

## 1 Warum die Umsatzsteuer erhoben werden darf

### Die Rechtsgrundlagen und weitere grundlegende Gedanken

#### 1.1 Keine Doppelbesteuerungsabkommen zur USt

Die Besonderheiten der Umsatzsteuer verdeutlicht am ehesten ein Vergleich der Umsatzsteuer mit der Ihnen in der Regel wesentlich geläufigeren Einkommensteuer/Lohnsteuer:

##### Beispiel

In Dortmund arbeitet ein Türke (T), dessen Familie in Ankara wohnt. Monat für Monat schickt der Mann einen Großteil seines Geldes in die Türkei; dort ist auch weiterhin sein Lebensmittelpunkt.

Die deutsche Finanzverwaltung will, unabhängig von der Nationalität des T, die Einkünfte besteuern, da sie in Deutschland erzielt wurden. Die türkische Finanzverwaltung will, unabhängig vom Ort der Einkunftserzielung, die Einkünfte ebenfalls besteuern, da die Türkei für ihre Bürger, wie die Bundesrepublik Deutschland auch, das Welteinkommensprinzip kennt.

Die Einkünfte des T würden damit eigentlich doppelt besteuert. Damit es dazu nicht kommt oder aber zumindest die Folgen einer doppelten Besteuerung gemildert werden, schließen die Staaten Doppelbesteuerungsabkommen.

Deutschland hat Doppelbesteuerungsabkommen mit sehr vielen Staaten – insbesondere zu den Ertragsteuern und den Besitzsteuern. **Weltweit gibt es aber kein Doppelbesteuerungsabkommen zur Umsatzsteuer!**

##### Beratungskonsequenzen



1. Bei der Umsatzsteuer kann bei **Umsätzen mit Drittlandsbezug** – zur Abgrenzung Inland/Ausland/Gemeinschaftsgebiet/Drittlandsgebiet vgl. Abschn. 1.9 u. 1.10 UStAE – eine **doppelte Besteuerung niemals ausgeschlossen** werden!
2. Tätigt der Unternehmer grenzüberschreitende Umsätze in Drittländer, muss er sich damit **immer auch die Frage stellen, wie das Ausland** den Fall umsatzsteuerlich beurteilt ➔ Kapitel 84.

## 1.2 Die europäische Lösung

### 1.2.1 Das Bedürfnis nach einem gemeinsamen Umsatzsteuersystem

Die Länder Europas wollten für ihr Hoheitsgebiet den grenzüberschreitenden Waren- und Dienstleistungsaustausch fördern; zumindest ein Doppelbesteuerungsabkommen wäre dafür unabdingbar gewesen.

Die Länder Europas sind aber noch einen Schritt weiter gegangen: Sie vermeiden nicht nur die gemeinsame Festlegung von Leistungsorten und Doppelbesteuerungen, sondern haben sich auch weitere gemeinsame Spielregeln gegeben, die grenzüberschreitende Geschäfte erleichtern.

Mit dem UStG 1980 kam die Bundesrepublik Deutschland der Verpflichtung nach, das nationale Umsatzsteuerrecht der damals in Europa gültigen 6. EG-Richtlinie anzupassen. Das Umsatzsteuerbinnenmarktgesetz vom 25.8.1992 brachte mit Wirkung vom 1.1.1993 eine Übergangsregelung mit dem Ziel, vier Jahre später einen „echten“ umsatzsteuerlichen Binnenmarkt zu schaffen. **Diese vermeintliche Übergangsregelung ist allerdings immer noch auf unbestimmte Zeit auch zukünftig weiterhin in Kraft.**

#### Beratungskonsequenzen



1. Mit geringfügigen Abweichungen wurde das **materielle Umsatzsteuerrecht** innerhalb der Europäischen Gemeinschaft damit **einheitlich gestaltet**.
2. Unterschiedlich sind aber insbesondere noch die Steuersätze und die **Verfahrensregeln**.
3. Auch die durch europäische Vorgaben eingeräumten **Gestaltungsspielräume** führen zu diversen Unterschieden zwischen den Umsatzsteuergesetzen der einzelnen Mitgliedstaaten, was die im Binnenmarkt tätigen Unternehmen in der Praxis auch weiterhin vor nicht unerhebliche Probleme stellt.

