

FINANZ- UND STEUERRECHT IN DEUTSCHLAND UND EUROPA

Band 27

Jochen Lutz Tillmanns

Divergenz und Konvergenz von Umsatzsteuer und Einkommensteuer

Zur problematischen Verwendung
ertragsteuerlicher Konzepte
und Begriffe im Umsatzsteuerrecht

Teil 1: Einleitung

I. Einführung in die Thematik

Die Umsatzsteuer¹ steht in mannigfachen Beziehungen zu anderen Steuern². Diese Arbeit beschäftigt sich mit dem Verhältnis der Umsatzsteuer zum Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht³. Die tatsächlichen und rechtlichen Verknüpfungen des Umsatzsteuerrechts mit dem Einkommensteuerrecht werfen viele Rechtsfragen auf. Es gibt einerseits zahlreiche Lebenssachverhalte, die zugleich eine einkommen- sowie eine umsatzsteuerrechtliche Würdigung erfordern. Unternehmer als Subjekte des Umsatzsteuerrechts sind gleichzeitig Subjekte des Einkommensteuerrechts (§ 1 EStG, §§ 1, 4 KStG)⁴. Die Bewältigung der

-
- 1 Der nationale Gesetzgeber hat sich im Umsatzsteuergesetz für die Verwendung des Begriffs „Umsatzsteuer“ entschieden. Das Unionsrecht bezeichnet den Begriff synonym als „Mehrwertsteuer“. Aufgrund der Entscheidung des nationalen Gesetzgebers verwendet diese Arbeit auch den Begriff „Umsatzsteuer“, soweit nicht der unionsrechtliche Bezug im Vordergrund steht und damit die unionsrechtliche Terminologie geboten ist; zur Forderung eines einheitlichen Begriffs für die Bezeichnungen „Mehrwertsteuer“ im Unionsrecht und „Umsatzsteuer“ im nationalen Recht *Lohse*, Die Zuordnung im Mehrwertsteuerrecht, 1999, S. 203 ff.; *ders.*, EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis, 2001, S. 47 ff.; *ders.*, UR 2002, 393 (398); *ders.*, UR 2005, 655 (656); *ders.*, UR 2012, 8 (11 f.).
 - 2 *Achatz*, Das Verhältnis der Umsatzsteuer zu anderen Steuern, 2011, S. 23 (32).
 - 3 Die Körperschaftsteuer ist eine besondere Art der Einkommensteuer für bestimmte juristische Personen; so auch *Frotscher*, in *Frotscher/Maas*, KStG/GewStG/UmwStG, vor § 1 KStG Rn. 1 (Okt. 2001); *Hey*, in *Herrmann/Heuer/Raupach*, EStG/KStG, Einf. KSt Rn. 1, 4 (Sep. 1999); *dies.*, Kernfragen des Unternehmenssteuerrecht, 2010, S. 1 (16); *Wellisch/Kroschel*, Besteuerung von Erträgen², 2011, S. 513; zum Verhältnis der Umsatzsteuer zu den besonderen Verbrauchsteuern und den sog. Verkehrsteuern anstelle vieler *Bieber*, Das Verhältnis der Umsatzsteuer zu anderen Steuern, 2011, S. 173 ff.; *Stadie*, in *Rau/Dürrwächter*, UStG, Einf. Rn. 770 ff. (April 2013) m. w. N.
 - 4 *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167; *Ruppe*, in *Herrmann/Heuer/Raupach*, EStG/KStG, Einf. ESt Rn. 421 (Feb. 1990). Bei Personengesellschaften divergieren zwar die Steuersubjekte im Umsatz- und Einkommensteuerrecht, die unternehmerischen Handlungen der Personengesellschaft haben aber vergleichbare Berührungspunkte und Schnittstellen mit dem Umsatzsteuerrecht, wie die eines Einzelunternehmers. Vielmehr treten Besonderheiten hinsichtlich der steuerrechtlichen

parallel einkommen- und umsatzsteuerrechtlich zu würdigenden Sachverhalte beschäftigt die Besteuerungspraxis darum beständig. Neben dieser tatsächlichen Ebene der Überschneidungen sind andererseits auch auf rechtlicher Ebene eine Vielzahl von Schnittstellen und Berührungspunkten auszumachen. Der Umgang mit diesen Phänomenen bereitet Schwierigkeiten und ruft zum Teil erhebliche Rechtsunsicherheiten hervor.

