



Andre Dennisen

## Die Differenzbesteuerung im Umsatzsteuergesetz



PETER LANG

**Inhaltsverzeichnis:**

- 1. Teil: Einführung und Gang der Untersuchung** \_\_\_\_\_ 1
- 2. Teil: Grundlagen** \_\_\_\_\_ 2
  - A. Die Europäische Harmonisierung der Umsatzsteuer** \_\_\_\_\_ 2
    - I. EG-Richtlinien \_\_\_\_\_ 2
    - II. Wirkung der EG-Richtlinien \_\_\_\_\_ 3
    - III. Richtlinienkonforme Auslegung des nationalen Umsatzsteuergesetzes \_ 3
    - IV. Europarechtlicher Rechtschutz durch den EuGH \_\_\_\_\_ 4
  - B. Der Neutralitätsgrundsatz als tragendes Prinzip des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems** \_\_\_\_\_ 5
    - I. Rechtsgrundlage und Geltung \_\_\_\_\_ 5
    - II. Wirkung des Neutralitätsgrundsatzes \_\_\_\_\_ 6
      - 1. „Allgemeine“ Erhebung der Mehrwertsteuer \_\_\_\_\_ 6
      - 2. Neutralitätsgrundsatz erfordert Vorsteuerentlastung der Eingangsumsätze \_\_\_\_\_ 7
      - 3. Mehrwertsteuerbelastung bleibt stets proportional zum Preis der Leistung \_\_\_\_\_ 7
      - 4. Auswirkungen des Neutralitätsgrundsatzes auf Ausgangsumsätze \_\_\_\_ 8
      - 5. Gemeinsames Mehrwertsteuersystem gewährt keine „Abwälzungsgarantie“ \_\_\_\_\_ 9
- 3. Teil: Die Differenzbesteuerung** \_\_\_\_\_ 10
  - A. Allgemeines** \_\_\_\_\_ 10
    - I. Differenzbesteuerung im System der Umsatzsteuer \_\_\_\_\_ 10
    - II. Historische Entwicklung \_\_\_\_\_ 11
      - 1. Konstruktion des sog. Agenturgeschäfts zur Milderung der Umsatzsteuerlast \_\_\_\_\_ 11
      - 2. Schwierigkeiten bei der Gestaltung des Agenturgeschäfts / Abgrenzung zum Eigengeschäft \_\_\_\_\_ 11
        - a) Inzahlungnahme des Gebrauchtwagens beim Neuwagenkauf \_\_\_\_ 13
        - b) Gebrauchtwagengeschäft ohne Koppelung mit einem Neuwagengeschäft \_\_\_\_\_ 14
      - 3. Entstehungsgeschichte der Differenzbesteuerung \_\_\_\_\_ 15
    - III. Steuersystematische Rechtfertigung der Differenzbesteuerung \_\_\_\_\_ 16
      - 1. Systemwidrige Mehrfachbelastung von Gebrauchtgegenständen \_\_\_\_ 17
      - 2. Die Mehrfachbelastung von Gebrauchtgegenständen ist verbrauchssteuerkonform \_\_\_\_\_ 19
      - 3. Rechtsprechung des EuGH \_\_\_\_\_ 20

a) Theorie der Restmehrwertsteuer („Gaston-Schul“-Rechtsprechung des EuGH)	20
b) Rechtsprechung des EuGH nach Einführung der Differenzbesteuerung	22
4. Wettbewerbsneutralität der Umsatzsteuer	23
5. Art. 3 Abs. 1 GG	24
6. Art. 12 Abs. 1 GG	26
<b>B. Anwendungsbereich der Differenzbesteuerung</b>	<b>27</b>
I. Subjektiver Anwendungsbereich – Beschränkung auf bestimmte Unternehmer	27
1. Definition des Wiederverkäufers in § 25a UStG	27
a) Gewerbsmäßiger Handel	27
b) Der gewerbsmäßige Handel muss nicht Haupttätigkeit des Unternehmers sein	29
c) Wiederverkäufer ist nicht, wer nur einmalig oder gelegentlich Gegenstände veräußert	30
d) Handel mit „beweglichen körperlichen Gegenständen“	30
e) Veranstalter öffentlicher Versteigerungen	31
2. Der „steuerpflichtige Wiederverkäufer“ im Sinne der Mehrwertsteuer-Richtlinien	31
a) Weite und ungenaue Definition des „steuerpflichtigen Wiederverkäufers“ in Art. 26a der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie	32
aa) Einschränkung des Wiederverkäuferbegriffs durch den EuGH	33
(1) Wiederverkaufsabsicht des Unternehmers im Zeitpunkt der Anschaffung	33
(2) Stellungnahme	34
(3) Im Zeitpunkt der Anschaffung eines Gebrauchsgegenstandes Wiederverkauf als Hauptziel oder als zweitrangiges, untergeordnetes Ziel	35
bb) Stellungnahme	36
cc) Einschränkung entspricht dem Willen des Gemeinschaftsgesetzgebers	38
dd) Handel mit Gebrauchsgegenständen, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten erforderlich	40
ee) Zusammenfassung der Wiederverkäufereigenschaft im Sinne des Art. 26a Teil A Buchst. e) der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie	41
b) Bereinigte Definition des „steuerpflichtigen Wiederverkäufers“ in Art. 311 Abs. 1 Nr. 5 der MwStSystRI	42

