

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Umsatzsteuer- Richtlinien 1988 (UStÄR 1992)

A. Zielsetzung

Anpassung der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 an die Rechtsentwicklung.

B. Lösung

(
Änderung der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 unter Berücksichtigung

- der Änderungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) und der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV),
- der höchstrichterlichen Rechtsprechung und
- der vom Bundesminister der Finanzen herausgegebenen Rundschreiben zu den Vorschriften des UStG und der UStDV.

Die Umsatzsteuer-Änderungsrichtlinien ändern das geltende Recht nicht.

Hervorzuheben sind die folgenden in die Änderungsrichtlinien übernommenen Regelungen:

- a) zur Behandlung von Sachzuwendungen und sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer im neu gefaßten Abschnitt 12 (lfd. Nr. 10 des Entwurfs);

- b) zur Frage der Beschränkung der Organschaft auf das Inland in einem neuen Abschnitt 21 a (lfd. Nr. 18 des Entwurfs);
- c) zur Frage "Vermittlung oder Eigenhandel" (Abschnitt 26, lfd. Nr. 22 des Entwurfs);
- d) zum Ort der sonstigen Leistung (Abschnitte 33, 35 und 39; lfd. Nr. 26, 28 und 31 des Entwurfs);
- e) zur Steuerbefreiung für Umsätze im Geld- und Kapitalverkehr (Abschnitte 60, 64, 65, 66 und 68; lfd. Nr. 39, 40, 41, 42 und 43 des Entwurfs), zur Steuerbefreiung für Ärzte und andere Heilberufe (Abschnitte 88, 90, 91 und 94; lfd. Nr. 52, 54, 55 und 56 des Entwurfs) und zur Steuerbefreiung für Wohlfahrtsverbände (Abschnitt 103, lfd. Nr. 62 des Entwurfs);
- f) zum Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen (Abschnitt 132; lfd. Nr. 80 des Entwurfs);
- g) zum Verzicht auf Steuerbefreiungen (Abschnitt 148; lfd. Nr. 88 des Entwurfs);
- h) zu den Zuschüssen (Abschnitt 150; lfd. Nr. 91 des Entwurfs) und zur Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch (Abschnitt 155, lfd. Nr. 94 des Entwurfs);
- i) zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung urheberrechtlicher Schutzrechte (Abschnitt 168, lfd. Nr. 104 des Entwurfs) und durch gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Einrichtungen sowie Zusammenschlüsse dieser Einrichtungen (Abschnitt 170, lfd. Nr. 106 des Entwurfs);
- j) zur Rechnungserteilung bei unentgeltlichen und verbilligten Leistungen in einem neuen Abschnitt 187 a (lfd. Nr. 120 des Entwurfs) sowie zum unberechtigten Steuerausweis (Abschnitt 190; lfd. Nr. 123 des Entwurfs);

k) zum Vorsteuerabzug hinsichtlich

- des zum Vorsteuerabzug berechtigten Personenkreises (Abschnitt 191, lfd. Nr. 124 des Entwurfs),
- des Abzugs der gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge (Abschnitt 192, lfd. Nr. 125 des Entwurfs),
- der Reisekosten (Abschnitt 196, lfd. Nr. 127 des Entwurfs),
- des Ausschlusses vom Vorsteuerabzug (Abschnitt 203, lfd. Nr. 131 des Entwurfs),
- der Aufteilung der Vorsteuerbeträge (Abschnitte 207, 208 und 210; lfd. Nr. 133, 134 und 136 des Entwurfs) und
- der Änderung der Verhältnisse bei Berichtigung (Abschnitt 215, lfd. Nr. 141 des Entwurfs);

l) zur Einzelbesteuerung (Abschnitte 221 und 231; lfd. Nr. 147 und 153 des Entwurfs);

m) zum Vorsteuer-Vergütungsverfahren (Abschnitte 240, 243 und 245; lfd. Nr. 158, 159 und 161 des Entwurfs);

n) zur Besteuerung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (Abschnitte 264, 265, 267, 269 und 271; lfd. Nr. 174, 175, 176, 177 und 178 des Entwurfs);

o) zur Besteuerung von Reiseleistungen (Abschnitte 272, 273 und 274; lfd. Nr. 180, 181 und 182 des Entwurfs);

p) zur Besteuerung der Umsätze von Gebrauchtfahrzeugen (Differenzbesteuerung) in einem neuen Abschnitt 276 a (lfd. Nr. 183 des Entwurfs).