Es liegt im Interesse der Rechtsanwender einkommen- und umsatzsteuerliche Rechtsfragen zu verknüpfen und einheitlich zu behandeln⁵. Eine einheitliche Beurteilung von Sachverhalten, das rechtsgebietsübergreifend identische Verständnis von Rechtsbegriffen sowie die Übernahme von Grundsätzen können einen Rationalisierungseffekt bedeuten, der für alle Beteiligten eine Erleichterung darstellt⁶. Der Gesetzgeber knüpft in einigen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes an das Ertragsteuerrecht an. Das Umsatzsteuergesetz beinhaltet Verweise, die sich explizit auf das Einkommen- oder Körperschaftsteuerrecht beziehen⁷. Darüber hinaus hat sich der Gesetzgeber im Umsatzsteuerrecht in einigen Vorschriften ertragsteuerlich vorgeprägter Begriffe bedient⁸. Die Verwaltungspraxis

Beurteilung von Leistungen zwischen Mitunternehmer und der Personengesellschaft hinzu. Auch bei diesen stellen sich zahlreiche Rechtsfragen, die den Untersuchungsgegenstand betreffen, weil die Leistungen oftmals sowohl ertrag- als auch umsatzsteuerrechtlich beurteilt werden müssen. Auf diese Fragen geht die Arbeit nicht näher ein; dazu exemplarisch *Jakob*, Umsatzsteuer⁴, 2009, § 10 Rn. 908 ff.; *T. Küffner/Zugmaier*, DStR 2007, 1241; *Lippross*, Umsatzsteuer²³, 2012, S. 142 ff.; *Neufang*, StBp 2009, 100 ff.; zu ähnlich gelagerten Fragen die Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Kapitalgesellschaft betreffend *Weiß*, DB 1990, 1936; *Wisiak*, Umsatzsteuer im Konzern (für Österreich), 2003, S. 61 ff.

- 5 *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (187) nennt für die bei demselben Steuerfall parallel auftretenden Rechtsfragen exemplarisch den Vorsteuerabzug und die Betriebsausgaben, Leistung gegen Entgelt und die Betriebseinnahmen sowie Eigenverbrauch und Entnahme.
- 6 *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (168 f.).
- 7 So zum Beispiel in § 15 Abs. 1a UStG, der auf Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder § 2 Abs. 3 UStG der auf den Begriff „Betrieb gewerblicher Art“ i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG verweist. Das Einkommensteuergesetz hingegen regelt ausschließlich Folgewirkungen der Umsatzbesteuerung, exemplarisch § 9b und § 12 Nr. 3 EStG (siehe auch die Parallelregelung im Körperschaftsteuergesetz nach § 10 Nr. 3 KStG); so auch *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (174).
- 8 Exemplarisch § 15a Abs. 1 und 6 UStG die den Begriff des Wirtschaftsguts verwenden (siehe dazu S. 148 ff.) oder § 15a Abs. 1, 2, 3, 5, 8, 9, 11 UStG (siehe dazu S. 188 ff.) und § 10 Abs. 4 Nr. 2 S. 3 UStG, die die Begriffe Anschaffungs- und Herstellungs-

verwendet aus Vereinfachungs- und Praktikabilitätsgründen bestimmte für ertragsteuerrechtliche Zwecke ermittelte Werte als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer oder ermöglicht dem Unternehmer zumindest deren Anwendung⁹. Dieselben Gründe erklären zudem die weitere facettenreich ausgestaltete Orientierung an der einkommensteuerrechtlichen Beurteilung in den Verwaltungsanweisungen. So lehnt sich die Finanzverwaltung im Umsatzsteueranwendungserlass¹⁰ (UStAE)¹¹, in BMF-Schreiben¹² und in Erlassen und Verfügungen der Oberfinanzdirektionen¹³ an das Rechtsverständnis im Einkommensteuerrecht an¹⁴. Aber nicht nur die Finanzverwaltung ist bemüht, aus Vereinfachungsgründen eine Anpassung der Steuerrechtsgebiete herbeizuführen. Die

