

Mathias Bopp

Mehrwertsteuer und Internet

Berliner Beiträge zum Steuerrecht

Band 1

Mathias Bopp

Mehrwertsteuer und Internet

unter besonderer Berücksichtigung
des schweizerischen und europäischen Rechts

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Das vorliegende Buch ist ein Abdruck der von der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität Zürich genehmigten Dissertation.
<http://www.mwst-und-internet.ch/>

Gedruckt auf holz- und säurefreiem Papier, 100 % chlorfrei gebleicht.

© Weißensee Verlag, Berlin 2002
Wilhelm-Wagenfeld-Str. 1, 13086 Berlin
Tel. 0 30 / 91 20 7-100
www.weissensee-verlag.de
e-mail: mail@weissensee-verlag.de

Alle Rechte vorbehalten

Umschlag: Chili Grafik-Design, Berlin, unter Verwendung einer Grafik des Autors

Printed in Germany

ISSN 1610-9481
ISBN 3-934479-83-9

Vorwort

Das Mehrwertsteuerrecht ist faszinierend. Grosse praktische Bedeutung kommt der Mehrwertsteuer beispielsweise wegen deren Anteil an den Staatseinnahmen zu – trotzdem ist sie namentlich im Vergleich zu den direkten Steuern wissenschaftlich kaum durchdrungen. Die privaten Endverbraucher gelten als Steuerträger – trotzdem beschäftigen sich nicht diese, sondern in erster Linie die Unternehmen mit der Mehrwertsteuer.

Spannend ist die Verzahnung der Mehrwertsteuersysteme verschiedener Länder, die beim grenzüberschreitenden Leistungsverkehr sichtbar wird. Die Entwicklungen im Zusammenhang mit dem Internet können als Motor für grenzüberschreitende Leistungen bezeichnet werden. Das Internet hat nicht nur die Kommunikation revolutioniert, sondern stellt auch einen neuen Distributionskanal dar. Daneben sind durch das Internet neue Wirtschaftsgüter entstanden, die von nationalen Mehrwertsteuersystemen erfasst werden.

Die Arbeiten an der vorliegenden Dissertation wurden im Wesentlichen Ende 2001 fertig gestellt. Literatur und Rechtsprechung im Jahr 2002 wurden nur noch punktuell berücksichtigt.

Besonderen Dank schulde ich meiner Partnerin, Sarah Kummer, für das Gestalten des Titelbilds und für das Schaffen eines optimalen privaten Umfelds. Mein Dank geht an Prof. Markus Reich, Dr. Anna Pippig und all jene Kolleginnen und Kollegen, die mir manche Anregung und Inspiration zukommen liessen und mich anderweitig unterstützt haben. Sodann bedanke ich mich beim Weissensee-Verlag für die angenehme Zusammenarbeit. Meinen Eltern danke ich herzlich dafür, dass sie meine Ausbildung ermöglicht haben; ihnen sei diese Schrift gewidmet.

Zürich, im September 2002, Mathias Bopp

Inhaltsübersicht

1. Teil: Grundlagen	1
§ 1 – Einleitung	2
I. Mehrwertsteuer	2
II. Internet	3
III. Untersuchungsgegenstand	5
§ 2 – Die allgemeinen Besteuerungsgrundsätze	7
I. Allgemeines	7
II. Besteuerungsgrundsätze von Art. 127 Abs. 2 BV	10
III. Wirtschaftsfreiheit (Art. 27 BV)	15
§ 3 – Die besonderen Prinzipien der Mehrwertsteuer	31
I. Verbrauchssteuerprinzip	31
II. Allgemeinheitsprinzip	37
III. Nettoprinzip	38
IV. Erhebungswirtschaftlichkeitsprinzip	40
V. Wettbewerbsneutralität nach Art. 1 Abs. 2 MWSTG	42
§ 4 – Besteuerung des Verbrauchs von grenzüberschreitenden Leistungen	52
I. Aufteilung des Steueraufkommens	52
II. Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Lieferungen	73
III. Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen	82
IV. Europakonformität	115
2. Teil: Steuerobjekt	119
§ 5 – Leistungsbegriff	120
I. Leistungsgehalt	120
II. Leistungszeitpunkt	127
III. Leistungsbereitschaft	133
IV. Leistungswille	134
§ 6 – Entgeltlichkeit	140
I. Allgemeines	140
II. Verknüpfung von Leistung und Entgelt	144
III. Leistender, Entgeltender und Entgeltsempfänger	163
§ 7 – Leistungsart	169
I. Unterscheidung von Lieferungen und Dienstleistungen	169
II. Dienstleistungsarten	180
III. Bundesrätliche Kompetenzen nach Art. 12, 16 und 19 Abs. 3 MWSTG	205
IV. Steuerausnahmen im weiteren Sinn	227
§ 8 – Einheitlichkeit der Leistung	251
I. Allgemeines	251
II. Grenzüberschreitender Datentransfer	284
III. Informationsleistungen	310
IV. Leistungskomplexe mit kulturellen Dienstleistungen	321
V. Wissenschaftliche Dienstleistungen	329
VI. Ausbildungsleistungen	334
VII. Leistungspakete eines Internet-Services-Provider	343
§ 9 – Lokalisierung des Steuerobjekts	356
I. Zur Betriebsstätteproblematik	356
II. Ort der Nutzung und Auswertung	377

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	VIII
Abkürzungsverzeichnis	XV
Literaturverzeichnis	XVII
Gesetze, Materialien und Verwaltungsanweisungen	XXII