## 1.2.2 Die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie

### Rechtsgrundlagen



- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL)
- Durchführungsbestimmungen zur Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie
- ➔ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Gesetze, Verordnungen, Richtlinien

### 1.2.2.1 Die eigentliche Richtlinie

Der Rat der Europäischen Union hat am 28.11.2006 die Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem<sup>2</sup> – nachfolgend kurz „MwStSystRL“ – verabschiedet. Die neue Richtlinie ist **am 1.1.2007 in Kraft getreten** und ersetzt die bisherige 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern<sup>3</sup> – nachfolgend kurz „6. EG-RL“ – einschließlich der später dazu ergangenen Änderungsrichtlinien. Darüber hinaus wurden auch die noch geltenden Regelungen der 1. EG-RL eingearbeitet.

Die MwStSystRL ist damit im Grunde eine (praxisgerechtere) **Neufassung der 6. EG-RL**. Letztere wurde erforderlich, da die 6. EG-RL seit ihrem Inkrafttreten am 1.1.1978 oft und umfänglich geändert wurde, ohne dass es jemals zu einer Konsolidierung des Rechtstextes kam. Die sicher weiteste Änderung brachte die Errichtung des Binnenmarkts zum 1.1.1993 und die damit verbundene Beseitigung der Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten. Der Rechtsanwender musste sich, um für „seinen Fall“ auf jeweils aktuellem Stand zu sein, mühsam durch die verschiedenen Änderungsrichtlinien „durchwühlen“. Der nunmehr konsolidierte Text soll dem Praktiker diese Arbeit abnehmen – erst einmal, denn auch Änderungen der MwStSystRL sind über kurz oder lang absehbar! Insbesondere die **Bezugsbekämpfung** wird wohl weitreichende Neuerungen mit sich bringen<sup>4</sup>.

Zusammengefasst ist die MwStSystRL **dadurch gekennzeichnet**, dass sie

- alle wesentlichen bisherigen mehrwertsteuerlichen Vorschriften bündelt,
- überholte Bestimmungen und vorläufige Fassungen streicht,
- lange und komplexe Bestimmungen entflechtet und
- die Anweisungen insgesamt neu strukturiert.

<sup>2</sup> ABl EU 2006 Nr. L 347 S. 1.

<sup>3</sup> Richtlinie 77/388/EWG v. 17.5.1977, ABl EG 1977 Nr. L 145 S. 1.

<sup>4</sup> Hinweis auf ➔ Kapitel 11.

Die neue Richtlinie umfasste bei ihrer Verabschiedung **414 Artikel und 12 Anhänge**. Ursächlich für die im Vergleich zur „alten“ 6. EG-RL hohe Anzahl der Vorschriften ist, dass nunmehr (in der MwStSystRL) selbstständige Vorschriften in der 6. EG-RL lediglich Absätze und Unterabsätze übergeordneter Bestimmungen darstellen.

### Beispiel

Allein Art. 6 der 6. EG-RL (Definition der Dienstleistungen) hatte fünf Absätze; diese führten nunmehr zu sechs eigenständigen Vorschriften (Art. 24 bis 29 MwStSystRL).

### Beratungskonsequenzen



1. Der Praktiker steht – zumindest in einer Übergangsphase – vor dem Problem, dass Urteile, Verwaltungsanweisungen sowie Kommentierungen und andere Literaturbeiträge auf der 6. EG-RL basieren werden. Zur Erleichterung der praktischen Arbeit ist auf Anhang XII der MwStSystRL (☞ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Gesetze, Verordnungen, Richtlinien) hinzuweisen, der in einer vom Richtliniengeber sogenannten „**Entsprechungstabelle**“ synoptisch darstellt, wo sich die alten Vorschriften in der neuen Richtlinie wieder finden<sup>5</sup>.
2. Der neue Text führt ursprünglich **nicht zu inhaltlichen Änderungen** des geltenden Rechts. Dennoch haben sich durch die Neufassung einige inhaltliche Änderungen ergeben, die in den Bestimmungen über die Umsetzung und das Inkrafttreten der Richtlinie<sup>6</sup> abschließend aufgeführt sind. Für das deutsche Umsatzsteuerrecht ergibt sich allerdings kein Änderungs- bzw. Umsetzungsbedarf aus dem neuen Rechtstext. Damit sind auch für den Rechtsanwender keine neuen Vorschriften zu beachten.
3. (3) Das Umsatzsteuerrecht ist weiter im Fluss – und der EU-Gesetzgeber reagiert darauf mit neuen (zusätzlichen) Vorschriften. Derzeit (Ende Dezember 2013) ist die MwStSystRL daher bereits **auf knapp 500 Artikel angewachsen**.