-
- kosten beinhalten; diese sind im Umsatzsteuergesetz nicht definiert und sind dem Einkommensteuerrecht entlehnt; ebenso *Lippross*, Umsatzsteuer²³, 2012, S. 1032 f.
- 9 *Stadie*, in Rau/Dürwächter, UStG, Einf. Rn. 898 (April 2013).
 - 10 Mit Wirkung vom 1.11.2010 wurden die Umsatzsteuer-Richtlinien 2008 (UStR 2008) aufgehoben. An ihre Stelle tritt der – zeitlich unbefristete – UStAE, BStBl. I 2010, 846 ff. Dieser wirft verfassungsrechtliche Fragen auf und ist nicht unumstritten. Sowohl die Aufhebung der UStR 2008, als auch die Einführung des UStAE sind ohne Beteiligung des Bundesrates durchgeführt worden, was im Hinblick auf Art. 108 Abs. 7 GG äußerst bedenklich erscheint; dazu *Luhs*, SteuK 2011, 144 f.; *Widmann*, UR 2011, 7 ff.
 - 11 Die Verwaltung hat im UStAE eine Vielzahl „ertragsteuerrechtlicher Orientierungshilfen“ integriert; zu den Anlehnungen im Rahmen des § 15a UStG siehe noch umfassend S. 143 ff.; zur Anlehnung des A 1.5 Abs. 6 S. 4 UStAE siehe noch S. 324; ohne im Einzelnen darauf einzugehen und eine abschließende Auflistung zu geben exemplarisch A 1.8 Abs. 4 S. 3 Nr. 6 S. 4 UStAE; A 1.8 Abs. 11 S. 5 UStAE; A 1.8 Abs. 14 S. 4 UStAE; A 2.2 Abs. 2 S. 1 UStAE; A 3.5 Abs. 5 S. 2 UStAE; A 15.2 Abs. 6; A 15.6 UStAE. Nicht unerwähnt bleiben soll bereits an dieser Stelle, dass die Finanzverwaltung zum Teil auch explizit hervorhebt, dass die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung losgelöst von der ertragsteuerrechtlichen stattzufinden hat; siehe zum Beispiel A 1.6 Abs. 4 Bsp. 5 UStAE; A 2.1 Abs. 2 S. 1 UStAE; A 2.2 Abs. 2 S. 2 UStAE; A 2.3 Abs. 1 UStAE; A 3.3 Abs. 1 S. 2 UStAE; A 3.5 Abs. 6 S. 2 UStAE; A 3a.3 Abs. 2 S. 2 UStAE.
 - 12 Anstelle vieler BMF-Schreiben v. 27.8.2004, BStBl. I 2004, 864 (865 ff.); v. 6.12.2005, BStBl. I 2005, 1068 (1070).
 - 13 Anstelle vieler OFD Nieders., VfG. v. 27.7.2012, Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts – S 7106–283-St 171, DStR 2012, 192; OFD Nieders., VfG. v. 8.10.2012, betr. Umsatzbesteuerung bei unternehmerisch und nicht-unternehmerisch genutzten Fahrzeugen durch einen Unternehmer, der steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze ausführt – S 7109 - 22 - St 171, DB 2013, 207.
 - 14 Ebenso *Helsper*, Umsatzsteuerekongress-Bericht 1982/83, 1983, S. 167; *Hidien*, StuW 2005, 265 (266); *Horn*, UR 1990, 342.

Rechtsprechung tendiert teilweise ebenfalls zu einer Orientierung am Ertragsteuerrecht bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung¹⁵.