1. Teil: Grundlagen	1
<hr/>	
§ 1 – Einleitung.....	2
I. Mehrwertsteuer	2
II. Internet	3
III. Untersuchungsgegenstand	5
§ 2 – Die allgemeinen Besteuerungsgrundsätze.....	7
I. Allgemeines	7
II. Besteuerungsgrundsätze von Art. 127 Abs. 2 BV	10
1. Inhalt des Allgemeinheitsgrundsatzes	10
2. Inhalt des Leistungsfähigkeitsgrundsatzes	12
3. Inhalt des Gleichmässigkeitsgrundsatzes	14
III. Wirtschaftsfreiheit (Art. 27 BV)	15
1. Schutz vor prohibitiven Gewerbesteuern	15
2. Gebot der Gleichbehandlung direkter Konkurrenten	18
a) Eigenständige Bedeutung	18
b) Schutzbereich	19
c) Trägerschaft	21
d) Kritik	25
e) Wirtschaftliche Bestimmung der Trägerschaft	28
§ 3 – Die besonderen Prinzipien der Mehrwertsteuer	31
I. Verbrauchssteuerprinzip	31
1. Allgemeines	31
2. Überwälzungsprinzip	33
3. Grenzüberschreitende Leistungen	35
4. Verbraucherbezogene Auslegung	36
II. Allgemeinheitsprinzip	37
III. Nettoprinzip	38
IV. Erhebungswirtschaftlichkeitsprinzip	40
V. Wettbewerbsneutralität nach Art. 1 Abs. 2 MWSTG	42
1. Historische Entwicklung	42
2. Geltendes Recht	45
a) Verankerung	45
b) Wettbewerbsneutralität als Prinzip ?	47
c) Abhängigkeit von der konkreten Marktconstellation	48
d) Verhältnis zu den besonderen Prinzipien	49
e) Fazit	50

§ 4 – Besteuerung des Verbrauchs von grenzüberschreitenden Leistungen	52
I. Aufteilung des Steueraufkommens	52
1. Bedeutung	52
2. Fehlen multinationaler Normen	53
3. Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip	56
a) Mechanismus	56
b) Vorzüge	57
c) Nachteile	59
4. Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip	61
a) Mechanismus	61
b) Vorzüge	63
c) Nachteile	65
5. Fazit	68
a) Beurteilung von Ursprungsland- und Bestimmungslandprinzip	68
b) Pragmatischer Lösungsansatz	70
II. Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Lieferungen	73
1. Grundsatz	73
2. Einfuhrsteuer	74
a) Allgemeines	74
b) Charakter der Einfuhrsteuer	76
3. Steuerbefreiung der Exporte	77
a) Grundsatz	77
b) Subjektive Steuerpflicht	77
c) Unentgeltliche Lieferung	78
d) Von der Steuer ausgenommene Leistungen	79
e) Kürzung des Vorsteuerabzugs	82
III. Mehrwertsteuer bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen	82
1. Grundsatz	82
a) Gesetzestechnische Konzeption	82
b) Kategorisierung der Dienstleistungen bezüglich deren Bestimmungsort	87
c) Auseinanderfallen von Bestimmungs- und Verbrauchsort	90
d) Kritik der Ausgestaltung von Art. 14 MWSTG	92
e) Verhältnis von Art. 14 zu Art. 5 lit. b und d MWSTG	97
2. «Dienstleistungsimport»	99
a) Allgemeines	99
b) Subjektive Steuerpflicht des Leistungserbringers	100
c) Subjektive Steuerpflicht des Leistungsepfängers (Reverse-Charge)	102
d) «Dienstleistungsimport» nach Richtlinienrecht	104
3. Art. 10 lit. b MWSTG im Besonderen	106
a) Allgemeines	106
b) Nichtbesteuerung	107
c) Doppelbesteuerung	108
d) Asymmetrische Besteuerung	109
e) Erhebungswirtschaftlichkeit	111

Inhaltsverzeichnis

4.	«Dienstleistungs <i>exports</i> »	112
a)	Allgemeines	112
b)	Notwendigkeit der Option	113
c)	Von der Steuer ausgenommene Dienstleistungen	114
d)	Kürzung des Vorsteuerabzugs	115
IV.	Europakonformität	115
2. Teil: Steuerobjekt		119
§ 5 – Leistungsbegriff		120
I.	Leistungsgehalt	120
1.	Allgemeines	120
2.	Zur gesetzeswidrigen Leistung im Besonderen	123
II.	Leistungszeitpunkt	127
1.	Allgemeines	127
2.	Zeitpunkt von Lieferungen	128
3.	Zeitpunkt von Dienstleistungen	129
a)	im Allgemeinen	129
b)	Datenübermittlung im Besonderen	130
4.	Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung	132
III.	Leistungsbereitschaft	133
IV.	Leistungswille	134
1.	Herleitung	134
2.	Bedeutung für den Leistungsbegriff	136
3.	Schadenersatzproblematik	137
§ 6 – Entgeltlichkeit.....		140
I.	Allgemeines	140
1.	Terminologie	140
2.	Funktion des Entgelts	142
3.	Wirtschaftlicher Gehalt der Entgeltsentrichtung	143
II.	Verknüpfung von Leistung und Entgelt	144
1.	Allgemeines	144
2.	Unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang	145
a)	Allgemeines	145
b)	Dauerleistungen	147
c)	Herunterladen von digitalisierten Konsumgütern	147
d)	Mitgliederbeiträge	148
3.	Finalität und Kausalität	149
a)	Gesetzliche Indizien	149
b)	Praxis	150
c)	Lehre	151
d)	Würdigung	152
4.	Spenden und Subventionen	154
a)	Allgemeines	154
b)	Kürzung des Vorsteuerabzugsrechts	155
c)	Ausfuhrbeiträge	159