---

<sup>5</sup> Vgl auch *Weimann* in *Weimann/Lang*, Umsatzsteuer – national und international, 3. Auflage 2011, vor § 1; *ders.*, IWB 2008, 997 = Fach 11 Gruppe 2, 783. Hinweis auch den umfassenden EG-Teil von *Lohse/Peltner* in *Rau/Dürrwächter*, Umsatzsteuergesetz (Loseblattwerk).

<sup>6</sup> Vgl. Art. 411 und 412 der MwStSystRL.

### 1.2.2.2 Die Durchführungsbestimmungen vom 15.3.2011

Der Rat der Europäischen Union hat am 15.3.2011 die

**Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.3.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Neufassung)**

verabschiedet<sup>7</sup>.

Mit der neuen DVO, die auf Art. 397 MwStSystRL beruht, wird die bisherige DVO<sup>8</sup> neu gefasst und unter Berücksichtigung der zwischenzeitlich angenommenen Leitlinien des MwSt-Ausschusses (Art. 398 MwStSystRL) erweitert.

Die Neuregelungen gelten größtenteils **ab dem 1.7.2011**; gleichzeitig wird die alte DVO aufgehoben.

In die neue DVO sind insbesondere die vom MwSt-Ausschuss zu der Richtlinie 2008/8/EG vom 12.2.2008 (sog. „Mehrwertsteuerpaket“) mit den neuen **Bestimmungen zum Ort der Dienstleistungen** erlassenen Leitlinien eingeflossen (☞ Kapitel 40 ff.).

Die DVO ist – ohne dass es eines nationalen Umsetzungsakts bedarf – **unmittelbar geltendes Recht**. Sie bindet damit

- die Mitgliedstaaten (Wirtschaftsteilnehmer, Verwaltung und Gerichtsbarkeit),
- die Europäische Kommission und
- **auch den EuGH!**

#### Beratungskonsequenzen



1. **Wirkung „ex nunc“:** Die DVO soll zukünftig eine einheitliche Anwendung der MwStSystRL in den Mitgliedstaaten sicherstellen.
2. **Keine Rückwirkung:** Die DVO berührt damit nicht die Gültigkeit der von den Mitgliedstaaten in der Vergangenheit (d. h. bis zum Inkrafttreten der DVO) angenommenen Rechtsvorschriften und Auslegungen.
3. **Restriktive Auslegung geboten:** Bei der Anwendung der Durchführungsvorschriften ist zu beachten, dass diese spezifische Regelungen zu einzel-

<sup>7</sup> ABl. EU 2011 Nr. L 77 vom 23.3.2011; nachfolgend kurz „DVO“.

<sup>8</sup> Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17.10.2005 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. EU 2005 L 288 vom 29.10.2005.

nen Anwendungsfragen enthalten und ausschließlich im Hinblick auf eine gemeinschaftsweit einheitliche steuerliche Behandlung dieser Einzelfälle konzipiert sind.

4. Sie sind daher nicht auf andere Fälle übertragbar und grundsätzlich restriktiv auszulegen.
5. **Erwägungsgründe beachten:** Der VO gehen 46 Erwägungsgründe vor, warum die dort angesprochenen Regelungen getroffen wurden. Die Erwägungsgründe sind **materiell-rechtlicher Teil der VO** und bei ihrer Auslegung zu berücksichtigen.