C. Alternativen

keine

D. Kosten

Finanzielle Auswirkungen auf die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden sowie Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau ergeben sich nicht.

Bundesrat

Drucksache 596/91

09.10.91

Fz

Allgemeine Verwaltungsvorschrift
der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Umsatzsteuer-
Richtlinien 1988 (UStÄR 1992)

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
021 (43) - 522 10 - Um 82/91

Bonn, den 9. Oktober 1991

An den
Präsidenten des Bundesrates

Hiermit übersende ich die von der Bundesregierung beschlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung
der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 (UStÄR 1992)

mit Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Artikels 108
Absatz 7 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Fischer', is located at the bottom of the document.

**Allgemeine Verwaltungsvorschrift
über die Änderung der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988
(UStÄR 1992)**

Vom

Nach Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes wird folgende
Allgemeine Verwaltungsvorschrift erlassen:

Artikel 1

Umsatzsteuer-Änderungsrichtlinien 1992
(UStÄR 1992)

Die Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 in der Fassung der Bekanntmachung vom 30. Juli 1987 (Bundessteuerblatt I Sondernummer 2/1987 S. 39; Bundesanzeiger Nr. 145 a S. 39), geändert durch die Allgemeine Verwaltungsvorschrift vom 21. Juni 1991 (Bundessteuerblatt I S. 699; Bundesanzeiger Nr. 118 S. 4309) werden wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 1 Abs. 4, Abschnitt 15 Abs. 3 bis 6, Abschnitt 30 Abs. 2, Abschnitt 31 Abs. 1 und 2, Abschnitt 32 Abs. 2, Abschnitt 34 a Abs. 5 bis 7, Abschnitt 35, Abschnitt 36 Abs. 2, Abschnitt 38 Abs. 2, 3 und 5, Abschnitt 41, Abschnitt 42, Abschnitt 45 Abs. 3, Abschnitt 46 Abs. 1, 4, 8 und 9, Abschnitt 47 Abs. 1, 3, 5 und 6, Abschnitt 48 Abs. 1, 5 bis 7, Abschnitt 51, Abschnitt 52 Abs. 4 bis 8, Abschnitt 53 Abs. 3 bis 10, Abschnitt 54 Abs. 2 und 4, Abschnitt 59 Abs. 2, Abschnitt 70, Abschnitt 72 Abs. 3, Abschnitt 124 Abs. 4, 5 und 7, Abschnitt 125 Abs. 2, Abschnitt 126 Abs. 2, Abschnitt 127, Abschnitt 128 Abs. 2 bis 6, Abschnitt 129, Abschnitt 130 Abs. 1, 2, 5 und 6, Abschnitt 133 Abs. 1,