Im Umsatzsteuerrecht lassen sich somit sowohl *de facto* als auch *de iure* zahlreiche Anlehnungen an das Einkommensteuerrecht erkennen. Zwar ist eine Gleichbehandlung des Umsatz- und des Einkommensteuerrechts beziehungsweise eine Anlehnung im Umsatzsteuerrecht an das Einkommensteuerrecht nicht generell ausgeschlossen. Fraglich ist aber, inwiefern die rechtsgebietsspezifischen Aspekte einer einheitlichen oder angeglichenen Beurteilung entgegenstehen¹⁶. Es ist sicherlich erstrebenswert, das ohnehin komplizierte Steuerrecht ein Stück weit einfacher zu gestalten, indem gleichzeitig einkommen- und umsatzsteuerrechtlich zu beurteilende Lebenssachverhalte einer konvergenten Behandlung unterliegen oder (gesetzliche) Verweise oder terminologische Anlehnungen zu einer partiellen Übereinstimmung führen. Doch sollten die von dem Vereinfachungsgedanken getragenen Maßnahmen – sei es seitens des Gesetzgebers oder seitens der Rechtsanwender – nicht unter Missachtung der bestehenden rechtsgebietsspezifischen Unterschiede ergriffen werden¹⁷. Zwar sind nach zu präferierender Ansicht¹⁸ sowohl die Umsatzsteuer als auch die Einkommensteuer am Leistungsfähigkeitsprinzip¹⁹ ausgerichtet. Doch sind schon *prima vista* erhebliche Divergenzen bei Besteuerungsziel, -methode, -systematik und -prinzipien auszumachen²⁰. Die Einkommensteuern knüpfen an das Erwerbseinkommen an. Sie beziehen sich als Ertragsteuern auf die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt der Einkommensentstehung. Sie sind gerade nicht auf Überwälzbarkeit angelegt und zählen damit zu den direkten Steuern²¹. Die Umsatzsteuer

15 So aktuell beispielsweise bei der Nutzungswertermittlung eines gemischt genutzten Fahrzeugs im Rahmen des § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG; vgl. BFH, Urt. v. 11.3.1999 – V R 78/98, BFHE 188, 160 (163); Beschl. v. 26.6.2007 – V B 197/05, BFH/NV 2007, 1897 (1898); Urt. v. 19.5.2010 – XI R 32/08, BStBl. II 2010, 1079 (1081 f.); siehe dazu noch im Einzelnen S. 261 ff.

16 In diesem Sinne bereits *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (180).

17 *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (179).

18 Siehe noch näher zur Geltung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Umsatzsteuerrecht S. 14 und zur Geltung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Einkommensteuerrecht S. 19.

19 Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist in der Verfassung nicht explizit genannt. Es ist aber in unterschiedlichen Stellen der Verfassung verankert; *Schaumburg*, Festschrift Reiß, 2008, S. 25 (26); *Tipke*, StRO I², 2000, S. 490 ff.

20 *Helsper*, Umsatzsteuerekongreß-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (179).

21 S. 18 ff.

hingegen ist eine allgemeine Einkommensverwendungssteuer auf das für den Konsum verwendete Einkommen und damit Verbrauchsteuer²². Als solche ist sie auf Überwälzbarkeit angelegt und folglich eine indirekte Steuer²³.

Neben diesen Divergenzen muss bei der Untersuchung einer rechtsgebietsübergreifenden Anlehnung im Umsatzsteuerrecht am Einkommensteuerrecht zwingend das spezifische Verhältnis des nationalen Einkommen- und Umsatzsteuerrechts zum Unionsrecht berücksichtigt werden²⁴. Für die Umsatzsteuer als indirekte Steuer existiert ein ausdrücklicher Harmonisierungsauftrag. Nach Art. 113 AEUV sind die Umsatzsteuersysteme der Mitgliedstaaten soweit zu harmonisieren, wie es für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarktes und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig²⁵ ist. Der Gesetzgeber ist angehalten, mit dem nationalen Umsatzsteuergesetz die Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie²⁶ (MwStSystRL) umzusetzen. Diese vereinigt die geltenden Vorgaben der Europäischen Union (EU) für das Umsatzsteuerrecht²⁷. Die Rechtsanwender müssen das nationale Umsatzsteuergesetz entsprechend der Vorgaben der MwStSystRL im Rahmen der Auslegungsgrenzen richtlinienkonform auslegen²⁸. Für die Einkommensteuern als direkte Steuern besteht hingegen keine spezielle Ermächtigung zur Harmonisierung auf Unionsebene. Für sie kommt nach Art. 115, 116 AEUV ausschließlich eine Rechtsangleichung nach allgemeinen Vorschriften in Betracht²⁹. Das zeigt, dass eine Gleichbehandlung bestimmter Sachverhalte auch europarecht-