## 1.3 Die Grundlagen des (deutschen) materiellen USt-Rechts

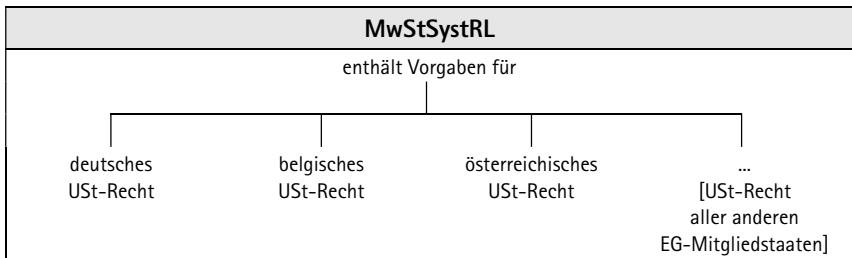
### Rechtsgrundlagen



- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL)
- Umsatzsteuergesetz (UStG)
- Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
- UStAE – Umsatzsteuer-Anwendungserlass
- ➔ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Gesetze, Verordnungen, Richtlinien

Die Grundlagen des Umsatzsteuerrechts ergeben sich derzeit im Wesentlichen aus folgenden Rechtsquellen:

- Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (➔ s. o., Kapitel 1.2)



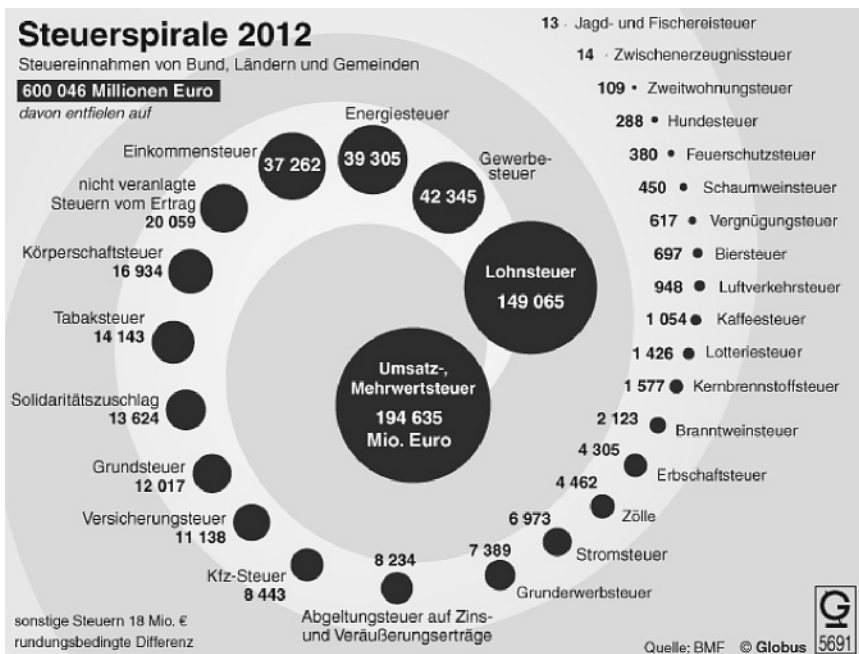
- Umsatzsteuergesetz (UStG)
- Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
- Umsatzsteuer-Anwendungserlass – UStAE  
(bis 31.10.2010: Umsatzsteuer Richtlinien 2008 – UStR 2008) ➔ Kapitel 10

## 1.4 Bedeutung der USt für die deutsche Volkswirtschaft

Die Umsatzsteuer ist **gemessen am Steueraufkommen** neben der Einkommensteuer (in all ihren Erhebungsformen) die **bedeutendste Steuerart**:

**597 Mrd. € Steuern** haben Bund, Länder und Gemeinden im Jahr 2012 insgesamt eingenommen. **Ergiebigste Steuerquelle** war die **Umsatzsteuer: diese brachte mit 190 Mrd. €** folgende Beträge in die staatlichen Kassen<sup>9</sup>.

