

Inhaltsverzeichnis

Beispielverzeichnis	XIX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
1. Einleitung und Aufbau der Untersuchung	1
1.1 Problemaufriss	1
1.2 Aufbau der Untersuchung	3
2. Grundlagen des Mehrwertsteuersystems der EU	5
2.1 Die Stellung des Steuerrechts im Europäischen Binnenmarkt	5
2.2 Das Belastungsziel der Mehrwertsteuer	8
2.3 Grenzüberschreitende Warenlieferungen und Allphasen- besteuerung	10
2.3.1 Das „Bestimmungslandprinzip“	10
2.3.2 Das „Ursprungslandprinzip“	12
2.3.3 Die Zukunft des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs	13
2.4 Grundlagen: Grenzüberschreitende Liefergeschäfte in der MwStSystRL	15
2.4.1 Das Regelungsziel: Abgrenzung der Steuerhoheiten	15
2.4.2 Steuertatbestände und Befreiungsbestimmungen	16
2.4.2.1 Steuertatbestand: Lieferung	16
2.4.2.1.1 Lieferungen ohne Ortsveränderung der Ware	18
2.4.2.1.2 Lieferungen mit Ortsveränderung der Ware	19
2.4.2.2 Steuerbefreiung: Innergemeinschaftliche Lieferung	22
2.4.2.3 Steuertatbestand: Innergemeinschaftlicher Erwerb	25
2.4.2.4 Steuertatbestand: Innergemeinschaftliches Verbringen	26
2.4.2.5 Steuertatbestand: Einfuhr	28
2.4.2.6 Steuerbefreiung: Ausfuhr	31

2.4.3	Nachweisvoraussetzungen für die Steuerbefreiungen	32
2.4.3.1	Nachweis Innergemeinschaftliche Lieferung	33
2.4.3.2	Nachweis Ausfuhrlieferung	34
2.4.3.3	Nachweisverpflichtungen als Beweislast- verteilungsregeln	36
2.4.4	Autonome Beurteilung der Steuer- und Befreiungs- tatbestände	40
2.4.5	Vertrauensschutz	43
2.4.5.1	Vertrauensschutz in der Mehrwertsteuer	43
2.4.5.2	Vertrauensschutz bei Lieferungen im Reihen- geschäft	45
2.4.5.3	Zum gegenwärtigen Regelungsstand des Vertrauens- schutzes	47
2.4.5.4	Steuerhinterziehung und Betrug	52
2.4.6	Zwischenbetrachtung: Die imperfekte dauerhafte Übergangsregelung	54
2.5	Begriffsbestimmung: „Reihengeschäft“	55
2.5.1	Wirtschaftlicher Hintergrund von Reihengeschäften	56
2.5.2	Grundschemata und Grundbegriffe	56
2.5.3	Rückblick auf 100 Jahre Reihengeschäfte	58
2.5.4	Der gegenwärtige Rechtsstand <i>de lege lata</i>	61
2.5.4.1	Begriffsverwendung im nationalen Mehrwert- steuerrecht	63
2.5.4.2	Teilaspekte des Begriffs „Reihengeschäft“	65
2.5.4.2.1	Ein Transportvorgang	66
2.5.4.2.2	Beliebiger Transporteur	67
2.5.4.2.3	Ein- und derselbe Gegenstand	67
2.5.4.2.4	Lieferung nach Lieferung	68
2.5.4.2.5	Keine Höchstzahl an Beteiligten	70
2.5.4.2.6	Abfolge der Geschäftsanschlüsse	70
2.5.4.2.7	Lieferung ins Ausland	71
2.5.4.2.8	Ansässigkeit der Beteiligten	71
2.5.4.2.9	Unternehmereigenschaft der Beteiligten	72
2.5.4.3	Die Kernfrage der Reihengeschäfte	73
2.5.4.4	Drei Problemfelder, abstrakt betrachtet	74
2.5.4.4.1	Normenkollisionen	74
2.5.4.4.2	Divergierendes Normenverständnis	75
2.5.4.4.3	Abweichende Sachverhaltsannahmen	75
2.5.4.5	Abgrenzung: Was ein Dreiecksgeschäft <i>nicht</i> ermöglicht	76
2.5.5	Folgen einer Fehlbeurteilung	77
2.5.6	Exkurs: Das Streckengeschäft im Zivilrecht	78