5.	Freiwillige Entgelte	160
a)	Freiwilliges Entgelt für digitalisiertes Konsumgut	160
b)	Freiwilliges Entgelt für Freeware	161
III.	Leistender, Entgeltender und Entgeltsempfänger	163
1.	Allgemeines	163
2.	«Gratis» Website-Hosting im Besonderen	164
a)	Allgemeines	164
b)	Website-Hosting mit Banner-Werbung	165
c)	Website-Hosting von Freeware	167
§ 7 – Leistungsart.....		169
I.	Unterscheidung von Lieferungen und Dienstleistungen	169
1.	Grundsatz	169
2.	Sind Daten Gegenstände ?	170
3.	Helvetismen beim Lieferungs-begriff	172
a)	Dienstleistungen an Gegenständen	172
b)	Gebrauchsüberlassung im Allgemeinen	174
c)	Zur-Verfügung-Stellen von Speicherplatz	175
d)	Einräumen von Datenübertragungskapazitäten	176
e)	Würdigung	179
II.	Dienstleistungsarten	180
1.	Allgemeines	180
2.	Dienstleistungen nach Art. 14 Abs. 2 MWSTG	181
a)	Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (lit. a)	181
b)	Beförderungsleistungen (lit. b)	185
c)	Am Tätigkeitsort besteuerte Dienstleistungen (lit. d)	185
3.	Dienstleistungen nach Art. 14 Abs. 3 MWSTG	191
a)	Allgemeines	191
b)	Immaterialgüterrechte und ähnliche Werte und Rechte (lit. a)	192
c)	Werbeleistungen (lit. b)	195
d)	Beratungs- und ähnliche Dienstleistungen (lit. c)	196
e)	Datenverarbeitung, Überlassung von Informationen und ähnliche Dienstleistungen (lit. d)	196
f)	Telekommunikationsdienstleistungen (lit. e)	199
g)	Fazit	202
III.	Bundesrätliche Kompetenzen nach Art. 12, 16 und 19 Abs. 3 MWSTG	205
1.	Analyse des Wortlauts	205
a)	Allgemeines	205
b)	Überschneidungen	206
c)	Art. 12 MWSTG im Besonderen	208
d)	Art. 16 MWSTG im Besonderen	209
e)	Art. 19 Abs. 3 MWSTG im Besonderen	211
2.	Historischer Kontext und Einfluss des Richtlinienrechts	212
a)	Allgemeines	212
b)	Art. 12 MWSTG	213
c)	Art. 16 MWSTG	214
d)	Art. 19 Abs. 3 MWSTG	216

Inhaltsverzeichnis

3.	Verfassungsrechtliches Umfeld	217
a)	Allgemeines	217
b)	Zum Erfordernis der Gesetzesform	218
c)	Anwendungsgebot und verfassungskonforme Auslegung	221
4.	Fazit	222
a)	Rechtslage	222
b)	Anwendungsbeispiele	225
IV.	Steuerausnahmen im weiteren Sinn	227
1.	Terminologie	227
2.	Steuerausnahmen im engeren Sinn	230
a)	Systemwidrigkeit	230
b)	Enge Auslegung ?	233
c)	Heilbehandlungen und Ähnliches	235
d)	Leistungen von sozialen Einrichtungen	236
e)	Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs	238
f)	Versicherungsleistungen	239
3.	Reduzierte Steuersätze	240
4.	Steuerbefreiungen	241
5.	Leistungen im Bereich des Gemeinwesens in Ausübung hoheitlicher Gewalt	242
a)	Allgemeines	242
b)	Mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betraute Personen und Organisationen	244
c)	Leistungen in Ausübung hoheitlicher Gewalt	246
§ 8 – Einheitlichkeit der Leistung		251
I.	Allgemeines	251
1.	Terminologie	251
a)	Leistungskomplex	251
b)	Unterscheidung von Gesamt-, Haupt- und Nebenleistungen	252
c)	Einheit von Gesamt-, Haupt- und Nebenleistungen ?	255
2.	Rechtliche Grundlage	257
a)	Rechtsnatur	257
b)	Gesamtleistung	258
c)	Nebenleistungen	262
d)	Eigenständige Leistungen	265
3.	Prämissen des Einheitlichkeitsprinzips	268
a)	Im Allgemeinen	268
b)	Wertverhältnis der Leistungskomponenten	270
c)	Parteiwille	270
d)	Verselbständigung einer Nebenleistung durch separate Abrechnung im Besonderen	273
e)	Zur «10 %-Regel» im Besonderen	279
4.	Fazit	282
II.	Grenzüberschreitender Datentransfer	284
1.	Allgemeines	284

2.	Überlassung von Software auf Datenträgern	286
a)	Softwareüberlassung durch inländischen Leistungserbringer	286
b)	Softwareimport	290
c)	Zum Shareware-Konzept	293
d)	Deutsche und Österreichische Praxis	295
3.	Übrige Arten des grenzüberschreitenden Datentransfers	297
4.	Zum Datenträgerbegriff	298
5.	Würdigung	302
a)	Übermittlungsart als Determinante der Leistungsart	302
b)	Besteuerung des Datenimports via Datenträger	307
c)	Zum Kriterium des Marktwerts	309
III.	Informationsleistungen	310
1.	Derzeitige Praxis	310
2.	Historische Entwicklung	312
3.	Normsinn	314
4.	Zum Pizza-Kurier-Entscheid	316
5.	Fazit	318
IV.	Leistungskomplexe mit kulturellen Dienstleistungen	321
1.	Leistungsinhalt	321
2.	Eigenschaften der Leistungskomplexe	322
3.	Ort der Gesamtleistung	324
4.	Steuerbarkeit der Gesamtleistung	325
V.	Wissenschaftliche Dienstleistungen	329
1.	Leistungsinhalt	329
2.	Eigenschaften der Leistungskomplexe	330
3.	Ort der Gesamtleistung	331
4.	Steuerbarkeit der Gesamtleistung	332
VI.	Ausbildungsleistungen	334
1.	Leistungsinhalt	334
2.	Eigenschaften der Leistungskomplexe	335
3.	Ort der Gesamtleistung	337
4.	Subjektive Steuerpflicht	338
5.	Steuerbarkeit der Gesamtleistung	339
VII.	Leistungspakete eines Internet-Services-Provider	343
1.	Leistungsinhalt	343
a)	Verschaffen des Zugangs zum Internet	343
b)	E-Mail	345
c)	Website-Hosting	345
2.	Eigenschaften der Leistungskomplexe	346
a)	Überblick	346
b)	Zum Website-Hosting im Besonderen	348
c)	Zum E-Mail im Besonderen	353
§ 9 –	Lokalisierung des Steuerobjekts.....	356
I.	Zur Betriebsstätteproblematik	356
1.	Server als Betriebsstätte	356