- **über 4,5 Mrd. € mehr als im Jahr 2011** (ca. 190 Mrd. €)
- **über 10 Mrd. € mehr als im Jahr 2010** (ca. 180 Mrd. €)
- **über 3 Mrd. € mehr als im Jahr 2009** (ca. 177 Mrd. €)
- **über 10 Mrd. € mehr als im Jahr 2007** (ca. 170 Mio. €)
- **über 33 Mrd. € mehr als im Jahr 2006** (ca. 1.47 Mio. €)



<sup>9</sup> O.V., Steuerspirale 2012, NWB 2013, 2450.

Ob Auto, iPod, T-Shirt oder Zahncreme: den größten Teil der Steuereinnahmen liefern auf den ersten Blick die Verbraucher – und zwar mit fast jedem ihrer Einkäufe. Insgesamt betrug im Jahr 2012 das MwSt-Aufkommen 194 Mrd. € und löste wie schon in den Vorjahren die Lohnsteuer (149 Mrd. €) als ergiebigste Einzelsteuer ab. Die Lohnsteuer ist jedoch keine eigenständige Steuer, sondern lediglich eine spezielle Erhebungsform der Einkommensteuer. Rechnet man alle einkommensbezogenen Steuern zusammen, wird deutlich, dass die aufkommensstärksten sind: Lohn-, Körperschaft- und Kapiteilertragsteuer, Solidaritätszuschlag, veranlagte Einkommensteuer, nicht veranlagte Ertragsteuer und Abgeltungssteuer auf Zins- und Veräußerungserträge summieren sich auf ca. 245 Mrd. €.

Zugleich erweist sich die Umsatzsteuer als **besonders kostengünstige Form der Steuererhebung**<sup>10</sup>; ca. 15 Mrd. € p. a. kostete 2003 die deutsche USt-Erhebung. Zu diesem Ergebnis kam das Rheinisch-Westfälische Institut für Wirtschaftsforschung (RWI), das im Auftrag des BMF die Erhebungskosten ermittelt und analysiert hat. Jeder „Steuer-Euro“ verursachte damals danach durchschnittlich fünf Cent Verwaltungs-, Beratungs- und Gerichtskosten. Dabei erweist sich vor allem das **Selbstveranlagungssystem der Umsatzsteuer** als das kostengünstigste. Die Studie weist zutreffend darauf hin, dass die Steuererhebungskosten über die Steuerzahllast hinaus gesamtwirtschaftliche Ressourcen beanspruchen, die **für andere öffentliche wie für private Investitionen verloren** gehen.

Verwaltungs- und Gerichtskosten auf der einen, Steuerberatungskosten und Zeitaufwand auf der anderen Seite: Die Vollzugskosten für die Steuererhebung werden größtenteils vom Steuerzahler direkt getragen und belaufen sich im Durchschnitt auf 4,7 Prozent der Steuereinnahmen. So summieren sich etwa die Ausgaben bei der Einkommensteuer auf Seiten der Steuerzahler auf 3,4 Prozent und auf Seiten der Finanzverwaltung auf 2,2 Prozent. Für die wesentlich kostengünstigere Umsatzsteuer wenden die Steuerzahler 2,6 Prozent des Steueraufkommens für Steuererklärung und -beratung auf; die Verwaltungskosten betragen lediglich 0,5 Prozent der Steuereinnahmen.

---

<sup>10</sup> Hache, Teures Steuersystem/Steuern: Erhebung kostet Finanzverwaltung jährlich rund 15 Mrd. € – Studie: Selbstveranlagung wäre kostengünstiger, VDI-Nachrichten Nr. 34 vom 22.8.2003, 12.



	Verwaltungskosten		Befolgungskosten (Steuerzahler)		Vollzugskosten (insgesamt)	
	in Mrd. €	in Prozent	in Mrd. €	in Prozent	in Mrd. €	in Prozent
USt	0,613	0,5	3,118	2,6	3,731	3,1
ESt	3,731	2,2	5,725	3,4	9,456	5,6
KöSt	0,460	5,0	0,460	5,0	0,920	10,0
GewSt	0,255	1,2	0,817	3,8	1,072	5,0
KfzSt	0,204	2,9	0,102	1,4	0,306	4,3
Summe	5,263	1,6	10,222	3,1	15,485	4,7

Die Selbstveranlagung zur Umsatzsteuer erweist sich also trotz erhöhter Kontrollkosten als besonders günstig für die Finanzverwaltung; in diese Richtung könnten daher auch Überlegungen zur Kostensenkung bei den anderen Steuerarten gehen. Ein weiterer Denkansatz könnte sich aus einem Übergang zu **relativ autonomen (dezentralen) Steuerbehörden** ergeben – also einer mehr oder weniger strikten Trennung von Politik und operativer Ebene, wie sie Neuseeland, Schweden oder Finnland und zuletzt Italien vollzogen haben.