3. Reihengeschäfte in der Rechtsprechung	81
3.1 2006: EuGH – Rs <i>EMAG Handel Eder</i>	82
3.1.1 Sachverhalt	82
3.1.2 Entscheidung des EuGH	84
3.1.3 Quintessenz	85
3.2 2007: VwGH – Nachfolgeentscheidung EMAG	86
3.3 2011: EuGH – Rs <i>Euro Tyre Holding</i>	87
3.3.1 Sachverhalt	87
3.3.2 Entscheidung des EuGH	88
3.3.3 Quintessenz	92
3.4 2011: BFH – Vertrauensschutz (V. Senat)	92
3.4.1 Sachverhalt	92
3.4.2 Entscheidung des BFH	92
3.4.3 Quintessenz	93
3.5 2012: UFSL – Treibstofflieferungen	94
3.5.1 Sachverhalt	94
3.5.2 Entscheidung des UFS	95
3.5.3 Quintessenz	96
3.6 2012: EuGH – Rs <i>VSTR</i>	97
3.6.1 Sachverhalt	97
3.6.2 Entscheidung des EuGH	98
3.6.3 Quintessenz	102
3.7 2013: BFH – Nachfolgeentscheidung „<i>VSTR I</i>“ (XI. Senat)	103
3.7.1 Rezeption durch den BFH	103
3.7.2 Quintessenz	105
3.8 2015: BFH – Nachfolgeentscheidung „<i>VSTR II</i>“ (XI. Senat)	106
3.8.1 Erneuter Gang zum BFH	106
3.8.2 Quintessenz	110
3.9 2015: BFH – Missing Trader (XI. Senat)	111
3.9.1 Sachverhalt	111
3.9.2 Entscheidung des BFH	113
3.9.3 Quintessenz	115
3.10 2016: VwGH – Vertrauensschutz und befördernder Letzterwerber	116
3.10.1 Aufhebung der UFS-Entscheidung „Treibstoff- lieferungen“	116
3.10.2 Ausblick: EuGH-Vorlage durch das BFG	117
3.10.3 Quintessenz	118

4. Aufschließung der EuGH-/BFH-Rechtsprechung	119
4.1 Der „objektive Charakter“ innergemeinschaftlicher Liefergeschäfte	119
4.1.1 Der „objektive Charakter“ einer Lieferung im Reihengeschäft	120
4.1.2 Materielle Befreiungsvoraussetzungen, formelle Nachweisverpflichtungen	122
4.2 Vertrauensschutz bei Verkennung des „objektiven Charakters“ der Lieferung	124
4.2.1 Die Rezeption der <i>Euro Tyre Holding</i> -Entscheidung	124
4.2.2 BFH: „Subjektivisten“ vs „Objektivisten“	125
4.3 Die Bedeutung der „Orte der Übertragung der Verfügungsmacht“	131
4.3.1 Die EuGH/BFH-Rechtsprechung: Schlussfolgerungen	132
4.3.2 Deduktive Lösung nach MwStSystRL und Rechtsprechung	135
4.3.3 Induktive Erklärung an Hand eines Systemprinzips	137
4.4 Zusammenfassung	139
5. Die Übertragung der „Verfügungsmacht“	141
5.1 Die umsatzsteuerliche „Verfügungsmacht“ (Art 14 Abs 1 MwStSystRL)	142
5.1.1 EuGH-Rs <i>Shipping and Forwarding</i>	144
5.1.2 EuGH-Rs <i>Auto Lease Holland</i>	145
5.1.3 EuGH-Rs <i>Centralan Property</i>	146
5.1.4 EuGH-Rs <i>Eon Aset</i>	148
5.1.5 EuGH-Rs <i>Fast Bunkering Klaipėda</i>	149
5.2 Abgrenzung: Die Verfügungsmacht und ausgewählte Rechtsbegriffe	153
5.2.1 Die Verfügungsmacht und das wirtschaftliche Eigentum	153
5.2.2 Die Verfügungsmacht und die IFRS/IRS im Besonderen	156
5.2.3 Die Verfügungsmacht und das zivilrechtliche Eigentum	157
5.2.4 Die Verfügungsmacht und der (bloße) Sachbesitz	161
5.3 Wo wird die Verfügungsmacht übertragen?	164
5.3.1 Ursache und Wirkung einer umsatzsteuerlichen Lieferung	165
5.3.2 Die traditionelle deutsche Rechtsauffassung	168
5.3.3 Realer <i>Lieferort</i> vs umsatzsteuerlicher <i>Ort der Steuerbarkeit</i>	170
5.3.4 Österreichische Perspektive zum „Lieferort“	173
5.3.5 Lieferortbestimmung durch Parteienvereinbarungen	175