22 Siehe noch näher zur Qualifikation der Umsatzsteuer als Verbrauchsteuer S. 13 ff.

23 Zur Konzeption der Umsatzsteuer siehe S. 11 ff.

24 Dazu näher S. 35 ff.

25 Das Tatbestandsmerkmal der Notwendigkeit ist von dem Subsidiaritätsprinzip i. S. d. Art. 5 Abs. 3 EUV zu unterscheiden. Es stellt eine spezielle Ausprägung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes dar; ebenso *Herlinghaus*, Bedeutung und Reichweite der richtlinienkonformen Auslegung nationalen Rechts (IFSt Nr. 357), 1997, S. 8 Fn. 11; *E. Klein*, DStJG 19 (1996), 7 (23).

26 Richtlinie 2006/112/EG des Rates v. 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347, S. 1 (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie); zuletzt geändert durch Art. 1 ÄndRL 2013/61/EU v. 17.12.2013, ABl. Nr. L 353, S. 5.

27 *Robisch*, in Bunjes, UStG¹³, 2014, Vor § 1 Rn. 4 f.; siehe dazu noch S. 36 ff.; zu den neben der MwStSystRL erlassenen Verordnungen und deren in Bezug auf die MwStSystRL bloßer deklaratorischen Wirkungen *Stadie*, UStG², 2012, Vorb. Rn. 65.

28 *Robisch*, in Bunjes, UStG¹³, 2014, Vor § 1 Rn. 10; zur unionsrechts- und richtlinienkonformen Auslegung siehe S. 39 ff.

29 Art. 114 Abs. 1 AEUV – mit dem Erfordernis qualifizierter Mehrheit – gilt nach Abs. 2 nicht „für die Bestimmungen über die Steuern“.

lich fragwürdig sein kann, wenn die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung an dem nicht harmonisierten Ertragsteuerrecht angelehnt ist.

*Hidien*³⁰ äußert sich zu der irgendwie gearteten Verknüpfung von Einkommen- und Umsatzsteuerrecht in Anbetracht der genannten Aspekte zu Recht skeptisch: „Wenn Gesetzgebung, Dogmatik oder Verwaltungspraxis gleichwohl gelegentlich einseitige oder zweiseitige Verbindungslinien und Verweisungsketten zwischen beiden Rechtsgebieten herstellen und aktivieren, mag dies aus pragmatischen Gründen der Gesetzgebungs- und Verwaltungstechnik zweckmäßig sein und noch angehen; dies stößt aber mitunter an harte Rechtsgrenzen des Verbrauchsteuersystems und erkaufte die vermeintlichen Vereinfachungseffekte mit anderen und neuen Auslegungsproblemen. Pragmatik und Systematik müssen nicht deckungsgleich sein.“

Untersuchungsgegenstand der Arbeit sind diese Verknüpfungen zwischen Umsatzsteuer und Einkommensteuer. Dabei steht nicht die Berücksichtigung der Umsatzsteuer und der Vorsteuer mit ihren rechtlichen Folgewirkungen im Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht im Vordergrund³¹. Untersucht werden vielmehr ausgewählte Anlehnungen und Verweise der Teilrechtsgebiete, die der Gesetzgeber anordnet oder vom Rechtsanwender hergestellt werden. Fraglich ist, inwiefern diese trotz der divergierenden steuerrechtsgebietsspezifischen Aspekte zulässig und sinnvoll sind. Unter dem Gesichtspunkt, dass eine umgekehrte Orientierung am Umsatzsteuerrecht für die einkommensteuerrechtliche Beurteilung kaum stattfindet³², obwohl „das Ertragsteuerrecht (...)