## 1.5 Betrugsanfälligkeit der USt

Das Recht zum Vorsteuerabzug macht die Umsatzsteuer in erhöhtem Maße betrugsanfällig. Der Gesetzgeber versucht hiergegen im derzeitigen Umsatzsteuersystem durch Einzelmaßnahmen anzukämpfen und hat sogar überlegt, das komplette System gegen ein weniger betrugsanfälliges zu ersetzen<sup>11</sup>.

<sup>11</sup> Hinweis auf die ↻ Kapitel 11 und 39.

## 1.6 Und immer wieder: Die untauglichen Versuche der FinVerw zur Vereinfachung des deutschen (Umsatz-)Steuerrechts

### Nachdenkliches zu den kassierenden BMF-Schreiben – zuletzt vom 9.4.2013

#### Rechtsgrundlagen



- BMF, Schreiben vom 7.6.2005, IV C 6 – O 1000 – 86/05, BStBl. I 2005, 717.
  - BMF, Schreiben vom 29.3.2007, IV C 6 – O 1000/07/0018, 2007/0145039, BStBl. I 2007, 369.
  - BMF, Schreiben vom 23.4.2010, IV A 6 – O 1000/09/10095, 2010/197416, BStBl. I 2010, 391.
  - BMF, Schreiben vom 27.3.2012, IV A 2 – O 2000/11/10006, 2012/0060781, BStBl. I 2012, 370.
  - BMF, Schreiben vom 9.4.2013, IV A 2 – O 2000/12/10001, 2013/0110996, Anwendung von BMF-Schreiben; BMF-Schreiben, die bis zum 8.4.2013 ergangen sind, BStBl. I 2013, 522.
- ➔ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Wichtiges aus dem BMF

Die Antwort der Bundesregierung auf eine große Anfrage der Fraktion der FDP verdeutlichte im Jahr 2003 recht eindrucksvoll, wie wenig das Attribut „einfach“ aus das Steuerrecht und insbesondere das Umsatzsteuerrecht anzuwenden ist<sup>12</sup>.

- **Zahl der Steuergesetze unbezifferbar:** 118 Gesetze regelten als Stammnormen das Steuerrecht. Gesetze, die neben ihrem außersteuerlichen Regelungsgehalt auch Vorschriften zur Besteuerung enthalten, lassen sich nicht beziffern.
- **4853 BMF-Schreiben:** Ausweislich der Bundesdatenbank „VV-Steuer“ gab es 2042 gültige – im BStBl. I veröffentlichte – BMF-Schreiben. Hinzu kommen 1193 BMF-Schreiben, die eine zeitliche Beschränkung in ihrer Anwendung aufweisen. Darüber hinaus werden 1618 nicht im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlichte BMF-Schreiben in der Datenbank nachgewiesen.
- **Mehrfachänderung von Gesetzen:** Allein in der 14. Legislaturperiode wurden weit über 100 Vorschriften des EStG mehrfach geändert, d. h. innerhalb von

---

<sup>12</sup> BT-Drs. 15/1548 vom 16.9.2003.

vier Jahren hatten die Vorschriften zumindest drei unterschiedliche Fassungen; nicht berücksichtigt sind Vorschriften, die „nur“ zwei Fassungen hatten.

- **Nichtanwendungserlasse:** Allein in der 14. Legislaturperiode sind 28 BMF-Schreiben oder gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder ergangen, die anordnen, dass BFH-Entscheidungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden sind.

