtsangleichung eröffnen sich die Handlungsformen des Art. 288 AEUV, vgl. Wernsmann, in: Schulze/Janssen/Kadelbach⁴, § 31, Rn. 16; *Waldhoff*, in: Callies/Ruffert, Art. 113 AEUV, Rn. 2, m. w. N.

⁵ Widmann, in: Ismer/Nieskens, Umsatzsteuer-Kongress-Bericht 2014, S. 7 (8).

⁶ Stapperfend, UR 2013, 321; Sterzinger, DStR 2010, 2606; vgl. Weiß, UR 1985, 25 (26 f.).

partners, stellen sich viele Fragen: Ist der Unternehmer in seinem Vertrauen auf die Richtigkeit der Angaben seiner Geschäftspartner zu schützen? Woraus lässt sich im harmonisierten Umsatzsteuerrecht ein Vertrauensschutz des Unternehmers hinsichtlich der Angaben seiner Geschäftspartner herleiten, wenn dieser weder im nationalen Umsatzsteuergesetz noch im Sekundärrecht vorgesehen ist? Wie ist die Risikoverteilung zwischen Staat und Unternehmer, wenn durch Falschangaben eines Geschäftspartners ein Steuerschaden eintritt? In welchem Verfahren ist ein etwaiger Vertrauensschutz auf nationaler Ebene vorzubringen? Zur Verdeutlichung der Fragestellungen folgender

*Beispielsfall:*⁷ A möchte zusammen mit B Elektronik- und Computerteile aus Taiwan nach Deutschland schmuggeln. Hierfür gründen sie mit notariellem Vertrag vom 10.11.2017 die sogenannte Y-GmbH, die am 18.5.2018 ins Handelsregister eingetragen wird und als Geschäftsgegenstand „Handel mit Elektronik- und Computerteilen“ vorweist. In Wirklichkeit besteht der einzige Zweck der Y-GmbH darin, gegenüber den deutschen Abnehmern als inländischer Lieferant aufzutreten und deutsche Umsatzsteuer auf den Rechnungsformularen auszuweisen. Eine normale Geschäftstätigkeit der Y-GmbH findet nicht statt. Unter der angegebenen Adresse existieren keine Geschäftsräume. Es findet sich nur ein Briefkasten mit der Aufschrift „Y-GmbH“. Die gutgläubige X-GmbH kauft innerhalb kurzer Zeit für einen Preis von insgesamt 20.000.000 € zuzüglich 3.800.000 € Umsatzsteuer aus 48 Rechnungen die für sie nicht erkennbar von A und B geschmuggelten Elektronikteile von der Y-GmbH. Den gesamten Rechnungsbetrag zahlt sie jeweils an die Y-GmbH, welche auch immer die Rechnungen ausstellt. Nach einer Umsatzsteuer-sonderprüfung versagt das zuständige Finanzamt der X-GmbH den Vorsteuerabzug, da es sich bei der Y-GmbH um ein Scheinunternehmen handle und zudem die eigentlich liefernden A und B nicht mit dem Rechnungsaussteller identisch seien. Die X-GmbH trägt vor, dies alles sei für sie nicht erkennbar gewesen.

Der Beispielsfall zeigt, dass für die umsatzsteuerliche Behandlung der X-GmbH Verhältnisse ihres Geschäftspartners miteinbezogen werden. Verhält sich dieser unredlich, kann es durch die Versagung des Vorsteuerabzugs und die damit verbundene endgültige Belastung mit Umsatzsteuer zu einem gravierenden Steuerschaden kommen.⁸ Konnte der Unternehmer die Angaben seines Geschäftspartners nicht überprüfen, wirft dies die Frage eines Vertrauensschutzes auf.⁹ Eine gesetzliche Vertrauensschutzregelung ist im deutschen Umsatzsteuerrecht de lege lata nur im Teilbereich der innergemeinschaftlichen Lieferungen unter § 6a Abs. 4 UStG zu finden. Bei einer rein objektiven Sichtweise müsste dem Unternehmer in allen übrigen Fällen – wie im Vorsteuerabzugsrecht – der beantragte Steuer-

⁷ Orientiert an BFH, Urt. v. 4.9.2003 – V R 9, 10/02, BFHE 203, 389 = DStRE 2004, 96.

⁸ Vgl. Widmann, in: Ismer/Nieskens, Umsatzsteuer-Kongress-Bericht 2014, S. 7 (30). Siehe dazu Fehrenbacher, Steuerrecht, § 7, Rn. 89, der davon ausgeht, dass „eine fehlerhafte Rechnung [...] zulasten des Vorsteuerabzugsberechtigten [geht]“.