30 *Hidien*, *StuW* 2005, 265 (266); kritisch bezüglich der Verwaltungspraxis, sich an das Einkommensteuerrecht anzunähern *Helsper*, *Umsatzsteuerkongress-Bericht* 1982/83, 1983, S. 167: „Die Verwaltung erlaubt den Finanzämtern in zahlreichen Anweisungen die ertragsteuerrechtliche Behandlung auch außerhalb gesetzlicher Verknüpfungen als Orientierungshilfe für das Umsatzsteuerrecht anzusehen. Diese Anweisungen sind methodisch falsch, sie nutzen eine häufig gegebene, aber nicht rechtliche, sondern zufällige Übereinstimmung zur Vereinfachung. Die Verwaltung muß sicherstellen, daß die falsche Methode nicht im Einzelfall zu falschen rechtlichen Ergebnissen führt.“; ebenso skeptisch *Horn*, *UR* 1990, 342; *Stadie*, in *Rau/Dürrwächter*, *UStG*, Einf. Rn. 887 ff. (April 2013).

31 Zur Berücksichtigung der Umsatzsteuer und der Vorsteuer im Einkommensteuerrecht *Birkenfeld*, in *Birkenfeld/Wäger*, *USt-Handbuch*, Einf. § 16 Rn. 21 ff. (April 2004); *Jakob*, *Umsatzsteuer*⁴, 2009, § 11 Rn. 973 ff.; *Stadie*, in *Rau/Dürrwächter*, *UStG*, Einf. Rn. 810 ff. (April 2013).

32 Eine Orientierung im Einkommen- am Umsatzsteuerrecht ist beispielsweise in § 9a EStDV zu finden, wonach das Jahr der Anschaffung legal definiert wird, als das Jahr der Lieferung. Der Lieferungsbegriff soll nach st. Rspr. des BFH dem des

unter keinem Gesichtspunkt eine rechtliche Priorität vor dem Umsatzsteuerrecht [hat]³³,“ geht die Arbeit zudem der Frage nach, ob eine umgekehrte Maßgeblichkeit denkbar wäre, wenn sich die derzeitige Anlehnsrichtung im Einzelfall als wenig hilfreich oder gar unmöglich darstellt.

II. Gang der Untersuchung

Die Arbeit stellt zu Beginn die für die Untersuchung als „Handwerkzeug“ dienenden Grundlagen dar³⁴. Es erfolgt zunächst eine Gegenüberstellung der Konzeption von Einkommensteuern und Umsatzsteuer³⁵. Anschließend folgt der unterschiedliche Einfluss des Unionsrechts auf das Steuerrecht³⁶, der sich auch im Rahmen der daraufhin erörterten Auslegung der nationalen Steuergesetze rechtsgebietsspezifisch auswirkt³⁷. Für die Untersuchung der im Umsatzsteuerrecht vorzufindenden Anknüpfungsformen an das Recht der Einkommensteuern folgt sodann eine abstrakte Auseinandersetzung mit der Typologie der Verweisungen auf und der Anlehnungen an das Einkommensteuerrecht, die vom Gesetzgeber wie auch von den Rechtsanwendern ausgehen können³⁸.

Danach widmet sich die Untersuchung ausgewählten Anpassungen der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung an das Einkommensteuerrecht³⁹. Eine umfassende Untersuchung aller Verknüpfungen würde den Rahmen der Arbeit allerdings sprengen. Daher sollen die nach Art und Intensität unterschiedlichen, von dem Gesetzgeber, der Finanzverwaltung und den Gerichten ausgehenden Anlehnungen im Umsatzsteuerrecht an das Einkommensteuerrecht exemplarisch dargestellt werden. Die Arbeit beschäftigt sich anfangs mit den weniger intensiven, auf die Rechtsanwender – ohne jeglichen Anhaltspunkt im Gesetz – zurückgehenden Anpassungsmaßnahmen. Zunächst steht die Entwicklung der

Umsatzsteuerrechts nach § 3 Abs. 1 UStG entsprechen; vgl. BFH, Urt. v. 7.11.1991 – IV R 43/90, BStBl. II 1992, 398 (399 f.); siehe auch BFH, Urt. v. 27.9.2001 – X R 67/00, BFH/NV 2002, 327 (328); v. 4.6.2003 – X R 49/01, BStBl. II 2003, 751 (752).