5.4 „Ort der Übertragung der Verfügungsmacht“ – ein abstraktes Novum?	178
5.4.1 Der Erfüllungsort in ABGB und BGB	179
5.4.2 Der Erfüllungsort nach CISG („UN-Kaufrecht“)	182
5.4.3 Der Erfüllungsort einer Lieferung nach EuGVVO	187
5.5 Zwischenbetrachtung und Typenbildung	189
5.6 Zur besonderen Bedeutung des Gefahrenübergangs im Reihengeschäft	192
5.7 Zusammenfassung	194
6. Das konventionelle Kriterium: Die „Transportveranlassung“ ..	197
6.1 Die Gretchenfrage: Wer „veranlasst“ einen Transport?	199
6.2 Überbrückungsvorschlag: Verfügungsmacht statt „Transportveranlassung“	201
6.3 Atypische Sachverhaltskonstellationen	202
6.4 Der beteiligte Unternehmer als Frachtführer?	208
6.4.1 Zur Rechtsposition und Haftung eines Frachtführers	209
6.4.1.1 Zu den Rechten des Frachtführers bezüglich der Liefersache	209
6.4.1.2 Zu den Risiken des Frachtführers bezüglich der Liefersache	210
6.4.2 Trennung Lieferung/Güterbeförderungsleistung – praktische Grenzen	217
6.5 Atypische Vereinbarungen als Scheingeschäfte?	219
6.6 Zusammenfassung	223
7. Ausgewählte Fragen zu Reihengeschäften	225
7.1 Vertrauensschutz und Vorsteuerabzug im Reihengeschäft	225
7.1.1 Vertrauensschutz für Letzterwerber?	226
7.1.2 Vertrauensschutz für Zwischenerwerber?	228
7.2 Aspekte der Gefahr- und Kostentragung; Incoterms-Klauseln	230
7.2.1 Kostentragung: insignifikant	231
7.2.2 Gefahrtragung gemäß Incoterms-Klauseln im Besonderen	232
7.2.2.1 Struktur der Incoterms-Klauseln: Paare von Rechten und Pflichten	232
7.2.2.2 Incoterms: Das entscheidende Detail	235
7.2.3 Zur „unfreien Versendung“ im Besonderen	245
7.3 Vollmachten, Stellvertretung	247
7.4 Klarstellung: „Absichtsbekundungen“ und der objektiv verwirklichte Sachverhalt	248

7.5	UID-Verwendung	250
7.6	Transportversicherung	252
7.7	Gebrochene Beförderung/Versendung	254
7.7.1	Gebrochener Transport ohne Reihengeschäft	255
7.7.2	Gebrochener Transport im Reihengeschäft	256
7.7.2.1	„Echter“ gebrochener Transport	256
7.7.2.2	„Unechter“ gebrochener Transport	261
7.7.2.3	Gebrochener Transport bei längeren Reihen- geschäftsnetzen	263
7.7.3	Exkurs: War EuGH <i>EMAG</i> gar kein Reihengeschäft?	265
7.8	Reihengeschäfte und Kommissionsgeschäfte	269
7.8.1	Kommissionsgeschäfte aus dem Blickwinkel der Umsatzsteuer	270
7.8.2	Zuordnung der Warenbewegung im Kommissions- geschäft	272
7.8.2.1	Lösungsschema Einkaufskommission	273
7.8.2.2	Lösungsschema Verkaufskommission	275
7.8.3	Österreichische Sonderfragen zum Kommissions- geschäft	276
7.9	Reihengeschäfte und Konsignationslager	277
7.10	Reihengeschäfte innerhalb von Organschaften (Mehrwertsteuergruppen)	280
7.10.1	„Neutralisierung“ von Reihengeschäften	281
7.10.2	EuGH <i>Skandia America</i> und Reihengeschäfte	287
8.	Reihengeschäfte mit Drittlandsberührung	291
8.1	Einfuhrlieferungen, Einfuhrreihengeschäfte	291
8.1.1	Zu Schuldner und Vorsteuerabzug der EUSt	292
8.1.2	Vereinfachung beim Vorsteuerabzug der EUSt?	294
8.1.3	Die Lieferortregelungen bei der Einfuhr	297
8.1.4	VO BGBl II 584/2003 (Einfuhrreihengeschäfte)	301
8.2	Ausfuhrlieferungen, Ausfuhrreihengeschäfte	306
8.3	Zusammenfassung	310
9.	Die deutsche Reihengeschäftsregelung	311
9.1	Eine kurze Wortlautinterpretation der deutschen Reihen- geschäftsregelung	311
9.2	Standpunkt des BFH	313
9.2.1	Gibt es eine Präferenz für die Zuordnung zur ersten Lieferung?	314