Inhaltsverzeichnis

2.	Bedeutung der Fragestellung	358
a)	Allgemeines	358
b)	Inländischer Leistungserbringer mit Betriebsstätte im Ausland	360
c)	Ausländischer Leistungsempfänger mit Betriebsstätte im Inland	361
d)	Ausländischer Leistungserbringer mit Betriebsstätte im Inland	362
e)	Inländischer Leistungsempfänger mit Betriebsstätte im Ausland	363
3.	Praxis des EuGH	364
a)	Begriff der festen Niederlassung im Allgemeinen	364
b)	Subsidiarität der Anknüpfung an die feste Niederlassung im Besonderen	365
c)	Abhängiger Vertreter	366
d)	Unabhängiger Vertreter	366
4.	Würdigung	367
a)	Ursprung des Betriebsstättebegriffs	367
b)	Mehrzahl von Betriebsstättebegriffen	369
c)	Bedeutung der Fragestellung im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht	371
d)	Fazit	375
II.	Ort der Nutzung und Auswertung	377
1.	Anwendungsbereich	377
2.	Bedeutung	378
3.	Würdigung	380
	Index	382
	Praxisverzeichnis	390
	Übersicht über die wichtigsten Ergebnisse und Thesen	392

Abkürzungsverzeichnis

A.M.	Anderer Meinung
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AJP	Aktuelle Juristische Praxis, Lachen
AmtIBull	Amtliches Bulletin der Bundesversammlung (-S: Ständerat; -N: Nationalrat)
Anm.	Anmerkung
Art.	Artikel
ASA	Archiv für Schweizerisches Abgaberecht, Bern
B2B	«Business-to-Business»: Leistungen, die von Unternehmen an andere Unternehmen erbracht werden und bei diesen Vorleistungen darstellen
B2C	«Business-to-Consumer»: Leistungen, die von Unternehmen an Private erbracht werden und von diesen verbraucht werden
BB	Branchenbroschüre, herausgegeben von der Eidgenössischen Steuerverwaltung
BGE	Entscheidungen des Schweizerischen Bundesgerichts – Amtliche Sammlung, Lausanne
BGer	Bundesgericht
BGH	Bundesgerichtshof der Bundesrepublik Deutschland, Karlsruhe
Diss.	Dissertation
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften, Luxemburg
f. / ff.	folgende / folgenden
FN	Fussnote(n)
frz.	französisch(en)
FS	Festschrift
Gl.M.	Gleicher Meinung
Hrsg.	Herausgeber(in)
i.V.m.	in Verbindung mit
IstR	Internationales Steuerrecht - Zeitschrift für europäische und internationale Steuer- und Wirtschaftsberatung, München und Frankfurt
IWB	Internationale Wirtschaftsbriefe, Herne / Berlin
Komm.	Kommentar; die Zitate beziehen sich grundsätzlich auf den Kommentar des Kompetenzzentrum MWST der Treuhandkammer (Hrsg.), mwst.com: Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel / Genf / München 2000. Andere Kommentare sind im Literaturverzeichnis beim Namen des jeweiligen Autors oder der jeweiligen Herausgeber erfasst.
lit.	litera(e)
m.w.H.	mit weiteren Hinweisen
MB	Merkblatt, herausgegeben von der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Abkürzungsverzeichnis

MMR	MultiMedia und Recht – Zeitschrift für Informations- Telekommunikations- und Medienrecht, München
MWST-Journal	Mehrwertsteuer-Journal des Instituts für Abgabe- und Wirtschaftsrecht, Bern
N	Note
NZZ	Neue Zürcher Zeitung, Zürich
RDAF	Revue de droit administratif et de droit fiscal, Lausanne / Genève
Rs	Rechtssache
Rz	Randziffer(n)
SB	Spezialbroschüre, herausgegeben von der Eidgenössischen Steuerverwaltung
SRK	Eidgenössische Steuerrekurskommission
ST	Der Schweizer Treuhänder, Zürich
StuW	Steuer und Wirtschaft - Zeitschrift für die gesamten Steuerwissenschaften, Köln
TPI (e-commerce)	Tax Planning International e-commerce, London
Tz	Textziffer(n)
UR	Umsatzsteuer - Rundschau
VGer ZH	Verwaltungsgericht des Kantons Zürich
Vgl. / vgl.	Vergleiche
Vorbem.	Vorbemerkung(en)
WAK-N	Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats
ZBI	Blätter für Zürcherische Rechtsprechung, Zürich
Ziff.	Ziffer(n)
ZR	Zeitschrift für Schweizerisches Recht, Basel
EU	Europäische Union
z.B.	zum Beispiel
OECD	Organisation for Economic Co-Operation and Development