Abschnitt 135, Abschnitt 136 Abs. 2, 6 und 7, Abschnitt 137 Abs. 1, 5, 6, 7 und 8, Abschnitt 139 Abs. 1, Abschnitt 140 Abs. 1, 3 bis 6, Abschnitt 141 Abs. 2 bis 6, Abschnitt 142 Abs. 1 und 2, Abschnitt 143, Abschnitt 144 Abs. 1, Abschnitt 145 Abs. 5 und 7, Abschnitt 146 Abs. 2, Abschnitt 147 Abs. 3, Abschnitt 172 Abs. 1, 2, 5 und 6, Abschnitt 189 Abs. 6, Abschnitt 191 Abs. 2, Abschnitt 192 Abs. 4, 6 und 8, Abschnitt 195 Abs. 1 und 2, Abschnitt 196 Abs. 1, 4 und 14, Abschnitt 199 in der Überschrift und in den Absätzen 1 bis 6, 8, 9, 11 und 12, Abschnitt 200 Abs. 3 bis 6, Abschnitt 201 Abs. 2 bis 4 und 6 bis 9 sowie in der Zwischenüberschrift vor Absatz 6, Abschnitt 205 Abs. 1, Abschnitt 206 Abs. 1 und 2, Abschnitt 221 Abs. 2 und 7, Abschnitt 233 Abs. 2 bis 4, Abschnitt 234 Abs. 1, 2, 4 und 5, Abschnitt 235 Abs. 1, 4 bis 6, Abschnitt 237 Abs. 1, Abschnitt 238 Abs. 1, 2 und 4 bis 10, Abschnitt 239 Abs. 1, Abschnitt 240 Abs. 1, 2, 3 und 5, Abschnitt 241 Abs. 1 und 3, Abschnitt 244 Abs. 1 und 2, Abschnitt 267 in der Überschrift und in Absatz 1, Abschnitt 271 Abs. 2 und 7, Abschnitt 273 Abs. 1, Abschnitt 274 Abs. 1 bis 4, Abschnitt 275 Abs. 3 und 4 und Abschnitt 278 Abs. 3 werden jeweils das Wort "Erhebungsgebiet" durch das Wort "Inland", das Wort "Außengebiet" durch das Wort "Ausland", das Wort "außengebietliche" durch das Wort "ausländische", das Wort "außengebietlichen" durch das Wort "ausländischen", das Wort "außengebietlicher" durch das Wort "ausländischer", das Wort "Erhebungsgebiets" durch das Wort "Inlands", die Worte "nicht im Erhebungsgebiet" oder "außerhalb des Erhebungsgebiets" durch die Worte "im Ausland" und die Worte "innerhalb des Erhebungsgebiets" durch die Worte "im Inland" ersetzt.

2. Abschnitt 1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Lieferungen und sonstige Leistungen sind nur dann steuerbar, wenn ein Leistungsaustausch vorliegt. Ein Leistungsaustausch setzt voraus, daß Leistender und Leistungsempfänger vorhanden sind und der Leistung eine Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht. Für die Annahme eines Leistungsaustausches müssen Leistung und Gegenleistung in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen. Ein Leistungsaustausch kann nur zustande kommen, wenn sich die Leistung auf den Erhalt einer Gegenleistung richtet und damit die gewollte, erwartete oder erwartbare Gegenleistung auslöst, so daß schließlich die wechselseitig erbrachten Leistungen miteinander innerlich verbunden sind (BFH-Urteil vom 7.5.1981, BStBl II S. 495). Der Annahme eines Leistungsaustausches steht nicht entgegen, daß sich die Entgeltserwartung nicht erfüllt, daß das Entgelt uneinbringlich wird oder daß es sich nachträglich mindert (vgl. BFH-Urteil vom 22.6.1989, BStBl II S. 913). Auch wenn die Gegenleistung freiwillig erbracht wird, kann ein Leistungsaustausch vorliegen (vgl. RFH-Urteil vom 19.7.1935, RStBl S. 1152, und BFH-Urteil vom 17.2.1972, BStBl II S. 405). Leistung und Gegenleistung brauchen sich nicht gleichwertig gegenüberzustehen (vgl. BFH-Urteil vom 3.12.1953, BStBl 1954 III S. 65). An einem Leistungsaustausch fehlt es in der Regel, wenn eine Gesellschaft Geldmittel nur erhält, damit sie in die Lage versetzt wird, sich in Erfüllung ihres Gesellschaftszwecks zu betätigen (vgl. BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 792). Zur Prüfung der Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen vgl. das BFH-Urteil vom 22.6.1989 (a.a.O.). Die Gewährung von Personalrabatt durch den Unternehmer beim Einkauf von Waren durch seine Mitarbeiter ist keine Leistung gegen Entgelt, sondern Preisnachlaß (BFH-Beschluß vom 17.9.1981, BStBl II S. 775)."

- b) In Absatz 2 wird nach Satz 4 folgender Satz eingefügt:

"Die Übernahme einer Baulast gegen ein Darlehen zu marktunüblich niedrigen Zinsen kann einen steuerbaren Umsatz darstellen (vgl. BFH-Beschluß vom 12.11.1987, BStBl 1988 II S. 156)."