9.2.2	Alternativer Vorschlag einer unionsrechtskonformen Interpretation	315
9.2.3	Konventionelle Lesart sinnvoller?	317
9.3	Bedeutung für Österreich und andere Unionsstaaten?	320
9.4	Zusammenfassung	321
10.	Dreiecksgeschäfte	323
10.1	Anwendungsvoraussetzungen	324
10.2	Zur Interpretation der Vereinfachungsregelung	325
10.3	Ausgangspunkt und Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung	326
10.3.1	Die verwirklichten Steuertatbestände	327
10.3.2	Die beteiligten Unternehmer und ihre Obliegenheiten	327
10.3.2.1	Der erste „Lieferer“	327
10.3.2.2	Der mittlere „Erwerber“	328
10.3.2.3	Der letzte „Empfänger“	331
10.3.3	Zwischenergebnis: Rechtsfolgen der Vereinfachungsregelung	331
10.4	Ausgewählte Faktoren bei der Beurteilung eines Dreiecksgeschäfts	333
10.4.1	Zur Ansässigkeit der beteiligten Steuerpflichtigen	333
10.4.2	Keine UID-Erteilung bloß für Dreiecksgeschäfte	334
10.4.3	Zeitpunkt der UID-Erteilung	335
10.4.4	Zur Schädlichkeit zusätzlich vorhandener UID-Nummern	336
10.4.5	Zur Frage der Transportdurchführung	338
10.4.6	„Dreiecksgeschäfte“ mit mehr als drei Beteiligten?	340
10.5	Zusammenfassung	343
11.	Vertragliche Gestaltungsspielräume bei Reihengeschäften	345
11.1	Begriffsbestimmung: „Reihengeschäftsklauseln“	346
11.2	Allgemeine Fragen zu Reihengeschäftsklauseln	347
11.2.1	Vorfrage: Anwendbares Zivilrecht?	347
11.2.1.1	Kollisionsrechtliche Beurteilung	347
11.2.1.2	Eingeschränkte Bedeutung des Zivilrechts für Zuordnungsvereinbarungen	349
11.2.1.3	Wesentliche Bedeutung des Zivilrechts für Nebenabreden (Informationsklauseln)	349
11.2.2	Zur Auslegung von Reihengeschäftsklauseln und zur „Verfügungsmacht“	350

11.3 Sonderfragen zu Informationsklauseln	357
11.3.1 Ausgangspunkt: Das Informationsdefizit der Beteiligten...	357
11.3.2 Zur abgabenrechtlichen Bedeutung der zivilrechtlichen Beurteilung	363
11.3.3 Zivilrechtliche Klauselkontrolle („AGB-Kontrolle“)	365
11.3.3.1 Einbeziehungskontrolle	365
11.3.3.2 Geltungskontrolle	366
11.3.3.3 Inhaltskontrolle	367
11.3.3.4 Sonstige Prüfungsmaßstäbe	369
11.3.4 Informationsklauseln und Vertrauensschutz	371
11.3.5 Grenzen des Informationsanspruchs	374
11.3.6 Sanktionierung von Informationsklauseln	376
11.3.7 Informationsanspruch ohne Vereinbarung?	380
11.3.8 Passt die Informationsklausel zum Geschäftsfall?	382
11.3.9 Formulierung von Informationsklauseln – praktische Überlegungen	384
11.4 Sonderfragen zu Zuordnungsvereinbarungen	386
11.4.1 Bedingte AGB-Kontrolle	387
11.4.2 Gezielte Zuordnung der Warenbewegung – woraufhin? ...	387
11.4.3 Auflösung kollidierender Zuordnungsvereinbarungen	389
11.4.3.1 Die Hierarchie der Vereinbarungen	390
11.4.3.2 Objektiver Erklärungswert	390
11.4.3.3 Tatsächliche Durchführung und konkludente Vertragsänderung	391
11.4.3.4 Vermutungsregelung (nur Deutschland)	392
11.4.3.5 Übereinstimmende rechtliche Beurteilung?	393
11.4.4 Abgrenzung: Missbrauch	395
11.4.5 Klarstellung: Zuordnungsvereinbarungen und Steuerbetrug	397
11.5 Zusammenfassung	399
12. Reihengeschäfte <i>de lege ferenda</i>	401
12.1 Zwischenbetrachtung: Besteht tatsächlich Handlungs- bedarf?	401
12.2 Reihengeschäfte als systemimmanentes Spannungsfeld	403
12.3 Handlungsmöglichkeiten für EU, Einzelstaaten und Verwaltungspraxis	406
12.3.1 Aktuelle Regelungsbestrebungen	406
12.3.2 Zuordnungswahlrechte: Möglichkeiten und Grenzen	409
12.3.2.1 Zuordnungswahlrechte und die <i>eine</i> Lösung nach der MwStSystRL	410
12.3.2.2 Zuordnungswahlrechte <i>de lege ferenda</i>	416