33 *Helsper*, Umsatzsteuerkongress-Bericht 1982/83, 1983, S. 167 (170), der dies darauf zurückführt, dass die in diese Richtung vorgegebene Orientierungshilfe daraus resultiere, dass sowohl Finanzbeamte als auch Berater eher dem Ertragsteuerrecht firm seien.

34 Siehe Teil 2.

35 S. 11 ff.

36 S. 27 ff.

37 S. 37 ff.

38 S. 46 ff.

39 Siehe Teil 3.

Beurteilung der Leistungen zwischen nahen Angehörigen im Einkommensteuerrecht und zwischen nahestehenden Personen im Umsatzsteuerrecht im Fokus der Untersuchung⁴⁰. Diese darf zwar inzwischen als abgeschlossen bezeichnet werden. Sie veranschaulicht aber eindrucksvoll, inwiefern einer Anpassung aufgrund der rechtsgebietsspezifischen Ziele, Methoden und Systematiken Grenzen gesetzt sind. Anschließend wird die aktuelle Problematik des verwaltungspraktischen Gleichlaufs bei der körperschaft- und umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung von Mitgliedsbeiträgen untersucht⁴¹.

Im Folgenden geht die Arbeit auf terminologische, punktuelle und strukturelle Anlehnungen des Gesetzgebers im Umsatzsteuergesetz an das Einkommensteuerrecht ein. Zunächst steht die Vorschrift des § 15a UStG aufgrund zahlreicher Anleihen des Gesetzgebers an das Einkommensteuerrecht im Mittelpunkt⁴². Zum einen hat der Gesetzgeber terminologische Anlehnungen an einkommensteuerrechtlich vorgeprägte Begriffe sowie das steuerbilanzrechtliche Aktivierungsgebot als Tatbestandsmerkmal in die Vorschrift aufgenommen. Des Weiteren zieht auch die Finanzverwaltung hier in ihren Verwaltungsanweisungen ertragsteuerrechtliche Grundsätze heran.

Sodann sind der von dem Gesetzgeber in § 2 Abs. 3 UStG eingeführte direkte Verweis auf den körperschaftsteuerrechtlichen Begriff „Betrieb gewerblicher Art“ i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 KStG sowie die darauf zurückzuführenden verwaltungspraktischen Anlehnungen an das Körperschaftsteuerrecht Gegenstand der Untersuchung⁴³.

Schließlich untersucht die Arbeit die einkommen- und umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Privatnutzung von dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugen⁴⁴. Es wird die derzeitige Rechtslage beleuchtet und der Frage nachgegangen, ob eine gesetzliche Vereinheitlichung der steuerrechtlichen Beurteilung eines solchen Massensachverhalts im Massenverfahren sinnvoll wäre.

In den einzelnen Untersuchungsschritten stehen die einseitigen Verbindungen der beiden Rechtsgebiete auf dem Prüfstand. Nach der Prüfung der Anlehnungen des Umsatzsteuerrechts an das Einkommensteuerrecht geht die Arbeit jeweils der Frage nach, ob eine umgekehrte Orientierung sinnvoll wäre.

40 S. 77 ff.

41 S. 103 ff.

42 S. 143 ff.; *Hidien*, StuW 2005, 265 (272) bezeichnet diese Vorschrift wegen der vielen unterschiedlichen Anlehnungen an das Ertragsteuerrecht als „Fundgrube der Norm- und Begriffskritik.“

43 S. 200 ff.

44 S. 261 ff.

Aufgrund dieser bewussten Auswahl aus der Fülle zahlreicher Schnittstellen und Berührungspunkte von Einkommen- und Umsatzsteuer lassen sich in der anschließenden Gesamtschau auf Grundlage der einzelnen Untersuchungsschritte allgemeine Schlussfolgerungen für den Umgang mit dem Phänomen der Verknüpfung von Umsatzsteuer- und Einkommensteuerrecht ziehen⁴⁵.

45 Siehe Teil 4 der Arbeit.