Literaturverzeichnis

- ANTHONY ROBERT, European VAT on E-Commerce Services: Tax & Planning of «Place of Supply» Criteria, TPI (e-commerce) 05/00, 19 ff.
- BARON RICHARD, The OECD and Consumption Taxes: Part I, TPI (e-commerce) 09/01, 3 ff.
- BAUMGARTNER IVO P., Die Entgeltlichkeit bei der schweizerischen Mehrwertsteuer, StR 1996, 255 ff.
- Leasingverträge und Zeitungsabonnemente im Übergang von der WUST zur MWST, ST 1997, 1190 ff.
- BIRKENFELD WOLFRAM, Das grosse Umsatzsteuerhandbuch, 2. Aufl., Köln 1996
- BLUMENSTEIN ERNST / LOCHER PETER, System des Steuerrechts, 5.A., Zürich 1995
- BOIDMAN NATHAN / BRENDER MARK D., Canadian Taxation of Inbound Electronic Commerce (Part II), TPI (e-commerce) 05/00, 4 ff.
- BRAND JÜRIG, Die Pizza-Hauslieferung als Dienstleistung – Kommentar zum Urteil der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) vom 23. Januar 1996, MWST-Journal 1996, 55 ff.
- BUHEL NICOLAS, L'établissement stable en matière de TVA, RDAF 1997, 103 ff.
- BÜHLMANN JÖRG, Kurtaxen / Kurverein, Entscheid der Eidg. Steuerrekurskommission (SRK) vom 24. April 1997, MWST-Journal 1997, 103 ff.
- Hauslieferung von Pizzas, Entscheid des Bundesgerichts, MWST-Journal 1997, 55 ff.
- CADOSCH ROGER M., Besteuerungsprobleme beim Electronic Commerce, Diss., Bern 2001
- CAMENZIND ALOIS, Internationale Aspekte bei der Mehrwertsteuer (insbesondere im Zusammenhang mit Dienstleistungen), ASA 63 (1994/95) 367 ff.
- CAMENZIND ALOIS / HONAUER NIKLAUS, Manuel du nouvel impôt sur la taxe à la valeur ajoutée, Bern 1996
- CAMENZIND ALOIS / HONAUER NIKLAUS / VALLENDER KLAUS A., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), Bern 2000
- DESAX MARCUS, Von der Methodologie der bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Steuerrecht, ASA 60 (1991/92) 32 ff.
- DILL MARKUS, Internet-Verträge, AJP 2000, 1513 ff.
- DOERNBERG RICHARD L. / HINNEKENS LUC, Electronic Commerce and International Taxation, The Hague / London / Boston 1999
- DÜRR SAMUEL / RUMO GABRIEL, Betriebsstätten im Internet, ST 1999, 395 ff.
- DZIADKOWSKI DIETER / WALDEN PETER, Umsatzsteuer, 4. A., München / Wien 1996
- ENDFELLNER CLEMENS, E-Commerce Aktivitäten als Lieferungen oder sonstige Leistungen, in: Toifl / Züger (Hrsg.), Besteuerung von E-Commerce, Wien 2000
- ERIKSEN NILS / HULSEBOS KELVIN, Electronic Commerce and VAT – An Odyssey towards 2001. The World is Getting Smaller, the VAT Implications are Getting Bigger, International VAT Monitor, 2000, 137 ff.
- FRIEDL HELMUT, Ursprungsortsprinzip und Grenzausgleich bei der Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen unter besonderer Berücksichtigung der Werkleistungen an beweglichen körperlichen Gegenständen und deren Vermietung, MWST-Journal 1997, 173 ff.
- GANGULY RAJ K., Proposed EC Directive on VAT Aspects of Digital Services, TPI (e-commerce) 07/00, 3 ff.

Literaturverzeichnis

- GUMMERT HEINKE / TRAPP STEPHAN, Steuerrechtliche Aspekte von Online-Transaktionen, in: Hören / Sieber (Hrsg.), Handbuch Multimedia Recht, München (Loseblatt)
- GYGI FRITZ / RICHLI PAUL, Wirtschaftsverfassungsrecht, 2. A., Bern 1997
- HÄFELIN ULRICH / HALLER WALTER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 5. A., Zürich 2001
- HARDESTY DAVID, United States Sales Tax and E-Commerce - Part I, TPI (e-commerce) 05/00, 17 ff.
- HAUNOLD PETER, Mehrwertsteuer bei sonstigen Leistungen – Die Besteuerung grenzüberschreitender Dienstleistungen, Wien 1997
- HEDEL WOLFGANG, Die Umsatzbesteuerung von Online-Umsätzen nach dem Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission vom 7. Juni 2000, ISfR 2001, 164 ff.
- HESS ERIC, Unterstellung von Dienstleistungen unter die Warenumsatzsteuer ?, ASA 50 (1981/82) 249 ff.
- HILTY RETO M., Lizenzvertragsrecht, Bern 2001
- HOFFET FRANZ, in: Homburger / Schmidhauser / Hoffet / Ducrey (Hrsg.) Kommentar zum schweizerischen Kartellgesetz, Zürich (Loseblatt), Art. 5
- HÖHN ERNST, Praktische Methodik der Gesetzesauslegung, Zürich 1993
- Verfassungsmässige Schranken der Steuerbelastung, ZBI 1979, 241 ff.
 - Zweck(e) des Steuerrechts und Auslegung, in: Joachim Lang (Hrsg.), Die Steuerrechtsordnung in der Diskussion, Festschrift für Klaus Tipke, Köln 1995
- HÖHN ERNST / VALLENDER KLAUS A., in: Kommentar zur Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (Loseblattwerk), Art. 41ter
- HÖHN ERNST / WALDBURGER ROBERT, Steuerrecht, 9. A., Bern / Stuttgart / Wien 2001 (Band I); 8. A. Bern / Stuttgart / Wien 1999 (Band II)
- KELLER HEINZ, Die neue Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, ST 2000, 681 ff.
- Marksteine einer Warenumsatzsteuer – Reform, ASA 57 (1988/89) 309 ff.
- KELLERSMANN DIETRICH, Umsatzsteuerliche Behandlung von Geschäftsvorfällen im Internet, in: Kröger / Gimmy, Handbuch zum Internetrecht Berlin / Heidelberg / New York 2000
- KERRIGAN ARTHUR, Why the VAT Rules Need to be Changed, TPI (e-commerce) 03/01, 18 ff.
- KLETT KATHRIN, Der Gleichheitssatz im Steuerrecht, ZR 1992 II 1 ff.
- KOCH HANS ANDRÉE / FREY MARTIN, Taxation of Internet Transactions, a Swiss Perspective, TPI (e-commerce) 5/99, 11 ff.
- KOLLER ALFRED, in: Honsell / Vogt / Wiegand (Hrsg.) Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Basel 1992
- Kompetenzzentrum MWST der Treuhänderkammer (Hrsg.), mwst.com: Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel / Genf / München 2000
- KOVACS YVETTE, No Taxation Without Representation – Die Gesetzesdelegation im Steuerrecht unter besonderer Berücksichtigung des zürcherischen Steuergesetzes, Diss., Zürich 1991
- KREIENBAUM MARTIN / HOFFMANN RALPH, Internationale Umsatzbesteuerung digital bewirkter Dienstleistungen, IWB Fach 10 Gruppe 2, 1537 ff.
- LABERMEIER ALEXANDER, Die Ertragsbesteuerung des Electronic Commerce im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht, Diss., Frankfurt a.M., 2001