12.3.2.2.1	Zuordnungswahlrechte als grober Systembruch	416
12.3.2.2.2	Zuordnungswahlrechte: Zuordnung nach UID-Nummer als Beispiel	418
12.3.3	Vereinfachter Vertrauensschutz zur Entschärfung der Zuordnungsfrage	423
12.3.4	Typisierungen und Zuordnungsvermutungen	426
12.3.4.1	Zum Rechtsrahmen typisierender Regelungen	427
12.3.4.2	Der atypische Fall: Im Reihengeschäft ein qualifizierter Härtefall	428
12.3.4.3	Widerlegbare Zuordnungsvermutung – zurück zum Status quo?	429
12.3.4.4	Zum Ansatzpunkt einer widerlegbaren Zuordnungsvermutung	430
12.3.5	Qualifizierte Übernahme der EuGH-Rechtsprechung	432
12.3.6	Instrumente auf Ebene der Finanzverwaltungen	433
12.3.6.1	Schlichtes Ignorieren: Unzulässig	433
12.3.6.2	Die Nichtbeanstandung nach dem deutschen UStAE	434
12.3.6.3	Cross Border Rulings für Reihengeschäfte?	437
12.3.6.4	Ausübung von Ermessen	440
12.3.6.4.1	Ermessensübung bei Vertrauensschutz nach § 236 BAO	441
12.3.6.4.2	Ermessensübung bezüglich der Frage einer Rechtskraftdurchbrechung	441
12.4	Exkurs: Regelungsbestrebungen zum Reihengeschäft in Deutschland (UStG-E)	444
12.4.1	Begriffsdefinition „Reihengeschäft“ nach UStG-E (Satz 1)	445
12.4.2	Zuordnungsvermutung abhängig von „Beförderung oder Versendung“ (Sätze 2–4)	446
12.4.2.1	„Beförderung oder Versendung“ im konventionellen Verständnis	447
12.4.2.2	Widerlegungsmöglichkeit auch für Ersten und Letzten notwendig!	449
12.4.2.3	Widerlegungsmöglichkeit auch für die Finanzverwaltung notwendig!	451
12.4.2.4	Widerlegungsmöglichkeit bei gänzlich anders gelagerten Sachverhalten	452
12.4.3	Die Beweismittel zur Widerlegung der vermuteten Zuordnung (Sätze 5–7)	453
12.4.3.1	Grundsätzliche Freiheit der Beweismittel	453

12.4.3.2	Keine Bindung der Finanzverwaltung an vereinfachte Nachweise	455
12.4.3.3	Widerlegung mittels UID innerhalb der EU (Satz 5)	457
12.4.3.4	Widerlegung beim Ausfuhrreihengeschäft (Satz 6)	460
12.4.3.5	Widerlegung beim Einfuhrreihengeschäft (Satz 7)	462
12.4.4	Bedeutung der Incoterms-Klauseln im Gefüge des UStG-E	463
12.4.5	Befund zum UStG-E	465
12.5	Zusammenfassung	466
13.	Schlussbetrachtung	469
	Literaturverzeichnis	475
	Judikaturverzeichnis	491
	Verzeichnis Erlässe und sonstige Materialien	501
	Stichwortverzeichnis	505