### **1.6.1 BMF-Schreiben vom 7.6.2005**

Mit Schreiben vom 7.6.2005<sup>13</sup> wollte das BMF das „Anweisungsdickicht“ erstmalig lüften. Auf einen Schlag wurden unter der Überschrift „Eindämmung der Normenflut“ ca. 1.000 BMF-Schreiben aufgehoben, die vor dem 1.1.1980 ergangen waren.

**Weiter gültig blieben immerhin 134 BMF-Schreiben aus der Zeit vor 1980!** Darüber, ob diese wirklich (alle) so bedeutsam sind, dass sie weiter gültig bleiben müssen, wird sich trefflich streiten lassen. So scheint es fast undenkbar, dass die Auswirkungen der Umsatzsteuererhöhungen zum 1.1.1978 oder zum 1.7.1979 für aktuelle Steuerfestsetzungen von Bedeutung sein können. Gleiches gilt wohl auch für die Auswirkungen des Umsatzsteuergesetzes auf Maßnahmen der deutschen Bundesbahn nach dem Eisenbahnkreuzungsgesetz vom 14.8.1963.

### **1.6.2 BMF-Schreiben vom 29.3.2007, vom 23.4.2010, vom 27.3.2012 und vom 9.4.2013**

Aktuell hat das BMF bereits den Zeitraum bis zum 8.4.2013 überprüft. Bereits zum Schreiben vom 29.3.2007 machte das BMF in der Pressemitteilung vom 30.3.2007 Hoffnung auf eine Steuervereinfachung:

*„... Auf Bundesebene sind ca. 3.500 BMF-Schreiben auf ihre Aktualität geprüft worden. In Abstimmung mit den Ländern wurde festgestellt, dass von den rd. 3.500 Bundesanweisungen lediglich rund 1.000 BMF-Schreiben – also rund 28 Prozent – über den 31. Dezember 2004 hinaus Gültigkeit behalten. ... Der Bund reduziert damit im Ergebnis seinen aktuellen Bestand von Verwaltungsanweisungen für die Jahre ab 2005 auf einen Schlag von 3.500 auf 1.000 – also um 72 Prozent. Auf Landesebene kommen die Erlasse der Länder und die Verfügungen ihrer nachgeordneten Behörden hinzu, die auf diese BMF-Schreiben Bezug genommen haben und nicht bereits im Rahmen*

---

<sup>13</sup> ➔ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Wichtiges aus dem BMF.

*eigener Rechtsbereinigungsverfahren aufgehoben wurden. ... Dies ist ein weiterer Schritt zu einem umfassenden Bürokratieabbau, der mittels einer spürbaren Reduzierung der Normenflut von Steuer-Verwaltungsvorschriften erreicht wird.“*

Die vier neueren BMF-Schreiben (☞ [www.haufe.de/arbeitshilfen](http://www.haufe.de/arbeitshilfen) > Wichtiges aus dem BMF) gleichen in Text und Aufbau dem ersten Schreiben vom 7.6.2005. Insbesondere enthalten sie ebenfalls eine Positivliste der BMF-Schreiben, die weiterhin ihre Gültigkeit behalten sollen. Alle Verwaltungsanweisungen des Bundes, die nicht auf dieser Liste stehen, sollen für Steuertatbestände, die nach dem 31.12.2004<sup>14</sup>, nach dem 31.12.2009<sup>15</sup>, nach dem 31.12.2010<sup>16</sup> bzw. nach dem 31.12.2011<sup>17</sup> verwirklicht werden, nicht mehr angewendet werden. Ländererlasse, die auf diesen nicht mehr anwendbaren BMF-Schreiben beruhen, sollen damit ebenfalls außer Kraft gesetzt sein<sup>18</sup>.