- LANGE HANS-FRIEDRICH, Umsatzsteuerrechtliche Aspekte des E-Commerce, UR 2000, 409 ff.
- LEJEUNE INE / BOUTELLIS OLIVIER / JOOSTENS MARC, E-business Taxation – An Evolving Policy Exercise, International VAT Monitor 2001, 4 ff.
- LOCHER PETER, Legalitätsprinzip im Steuerrecht, ASA 60 (1991/92) 1 ff.
- MARTI ARMIN / WECHNER-ROTH URSULA, E-Commerce – Anwendung der bestehenden Betriebsstätten-Definition der OECD, ST 2000, 344 ff.
- MESSNER MICHAEL, Der Gegenstand der Leistung im Umsatzsteuerrecht, Frankfurt a.M. / Bern / New York / Paris 1992
- METZGER DIETER, Kurz-Kommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri 2000
- Erhebungswirtschaftlichkeit und Wettbewerbsneutralität bei der Umsatzsteuer, ASA 63 (1994/1995), 347 ff.
- MEYER ANDREAS / HENZEN-WALSER BARBARA, Verordnung zum MWST-Gesetz trägt Vernehmlassungsergebnissen Rechnung, ST 2000, 693 ff.
- MOLINO MARCO, Les opérations transfrontalières en matière de TVA, Lugano 1997 (= Diss., Fribourg 1996)
- MOLLARD PASCAL, La TVA suisse et la problématique des exonérations, ASA 63 (1994/95) 443 ff.
- OBERSON XAVIER, La loi fédérale sur la TVA appliquée au commerce électronique, ST 2001, 1275 ff.
- Le commerce électronique et la TVA, ST 1999, 851 ff.
 - Les principes directeurs et constitutionnels régissant la taxe sur la valeur ajoutée, RDAF 1197 II, 33 ff.
 - VAT Problems Raised by E-Commerce: Answers from the Swiss Authorities and New Questions, TPI (e-commerce) 12/99, 21 ff.
- OBERSON XAVIER / PIAGET LORENZO, Commerce électronique et fiscalité. Evolution ou révolution?, ASA 67 (1998/99), 363 ff.
- E-Commerce: A Swiss Perspective, International VAT Monitor 1999, 6 ff.
- OWENS JEOFFREY, The Tax Man Cometh to Cyberspace, Tax Notes International 1997, 1833 ff.
- PESTALOZZI SIMONE R., Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Leistungen im Zusammenhang mit Telekommunikation, Diss., St. Gallen 2000
- PINKERNELL REIMAR, Ertrag- und umsatzsteuerrechtliche Behandlung des grenzüberschreitenden Softwarevertriebs über das Internet, StuW 1999, 281 ff.
- PISTONE PASQUALE, Fixed Establishment and Permanent Establishment, International VAT Monitor 1999, 101 ff.
- RÄBER WERNER A., Die Mehrwertsteuer auf Telecom-Leistungen im grenzüberschreitenden Verhältnis, ST 1997, 1197 ff. (1. Teil), ST 1998, 105 ff. (2. Teil)
- RAU GÜNTER / DÜRRWÄCHTER ERICH / FLICK HANS / GEIST REINHOLD, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 8. Aufl. (Loseblatt), Köln 1997
- REICH MARKUS, Einführung in das Recht der Mehrwertsteuer, in: Weber / Thüner / Zäch, Das Recht der Mehrwertsteuer, Zürich 1994
- Grundzüge der Mehrwertsteuerordnung in der Schweiz und in der EU, ST 1995, 329 ff.

Literaturverzeichnis

- Von der normativen Leistungsfähigkeit der verfassungsrechtlichen Steuererhebungsprinzipien, in: Höhn / Vallender, Steuern im Rechtsstaat, Festschrift zum 65. Geburtstag von Prof. Dr. Francis Cagianut, Bern 1990
- RHINOW RENÉ A. / KRÄHENMANN BEAT, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel / Frankfurt a.M. 1990
- RHINOW RENÉ / SCHMID GERHARD / BIAGGINI GIOVANNI, Öffentliches Wirtschaftsrecht, Basel 1998
- RICHLI PAUL, Besprechung von BGE 121 I 129, AJP 1995, 1203 ff.
- Verfassungsgrundsätze für die Umsatzsteuer und die Stempelabgaben, ASA 58 (1989/90) 401 ff.
- Verfassungsrechtliche Anforderungen an die Mehrwertsteuer, ST 1995, 353 ff.
- RIEDO DANIEL, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Diss., Zürich 1998
- RIVIER JEAN-MARC, L'interprétation des règles de droit qui régissent la Taxe à la Valeur Ajoutée, ASA 63 (1994/95) 355 ff.
- RIVIER JEAN-MARC / ROCHAT ANNIE, Droit fiscal suisse – La taxe sur la valeur ajoutée, Fribourg 2000
- ROBINSON PHILIP, Dienstleistungen im neuen schweizerischen MWST-Gesetz, ST 1999, 1015 ff.
- ROBINSON PHILIP / WEIGEND BERTIL, Im E-Commerce steuerlich nichts Neues ?, ST 2001, 376 ff.
- ROSENTHAL DAVID, Internet – auch für meine Firma ?, Zürich 1999
- Projekt Internet, Zürich 1997
- RUMO GABRIEL / SCHEIDEGGER LUKAS / DELL'ANNA FABIO, Telekommunikations-Unternehmen – Interkantonale und internationale Steuerauscheidung, StR 1998, 482 ff.; 561 ff.; 644 ff.
- RUPPE, HANS GEORG, Umsatzsteuergesetz 1994, 2. A., Wien 1999
- SCHMIDHAUSER BRUNO, in: Homburger / Schmidhauser / Hoffet / Ducrey, Kommentar zum schweizerischen Kartellgesetz, Zürich (Loseblatt) Art. 4
- SCHÖNBÄCHLER PATRICK, Wettbewerbsneutralität staatlicher Massnahmen, Diss., Zürich 1998
- SCHÜRMANN LEO, in: Schürmann / Schluop (Hrsg.), Kartellgesetz / Preisüberwachungsgesetz, Kommentar, Zürich 1988
- SENN SILVIA MARIA, Die verfassungsrechtliche Verankerung von anerkannten Besteuerungsgrundsätzen, Diss., Zürich 1999
- SIEBER ULRICH, Kontrollmöglichkeiten zur Verhinderung rechtswidriger Inhalte in Computernetzen, Computer und Recht 1997, 581 ff.
- SIX JANN, Der privatrechtliche Namensschutz von und vor Domännennamen im Internet, Diss., Zürich 2000
- Prozessuale Probleme bei Streitigkeiten um Domännennamen im Internet, in: Schindler / Schlauri (Hrsg.), Auf dem Weg zu einem einheitlichen Verfahren, Zürich 2001
- SLAPIO URSULA, Die Umsatzbesteuerung des E-Commerce, IWB Fach 3 Gruppe 7, 663 ff.
- SÖLCH OTTO / RINGLEB KARL / LIST HEINRICH (Hrsg.), Umsatzsteuer, 6. A., München 1999 (Loseblatt)
- SORAVIA JASMIN, Internet Server als umsatzsteuerrechtliche Betriebsstätte, in: Toifl / Züger (Hrsg.), Besteuerung von E-Commerce, Wien 2000
- STEIGER ERIK / GRÜNAUER ALEXANDRA, E-Business und MWST, ST 2001, 1281 ff.