3. Gegenüberstellung des gemeinschaftsrechtlichen und nationalen Wiederverkäuferbegriffs	42
II. Der Differenzbesteuerung unterfallende Umsätze	43
1. Gebrauchtgegenstände – Neue Gegenstände	43
2. Handelsware – Investitionsgüter	46
a) § 25a UStG	46
b) Art. 311 ff. der MwStSystRL	47
c) Einbeziehung von Investitionsgütern widerspricht Sinn und Zweck der Differenzbesteuerung	48
d) Gleichbehandlung des Wiederverkäufers mit übrigen Unternehmern	49
e) Beschränkung der Wiederverkäufereigenschaft	49
f) Ergebnis	50
g) Systemwidrige Belastung des Unternehmers mit Umsatzsteuer	50
3. Alternativen zur Erreichung systemkonformer Ergebnisse	51
a) Zuordnung des Gegenstandes zum nichtunternehmerischen Bereich	51
aa) Nationale Beschränkung der Zuordnungsentscheidung durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG	53
bb) Steuerliche Auswirkung der Zuordnungsentscheidung bei gemischt genutzten Investitionsgütern ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit	54
(1) Volle Zuordnung zum Unternehmensvermögen	54
(2) Teilweise Zuordnung zum Unternehmensvermögen	55
(3) Volle Zuordnung zum Privatvermögen	55
(4) Zusammenfassung	56
cc) Zuordnungswahlrecht auch bei ausschließlich unternehmerisch genutzten Gegenständen?	57
(1) Zwingende Unternehmenszuordnung für Handelsware	57
(2) Kein Zuordnungszwang bei Investitionsgütern	58
(3) Zuordnungsmöglichkeiten und steuerliche Auswirkungen	61
dd) Anforderungen an die Kenntlichmachung der Zuordnungsentscheidung	62
b) Nichtsteuerbare Entnahme eines vorsteuerbelasteten Gegenstandes und anschließende Veräußerung im Privatbereich	65
aa) Grundlagen der Entnahmebesteuerung	65
bb) Freie Verfügungsmöglichkeit nach der Entnahme	66
cc) Gestaltungsmöglichkeiten bei vorsteuerbelasteten Gegenständen	66
dd) Die Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf § 42 AO	67
c) Wertungswiderspruch zwischen Entnahme und Veräußerung im Rahmen des Unternehmens	68

d) Anwendung der Steuerbefreiungen des § 4 Nr. 28 UStG _____	69
aa) Regelungsinhalt von § 4 Nr. 28 UStG _____	69
bb) Der EuGH lehnt eine allgemeine Steuerbefreiung für die Lieferung vorsteuerbelasteter Gegenstände ab _____	70
cc) Analoge Anwendung des § 4 Nr. 28 UStG _____	71
4. Ergebnis _____	72
5. Anwendung der Differenzbesteuerung auf die Veräußerung von eingeleagten Gegenständen _____	72
III. Anwendung der Differenzbesteuerung auf den Handel mit sonstigen Leistungen _____	75
1. Praktische Anwendungsfälle _____	75
a) Einordnung des „Kartenhandels“ als sonstige Leistung im Sinne von § 3 Abs. 9 UStG _____	76
aa) Einheitlichkeit der Leistung _____	76
bb) Einordnung der einheitlichen Leistung _____	77
b) Abgrenzung des Handels vom sog. „Agenturgeschäft“ _____	77
2. Vergleichbare Interessenlage beim Handel mit sonstigen Leistungen _____	78
a) Wettbewerbsverzerrende Wirkung der Regelbesteuerung _____	78
b) Verstoß gegen den Neutralitätsgrundsatz _____	80
3. Analoge Anwendung der Differenzbesteuerung auf den Handel mit sonstigen Leistungen _____	81
a) Analoge Anwendung von Steuergesetzen _____	81
b) Planwidrige Regelungslücke gemeinschaftsrechtlich und national _____	83
c) Gleichheitsrechtliche Gesichtspunkte _____	85
4. Ergebnis _____	85
IV. Probleme bei der innergemeinschaftlichen Lieferung „neuer Fahrzeuge“ _____	86
1. Wettbewerbsverzerrung durch Doppelbesteuerung „neuer Fahrzeuge“ _____	87
2. Vorsteuerabzug des privaten Fahrzeuglieferers (§ 2a UStG) gemäß § 15 Abs. 4a UStG _____	89
3. Fiktiver Vorsteuerabzug des Wiederverkäufers durch analoge Anwendung des § 15 Abs. 4a UStG _____	90
4. Art. 3 Abs. 1 GG gebietet Vorsteuerabzug des Wiederverkäufers _____	91
5. Alternativ: Vereinbarung eines Agenturgeschäfts zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität _____	92
<b>4. Teil: Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse _____</b>	<b>93</b>