- c) Absatz 5 Nr. 10 wird wie folgt gefaßt:

"10. von Bergleuten für Untersuchungen durch das Berufsgenossenschaftliche Forschungsinstitut für Arbeitsmedizin (BGFA),"

3. Abschnitt 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird am Ende des Satzes 2 das Zitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 4.6.1987, BStBl II S. 741)."

- b) In der Zwischenüberschrift vor Absatz 3 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(§ 127 KO)".

- c) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Werden zur Sicherung übereignete Gegenstände im Konkurs des Sicherungsgebers vom Konkursverwalter dem Gemeinschuldner mit der Maßgabe freigegeben, daß der Verwertungserlös der Konkursmasse zugute kommen soll (sog. modifizierte Freigabe), so entsteht mit der Herausgabe des Sicherungsguts durch den Gemeinschuldner an den Sicherungsnehmer Umsatzsteuer zu Lasten der Konkursmasse (BFH-Urteil vom 24.9.1987, BStBl II S. 873)."

4. In Abschnitt 3 wird dem Absatz 5 folgender Satz angefügt:

"Zur Behandlung von Entschädigungen für die Einräumung von Leitungsrechten an Grundstücken zugunsten von Energieversorgungsunternehmen vgl. BMF-Schreiben vom 4.5.1987, BStBl I S. 397."

5. Abschnitt 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 5 werden die Sätze 4 bis 7 durch folgenden Satz ersetzt:

"Entsprechendes gilt für den gleichzeitigen Wechsel sämtlicher Gesellschafter bei Personengesellschaften (OHG, KG, GbR), vgl. BFH-Urteil vom 29.10.1987, BStBl 1988 II S. 92."

- b) Dem Absatz 9 wird folgender Satz angefügt:

"Verteilt eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gemäß dem Gesellschaftsvertrag den gesamten festgestellten Gewinn je Geschäftsjahr an ihre Gesellschafter nach der Menge der jeweils gelieferten Gegenstände, so handelt es sich - unabhängig von der Bezeichnung als Gewinnverteilung - umsatzsteuerrechtlich um Entgelt für die Lieferungen der Gesellschafter an die Gesellschaft (vgl. BFH-Urteil vom 10.5.1990, BStBl II S. 757)."

6. Abschnitt 7 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird Satz 4 gestrichen.
- b) In Absatz 2 wird das Beispiel gestrichen. Folgender Satz wird angefügt:

"Benutzt ein Einzelunternehmer einen dem unternehmerischen Bereich zugeordneten Pkw zeitweilig privat, so liegt auch insoweit steuerbarer Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe b UStG vor, als die Privatfahrten im Ausland ausgeführt werden (vgl. BFH-Urteil vom 24.11.1988, BStBl 1989 II S. 163)."

c) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Die Besteuerung des Eigenverbrauchs hängt grundsätzlich nicht davon ab, daß dem Unternehmer für die Gegenstände, sonstigen Leistungen oder Aufwendungen ein Vorsteuerabzug zugestanden hat (vgl. BFH-Urteil vom 28.1.1971, BStBl II S. 218). Bei der Verwendung eines Gegenstandes können sich jedoch Auswirkungen auf die Bemessungsgrundlage ergeben, soweit der Unternehmer für den Gegenstand kein Recht auf Vorsteuerabzug hatte (vgl. EuGH-Urteil vom 27.6.1989, HFR 1989 S. 518). Zur Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch vgl. Abschnitt 155. Befreiungs- und Begünstigungsvorschriften sind nach Maßgabe der §§ 4 und 12 UStG auf den Eigenverbrauch anzuwenden."

7. Abschnitt 8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 3 wird das Zitat

"(vgl. BFH-Urteil vom 21.4.1988, BStBl II S. 746)"

angefügt.

bb) In Satz 4 werden die Worte

"und Grenzen" gestrichen und das Zitat "(vgl. Abschnitt 192 Abs. 17)" durch das Zitat "(vgl. Abschnitt 192 Abs. 18)" ersetzt.