- STRUNK GÜTHER, in: Kröger / Kellersmann (Hrsg.), Internet – Handbuch für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Neuwied / Kriftel / Berlin 1998
- THOMAS HOEREN / ULRICH SIEBER (Hrsg.), Handbuch Multimedia Recht, München (Loseblatt)
- THOMMEN PAUL / ACHLEITNER ANN-KRISTIN, Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 2. A., Wiesbaden 1998
- TIPKE KLAUS / LANG JOACHIM, Steuerrecht, 16. A., Köln 1998
- TRENKWALDER VERENA, Die Verpflichtung zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen im Lichte der neuen Technologien, in: Toifl / Züger (Hrsg.), Besteuerung von E-Commerce, Wien 2000
- TROLLER KARMEN, Grundzüge des schweizerischen Immaterialgüterrechts, Basel 2000
- TSANG ROBERT, Virtual Taxes on Virtual Sales - Mission Impossible ?, TPI (e-commerce) 02/00, 18 f.
- VALLENDER KLAUS A., Wirtschaftsfreiheit und begrenzte Staatsverantwortung, 3. A., Bern 1995
- VEIT MARC D., Die Gleichbehandlung der Gewerbetenossen, AJP 1998, 569 ff.
- VELLEN MICHAEL, EU-Grundsätze zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Transaktionen im elektronischen Handel, UR 1998, 336 ff.
- Umsatzbesteuerung der Transaktionen im elektronischen Handel, in: Fischer / Strunk (Hrsg.), Steuerliche Aspekte des Electronic Commerce, 81 ff
 - Vorschläge der Europäischen Kommission zur Umsatzbesteuerung des elektronischen Geschäftsverkehrs, UR 2000, 401 ff.
- VOGEL MANUEL, Die Besteuerung der Gemeinwesen im Mehrwertsteuerrecht, MWST-Journal 1999, 57 ff.
- WEBER ROLF H., E-Commerce und Recht, Zürich 2001
- YERSIN DANIELLE, La jurisprudence du Tribunal fédéral concernant l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA), ASA 68 (1999/00) 689 ff.
- L'Égalité de traitement en droit fiscal, ZR 1992 II 144 ff.
- ZBINDEN CHANTAL, La TVA dans le domaine de l'enseignement et de la formation: portée et incidences d'une exonération, RDAF 1997 II 53 ff.
- ZINK WALTER, Umsatzsteuerlicher Leistungsort bei E-Commerce, in: Toifl / Züger (Hrsg.), Besteuerung von E-Commerce, Wien 2000
- ZÖLLKAU YORK / ROBINSON PHILIP / WEIGEND BERTIL, Neueste steuerrechtliche Entwicklungen im Electronic Commerce, ST 1999, 129 ff.
- ZÖLLKAU YORK / SCHILLING SIBYLLE / JANSEN AXEL, Umsatzsteuer auf Leistungen im Internet, ISiR 4/1998, 97 ff.

Gesetze, Materialien und Verwaltungsanweisungen

6.RL	Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage
aBV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874
BB Bildung und Forschung	BB Nr. 610.540-19, Bildung und Forschung
BB Detailhandel	BB Nr. 610.540-06, Detailhandel
BB Gemeinwesen	BB Nr. 610.540-18, Gemeinwesen
BB Gesundheitswesen	BB Nr. 610.540-20, Gesundheitswesen
BB Grafisches Gewerbe	BB Nr. 610.540-03, Grafisches Gewerbe
BB Hilfsorganisationen	BB Nr. 610.540-21, Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen
BB Hotel- und Gastgewerbe	BB Nr. 610.540-08, Hotel- und Gastgewerbe
BB Kultur	BB Nr. 610.540-22, Kultur
BB Sport	BB Nr. 610.540-23, Sport
BB Telekommunikation	BB Nr. 610.540-13, Telekommunikation
Bericht WAK-N	Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats zur Parlamentarischen Initiative über ein Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling) vom 28. August 1996, BBl 1996 V 713 ff. Die Seitenangaben beziehen sich auf den Sonderdruck.
Botschaft Finanzordnung	Botschaft des Bundesrates zur Neuordnung der Bundesfinanzen und zur Änderung des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben, BBl 1989 III 1 ff.
BV	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999, SR 101
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, SR 642.11
EC-Guide Singapore	Inland Revenue Authority of Singapore (Hrsg.), Goods and Services Tax, Guide on E-Commerce, 2.A., Singapore 2000 (www.iras.gov.sg)
Gutachten	Gutachten des Bundesamtes für Justiz vom 15.07.99, VPB 64.25
Info-Blatt Software- Einfuhren	Eidgenössische Zollverwaltung (Hrsg.), Besteuerung von Software-Einfuhren, Bern 1. Januar 2001
KG	Bundesgesetz über Kartelle und andere Wettbewerbsbeschrän-