Auffällig ist jedoch, dass die neuen BMF-Schreiben anders als das Schreiben vom 7.6.2005 **zusätzlich folgende Regelung** treffen: „... Die Aufhebung der BMF-Schreiben bedeutet keine Aufgabe der bisherigen Rechtsauffassung der Verwaltung, sondern dient der Bereinigung der Weisungslage ...“

### 1.6.3 Was heißt „Bereinigung der Weisungslage“?

Es drängt sich der Verdacht auf, dass die „Ministeriellen“ mit beiden Schreiben weniger den Bürgern oder ihren Steuerberatern als vielmehr sich selbst helfen wollen, scheint ihnen doch nicht mehr präsent zu sein, was sie so alles an Verwaltungsanweisungen produziert haben. Beiden Schreiben hängt daher eine **Positivliste** an; nur die nicht in die Listen aufgenommenen Schreiben werden außer Kraft gesetzt. Das Verfahren hat für das BMF z. B. den Vorteil, dass es darauf verzichten kann, genau zu dokumentieren, welche BMF-Schreiben aufgrund von Gesetzes- und/oder Rechtsprechungsänderungen ohnehin längst bedeutungslos sind. Zur Euphorie jedenfalls gibt insbesondere das Schreiben vom 29.3.2007 keinerlei Anlass<sup>19</sup>:

- Wenn die Aufhebung der vom 1.1.1980 bis zum 31.12.2004 bzw. bis zum 31.12.2009 ergangenen BMF-Schreiben keine Aufgabe der bisherigen Rechts-

---

<sup>14</sup> Schreiben vom 29.3.2007.

<sup>15</sup> Schreiben vom 23.4.2010.

<sup>16</sup> Schreiben vom 27.3.2012.

<sup>17</sup> Schreiben vom 9.4.2013.

<sup>18</sup> BMF, Pressemitteilung vom 30.3.2007.

<sup>19</sup> Weimann, GSTB 2007, 277.

auffassung der Verwaltung bedeutet, heißt dies – positiv ausgedrückt –, dass die vermeintlich aufgehobenen BMF-Schreiben auch weiterhin die Verwaltungsauffassung wiedergeben. **Damit bleiben die formell aufgehobenen Schreiben materiell weiter gültig!**

- Für die Praxis folgt daraus, dass der einzelne Finanzbeamte die vom 1.1.1980 bis zum 31.12.2004 ergangenen BMF-Schreiben weiter anwenden und der **Steuerberater diese wie gehabt berücksichtigen muss!**
- Damit wird (wissenschaftlich) genau **wie folgt zu zitieren** sein:
  - **BMF-Schreiben, die vor dem 08.04.2013 ergangen und in der Positivliste enthalten sind:** BMF, Schreiben vom 25.03.2011, Az.: IV D 2 – S 7419/09/10001, 2011/0245775, BStBl. I 2011, 304, weiter gültig gem. BMF-Schreiben vom 09.04.2013, Az.: IV A 2 – O 2000/12/10001, 2013/0110996, Positivliste Nr. 1525, BStBl. I 2013, 522.
  - **BMF-Schreiben, die vor dem 08.04.2013 ergangen sind und nicht in der Positivliste enthalten sind:** BMF, Schreiben vom 16.05.1994, Az.: IV C 4 – S 7118b – 17/94, BStBl. I 1994, 321, formell aufgehoben, materiell aber weiter gültig lt. BMF, Schreiben vom 09.04.2013, Az.: IV A 2 – O 2000/12/10001, 2013/0110996, BStBl. I 2013, 522.
- Da die Zitate der vom 1.1.1980 bis zum 31.12.2004 bzw. bis zum 31.12.2009 ergangenen Schreiben damit **unnötig „aufgebläht“** werden, wird die Praxis schnell dazu übergehen, den Hinweis auf die Schreiben vom 29.3.2007 bzw. vom 23.4.2010 auszuspargen.
- Abschließend bleibt der Hinweis, dass alle drei BMF-Schreiben **deklaratorisch** (= bezeugend, klarstellend, beweiskräftig) wirken, soweit die in der jeweiligen Positivliste nicht enthaltenen Schreiben aus anderen Gründen keine Rechtswirkung mehr entfalten.

### Beratungskonsequenzen



Insbesondere die neueren BMF-Schreiben sind rundherum eine „**Mogelpackung**“:

- die Normenflut wurde ausgeweitet
- es gibt zusätzliche – wenn auch inhaltsleere – Verwaltungsanweisungen
- das – zumindest wissenschaftlich genaue – Zitieren wird erschwert
- der Regelungsgehalt geht gegen Null!