- b) In Absatz 4 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

"Entscheidend ist nicht, was der Unternehmer in der Regel im Rahmen seines Unternehmens herstellt, sondern was im konkreten Fall Gegenstand der Wertabgabe des Unternehmens ist (vgl. BFH-Urteil vom 21.4.1988, BStBl II S. 746)."

- c) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Die unentgeltliche Geschäftsveräußerung im ganzen ist Eigenverbrauch (vgl. BFH-Urteil vom 25.6.1987, BStBl II S. 655). Abschnitt 5 Satz 1 gilt entsprechend. Wegen des Begriffs der Geschäftsveräußerung vgl. Abschnitt 154 Abs. 1."

- d) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

"(6) Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebsgrundstücks durch einen Unternehmer auf seine Tochter unter Anrechnung auf ihren Erb- und Pflichtteil ist ein steuerfreier Entnahmeeigenverbrauch, auch wenn das Grundstück aufgrund eines mit der Tochter geschlossenen Pachtvertrags weiterhin für die Zwecke des Unternehmens verwendet wird und die Tochter als Nachfolgerin des Unternehmers nach dessen Tod vorgesehen ist (vgl. BFH-Urteil vom 2.10.1986, BStBl 1987 II S. 44). Die Bestellung eines lebenslänglichen unentgeltlichen Nießbrauchs an einem unternehmerisch genutzten bebauten Grundstück zugunsten eines 65 Jahre alten Berechtigten ist im Regelfall ein steuerfreier Entnahmeeigenverbrauch (vgl. BFH-Urteil vom 16.9.1987, BStBl 1988 II S. 205)."

8. Abschnitt 9 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

"Dazu gehört auch die private Nutzung des dem Unternehmen dienenden Fernsprechanchlusses."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird gestrichen.

bb) Folgende Sätze werden angefügt:

"Um steuerfreien Verwendungseigenverbrauch kann es sich handeln, wenn eine Personengesellschaft einen Anbau mit Büro- und Wohnräumen errichtet und die Wohnräume unentgeltlich einem ihrer Gesellschafter überläßt (vgl. BFH-Urteil vom 29.10.1987, BStBl 1988 II S. 90). Die Mitbenutzung von Parkanlagen, die eine Gemeinde ihrem unternehmerischen Bereich - Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art - zugeordnet hat, durch Personen, die nicht Kurgäste sind, führt nicht zu Verwendungseigenverbrauch der Gemeinde (vgl. BFH-Urteil vom 18.8.1988, BStBl II S. 971)."

9. Abschnitt 10 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Aufwendungen im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 7 oder Abs. 7 oder § 12 Nr. 1 EStG"

b) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:

"Betrieblich veranlaßte Bewirtungsaufwendungen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind, unterliegen auch insoweit nicht der Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe c UStG, als sie nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG den Gewinn nicht mindern dürfen. Bei Aufwendungen, die unter das Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG fallen, handelt es sich um Aufwendungen, die die Lebensführung des Unternehmers betreffen (vgl. Abschnitt 117 EStR)."

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 5 wird das Zitat "(vgl. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 und 3 EStG, Abschnitt 20 Abs. 9 EStR)" angefügt.

bb) Satz 6 wird gestrichen.

d) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Bei Unternehmern mit steuerfreien Umsätzen, z.B. Banken, unterliegen Sachgeschenke in Form von Werbeträgern der Besteuerung nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe c UStG, wenn die Netto-Anschaffungs- oder Herstellungskosten - ohne Umsatzsteuer - der Sachgeschenke den Betrag von 75 DM überschreiten; insoweit ist der Vorsteuerabzug nicht ausgeschlossen."