	kungen (Kartellgesetz) vom 6. Oktober 1995, SR 251
Kommentar EFD	vom 22. Juni 1994, BBI 1994 III 530 ff.
LIFD	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, SR 642.11
LTVA	Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, SR 641.20
MB Finanzierung	MB Nr. 610.545-13, Verbuchung bei Teilzahlungskaufverträgen oder Finanzierungsverträgen mit Abtretung an ein Finanzinstitut
MB grenzüberschreitende Leistungen	MB Nr. 610.545-06, Grenzüberschreitende Dienstleistungen; Abgrenzung Lieferung/Dienstleistung
MB Lieferungsort	MB Nr. 610.545-05, Ort der Lieferung von Gegenständen
MWSTG	Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz) vom 2. September 1999, SR 641.20
MWSTGV	Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 29. März 2000, SR 641.201
MWSTV	Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994, AS 1994, 1464 ff.
OECD-MA	OECD-Musterabkommen, Paris 2000
Richtlinie 1999/59/EG des Rates	Rates vom 17. Juni 1999 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG im Hinblick auf das für Telekommunikationsdienstleistungen anwendbare Mehrwertsteuersystem, ABI 1999, L 162, S. 63.
SB Steuerpflicht	SB Nr. 610.530-02, Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer
SB Vorsteuerkürzung	SB Nr. 610.530-06, Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung
Stellungnahme Bundesrat	Stellungnahme des Bundesrates zum Bericht vom 28. August 1996 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates, BBI 1997 II 389 ff.
Stellungnahme Treuhand-Kammer	Stellungnahme der Arbeitsgruppe Kompetenzzentrum Mehrwertsteuer der Treuhand-Kammer zuhanden der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates, Schweizer Treuhänder Spezial Nr. 5 Dezember 1997, Zum Stand des Mehrwertsteuergesetzes (Sammelband 1997, 2).
Vorschlag	Kommission der europäischen Gemeinschaften (Hrsg.), Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 218/92 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung (MwSt) – Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG bezüglich der mehrwertsteuerlichen Behandlung bestimmter elektronisch erbrachter Dienstleistungen, KOM(2000) 349 endg
Web-Hosting-Guide Singapore	Inland Revenue Authority of Singapore (Hrsg.), GST Treatment on Web-Hosting Services, Singapore 2001 (www.iras.gov.sg)
WL	Eidgenössische Steuerverwaltung (Hrsg.), Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer

Gesetze, Materialien und Verwaltungsanweisungen

WUB	Bundratsbeschluss über die Warenumsatzsteuer vom 29. Juli 1941, AS 1941, 793 ff.
WZG	Bundesgesetz über die Währung und die Zahlungsmittel vom 22. Dezember 1999, SR 941.10
FMG	Fernmeldegesetz vom 30. April 1997, SR 784.10

1. Teil:

Grundlagen

§ 1 – Einleitung

I. Mehrwertsteuer

Mit der Mehrwertsteuer kommen sowohl Unternehmen wie auch Private wohl am Häufigsten in Kontakt. Die *Privaten* sind die Steuerträger. Ihr täglicher Verbrauch ist mit der Mehrwertsteuer belastet. Freilich müssen diese Privaten die auf dem Endverbrauch geschuldeten Steuern im Normalfall nicht selbst an den Staat bezahlen. Vielmehr amten die Unternehmen als Steuereintreiber, indem sie die Steuerlast im für die Leistung vereinnahmten Entgelt auf den Privaten überwälzen. Im Rahmen des schweizerischen Sonderfalls von Art. 24 i.V.m. Art. 10 MWSTG müssen allerdings auch *private* Empfänger die Steuer an den Staat abliefern. Das Mehrwertsteuergesetz kennt mithin das Reverse-Charge-Verfahren für den Import von B2C-Dienstleistungen.

Nach dem System der Mehrwertsteuer sind die *Unternehmen* zwar nicht mit der Steuer belastet, da der Endverbraucher die Steuer trägt. Dieses System ist indessen nicht konsequent verwirklicht. Neben dem administrativen und technischen Aufwand, der mit der Steuerüberwälzung, der Steuerabrechnung und der Steuerentrichtung verbunden ist, sind die Unternehmen auch anderweitig belastet. So tragen sie die Steuer immer dann, wenn die Steuer nicht auf den Leistungsempfänger überwälzt wurde, sei es, weil die Marktsituation eine Überwälzung nicht gestattet oder weil die Steuer aus anderen Gründen tatsächlich nicht überwälzt

worden ist. Sodann ist in der Regel eine Kürzung oder der Ausschluss vom Vorsteuerabzugsrecht mit einer Steuerbelastung verbunden. Liquiditätsnachteile können sich schliesslich ergeben, weil eine Zeitspanne zwischen der Fälligkeit der Steuer und dem Entstehen des Vorsteuerabzugsrechts liegt.

Erstaunlich ist es, dass das Mehrwertsteuerrecht trotz dieser hervorragenden Bedeutung für Unternehmen und Private im Vergleich zu anderen Rechtsgebieten auf wissenschaftlicher Stufe weniger durchdrungen ist. Dabei ist der Rechtsstab im Mehrwertsteuerrecht wie im übrigen Steuerrecht besonders gefordert, gilt es doch, tatsächlichen gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Entwicklungen zeitverzugslos Rechnung zu tragen oder besser noch, diese zu antizipieren.

II. Internet

Das Internet ist eine Entdeckung, die Gesellschaft und Wirtschaft in den letzten Jahren verändert hat. Diese Entwicklung hängt einerseits damit zusammen, dass Distanzen und Landesgrenzen im Internet zur Bedeutungslosigkeit verkommen¹. Mit dem Einsatz des Internet als Marketing- und Kommunikationskanal ist es den Unternehmen möglich, ohne physische Präsenz vor Ort weltweit Leistungen zu erbringen. Das Internet ist somit eigentlicher Motor von grenzüberschreitenden B2C-Leistungen schlechthin. Das Internet ist aber auch Distributionskanal. Digitalisierte wirtschaftliche Werte können mittels Internet vom Leistungserbringer zum Leistungsempfänger verbracht werden.

¹ Kreienbaum / Hoffmann, IWB Fach 10 Gruppe 2, 1537.