⁹ Vgl. Kokott, Das Steuerrecht der Europäischen Union, § 8, Rn. 507.

vorteil versagt werden, wenn sich nachträglich herausstellt, dass die Angaben seines Geschäftspartners unzutreffend sind. Um diesem Ergebnis entgegenzuwirken, wird in der jüngeren Literatur besonders lebhaft ein bereichsübergreifender allgemeiner Vertrauensschutz im Umsatzsteuerrecht diskutiert.¹⁰ Gestützt wird diese These insbesondere auf die richtungsweisende EuGH-Entscheidung in der Rechtssache *Netto Supermarkt*¹¹. Der EuGH hatte dort seine Rechtsprechung in der Rechtssache *Teleos*¹², welche die Gewährung von Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen betraf, auf Ausfuhrlieferungen übertragen. Ein Vertrauensschutz bei Ausfuhrlieferungen sei sogar geboten, wenn eine nationale Vertrauensschutzregelung wie § 6a Abs. 4 UStG nicht existiert.¹³ Einige Literaturstimmen wollen den Vertrauensschutz deshalb auch auf weitere Teilbereiche des Umsatzsteuerrechts übertragen.¹⁴

Während der Vertrauensschutz im Umsatzsteuerrecht zunächst kaum diskutiert wurde,¹⁵ hat der EuGH mittlerweile durch zahlreiche neue Entscheidungen die Fachwelt für die Problematik sensibilisiert.¹⁶ Die Auswirkungen der unionsrechtlichen Vorgaben auf das nationale Umsatzsteuerrecht müssen allerdings noch weiter untersucht werden.¹⁷ Schon im Jahr 2010 hatte der BFH erklärt, dass er im Bereich des Vertrauensschutzes im Umsatzsteuerrecht „erstaunlicherweise offensichtliche Probleme“ bei der Übernahme unionsrechtlicher Vorgaben hat.¹⁸ Ausnahmslos belässt es die finanzgerichtliche Rechtsprechung¹⁹ in Anlehnung an die EuGH-Rechtsprechung²⁰ zur Herleitung des Vertrauensschutzes bei einer

¹⁰ Vgl. *Wäger*, in: FS 100 Jahre BFH, Band II, S. 1591 (1602, 1608); *Heuermann*, *StuW* 2018, 123 (132 ff.); *Stapperfend*, *UR* 2013, 321 (324); *von Streit*, *UStB* 2012, 288 (289); *Sterzinger*, *DStR* 2010, 2606 (2606 ff.); *Drüen*, *DB* 2010, 1847 (1847 f.); *Grube*, *jurisPR-SteuerR* 9/2009, Anm. 6, Teil B; *Widmann*, in: FS für J. Lang, S. 913 (919 f.); *Tumpel/Prechtel*, *SWK* 2006, 872 (874 ff.); *Kraeusel*, *Diskussionsbeitrag*, in: *JbFSt.* 2008/09, S. 595 (602).

¹¹ EuGH, *Urt. v.* 21.2.2008, Rs. C-271/06, *Netto Supermarkt*, *Slg.* I 2008, 787 = *DStR* 2008, 450 mit Anm. *Langer/Zugmaier*, *DStR* 2008, 453.

¹² EuGH, *Urt. v.* 27.9.2007, Rs. C-409/04, *Teleos*, *Slg.* I 2007, 7827 = *DStRE* 2008, 109.

¹³ EuGH, *Urt. v.* 21.2.2008, Rs. C-271/06, *Netto Supermarkt*, *Slg.* I 2008, 787 (798), Rn. 27.

¹⁴ *Englisch*, *UR* 2009, 181 (185); *Drüen*, *DB* 2010, 1847 (1848); *Nieskens*, *UR* 2008, 812 (813).

¹⁵ Vgl. etwa den 9. Jahrestagungsband des EFA, Vertrauensschutz in der Europäischen Union, 1997. Trotz einer steuerrechtlichen Ausrichtung einzelner Beiträge fand der Vertrauensschutz im Umsatzsteuerrecht dort noch keine Berücksichtigung.

¹⁶ Vgl. etwa EuGH, *Urt. v.* 18.05.2017, Rs. C-624/15, *Litdana*, *DStRE* 2017, 1389; EuGH, *Urt. v.* 21.2.2018, Rs. C-628/16, *Kreuzmayr GmbH*, *DStR* 2018, 461; EuGH, *Urt. v.* 25.10.2018, Rs. C-528/17, *Milan*, *MwStR* 2019, 103 (105), Rn. 35 ff.

¹⁷ Vgl. *Wäger*, in: FS 100 Jahre BFH, Band II, S. 1591 (1602 f.); *dens.*, *UR* 2018, 45 (74).

¹⁸ BFH (Hrsg.), 60 Jahre Bundesfinanzhof – Eine Chronik (1950–2010), S. 357 f. unter Hinweis auf BFH, *Urt. v.* 30.7.2008 – V R 7/03, *BFHE* 223, 372.

¹⁹ Vgl. nur BFH, *Urt. v.* 30.4.2009 – V R 15/07, *BFHE* 225, 254 (262) = *DStR* 2009, 1427 (1430); BFH, *Urt. v.* 8.10.2008 – V R 63/07, *BFH/NV* 2009, 1473 (1476); FG Hessen, *Urt. v.* 12.4.2016 – 6 K 2281/12, *BeckRS* 2017, 94626, Rn. 1.b.aa.

²⁰ EuGH, *Urt. v.* 27.9.2007, Rs. C-409/04, *Teleos*, *Slg.* I 2007, 7827 (7854 f.), Rn. 58; EuGH, *Urt. v.* 21.2.2008, Rs. C-271/06, *Netto Supermarkt*, *Slg.* I 2008, 787 (796), Rn. 18.