10. Abschnitt 12 wird wie folgt gefaßt:

"12. Sachzuwendungen und sonstige Leistungen an Arbeitnehmer

A l l g e m e i n e s

(1) Wendet der Unternehmer (Arbeitgeber) seinen Arbeitnehmern als Vergütung für geleistete Dienste neben dem Barlohn auch einen Sachlohn zu, so bewirkt der Unternehmer mit dieser Sachzuwendung eine entgeltliche Leistung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG, für die der Arbeitnehmer einen Teil seiner Arbeitsleistung als Gegenleistung aufwendet. Wegen des Begriffs der Vergütung für geleistete Dienste vgl. Abschnitt 103 Abs. 5. Ebenfalls nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar sind Lieferungen oder sonstige Leistungen, die der Unternehmer an seine Arbeitnehmer oder deren Angehörige aufgrund des Dienstverhältnisses gegen besonders be-

rechnetes Entgelt, aber verbilligt, ausführt. Von einer entgeltlichen Leistung in diesem Sinne ist auszugehen, wenn der Unternehmer für die Leistung gegenüber dem einzelnen Arbeitnehmer einen unmittelbaren Anspruch auf eine Geldzahlung oder eine andere - nicht in der Arbeitsleistung bestehende - Gegenleistung in Geldeswert hat. Für die Steuerbarkeit kommt es nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer das Entgelt gesondert an den Unternehmer entrichtet oder ob der Unternehmer den entsprechenden Betrag vom Barlohn einbehält.

(2) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b UStG sind Lieferungen oder sonstige Leistungen, die Unternehmer an ihre Arbeitnehmer oder deren Angehörige aufgrund des Dienstverhältnisses ausführen, auch dann steuerbar, wenn die Empfänger der Leistungen dafür kein besonders berechnetes Entgelt aufwenden. Ein Leistungsaustausch im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG ist nicht Tatbestandsmerkmal der Vorschrift. Für die Steuerbarkeit kommt es nicht darauf an, ob die Zuwendung des Arbeitgebers eine Vergütung für geleistete Dienste des Arbeitnehmers ist. Die Steuerbarkeit setzt voraus, daß Leistungen aus unternehmerischen (betrieblichen) Gründen für den privaten, außerhalb des Dienstverhältnisses liegenden Bedarf des Arbeitnehmers ausgeführt werden (vgl. BFH-Urteile vom 11.3.1988, BStBl II S. 643 und 651). Steuerbar sind auch Leistungen an ausgeschiedene Arbeitnehmer aufgrund eines früheren Dienstverhältnisses sowie Leistungen an Auszubildende. Keine steuerbaren Umsätze sind Aufmerksamkeiten (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b Satz 2 UStG) und Leistungen, die überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlaßt sind (BFH-Urteil vom 11.3.1988, BStBl II S. 643).

(3) Aufmerksamkeiten sind Zuwendungen des Arbeitgebers, die nach ihrer Art und nach ihrem Wert Geschenken entsprechen, die im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen (vgl. BFH-Urteil vom 22.3.1985, BStBl II S. 641, Abschnitt 73 LStR). Zu den Aufmerksamkeiten rechnen danach gelegentliche Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 30 DM, z.B. Blumen, Genußmittel, ein Buch oder eine Schallplatte, die dem Arbeitnehmer oder

seinen Angehörigen aus Anlaß eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Gleiches gilt für Getränke und Genußmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich überläßt, sowie für Speisen, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anläßlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes zum Verzehr unentgeltlich überläßt.

(4) Nicht steuerbare Leistungen, die überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlaßt sind, liegen vor, wenn betrieblich veranlaßte Maßnahmen zwar auch die Befriedigung eines privaten Bedarfs der Arbeitnehmer zur Folge haben, diese Folge aber durch die mit den Maßnahmen angestrebten betrieblichen Zwecke überlagert wird. Dies ist regelmäßig anzunehmen, wenn die Maßnahme die dem Arbeitgeber obliegende Gestaltung der Dienstausübung betrifft (vgl. BFH-Urteil vom 11.3.1988 a.a.O.). Hierzu gehören insbesondere:

1. Leistungen zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen, z.B. die Bereitstellung von Aufenthalts- und Erholungsräumen sowie von betriebseigenen Dusch-, Bade- und Sportanlagen, die grundsätzlich von allen Betriebsangehörigen in Anspruch genommen werden können,
2. die betriebsärztliche Betreuung sowie die vom Arbeitgeber übernommenen Kosten einer Vorsorgeuntersuchung des Arbeitnehmers, wenn die Vorsorgeuntersuchung im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt (vgl. BFH-Urteil vom 17.9.1982, BStBl 1983 II S. 39),
3. betriebliche Fort- und Weiterbildungsleistungen,
4. die Überlassung von Arbeitsmitteln zur beruflichen Nutzung einschließlich der Arbeitskleidung, wenn es sich um typische Berufskleidung, insbesondere um Arbeitsschutzkleidung, handelt, deren private Nutzung so gut wie ausgeschlossen ist,
5. das Zurverfügungstellen von Parkplätzen auf dem Betriebsgelände,

6. Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen, soweit sie sich im üblichen Rahmen halten. Die Üblichkeit der Zuwendungen ist bis zu einer Höhe von 60 DM je Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung nicht zu prüfen. Darüber hinaus ist eine Prüfung im Einzelfall erforderlich. Satz 2 gilt nicht für mehrtägige Betriebsveranstaltungen sowie bei mehr als zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr. Die lohnsteuerliche Beurteilung gilt entsprechend (vgl. Abschnitt 72 LStR),

7. das Zurverfügungstellen von Betriebskindergärten.

(5) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 und Satz 2 Buchstabe b UStG steuerbare Umsätze an Arbeitnehmer können steuerfrei, z.B. nach § 4 Nr. 10 Buchstabe b, Nr. 12, 18, 23 bis 25 UStG, sein. Die Überlassung von Werkdienstwohnungen durch Arbeitgeber an Arbeitnehmer ist nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfrei (vgl. BFH-Urteile vom 30.7.1986, BStBl II S. 877, und vom 7.10.1987, BStBl 1988 II S. 88). Überläßt ein Unternehmer in seiner Pension Räume an eigene Saison-Arbeitnehmer, ist diese Leistung nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG steuerpflichtig, wenn diese Räume wahlweise zur vorübergehenden Beherbergung von Gästen oder zur Unterbringung des Saisonpersonals bereitgehalten werden (vgl. BFH-Urteil vom 13.9.1988, BStBl II S. 1021).

B e m e s s u n g s g r u n d l a g e

(6) Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die entgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer (Absatz 1) ist die Vorschrift über die Mindestbemessungsgrundlage in § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG zu beachten. Danach ist als Bemessungsgrundlage mindestens der in § 10 Abs. 4 Nr. 1 oder 2 UStG bezeichnete Wert (Einkaufspreis, Selbstkosten, Kosten, vgl. Absatz 7) abzüglich der Umsatzsteuer anzusetzen, wenn dieser den vom Arbeitnehmer tatsächlich aufgewendeten (gezahlten) Betrag abzüglich der Umsatzsteuer übersteigt. Beruht die Verbilligung auf einem Belegschaftsrabatt, z.B. bei der Lieferung von sog. Jahreswagen an Werksangehörige in der Automobilindustrie, liegen die

Voraussetzungen für die Anwendung der Vorschrift des § 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG regelmäßig nicht vor; Bemessungsgrundlage ist dann der tatsächlich aufgewendete Betrag abzüglich Umsatzsteuer. Zuwendungen, die der Unternehmer in Form eines Sachlohns als Vergütung für geleistete Dienste gewährt, sind nach den Werten des § 10 Abs. 4 UStG zu bemessen.

(7) Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer (Absatz 2) ist in § 10 Abs. 4 UStG geregelt. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für unentgeltliche Lieferungen (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG) ist vom Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises von den Selbstkosten, jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes, auszugehen. Der Einkaufspreis entspricht in der Regel dem Wiederbeschaffungspreis des Unternehmers. Die Selbstkosten umfassen alle durch den betrieblichen Leistungsprozeß entstehenden Kosten. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für unentgeltliche sonstige Leistungen (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG) ist von den bei der Ausführung dieser Leistungen entstandenen Kosten auszugehen. Hierzu gehören auch die anteiligen Gemeinkosten.

(8) Die in § 10 Abs. 4 UStG vorgeschriebenen Werte weichen grundsätzlich von den für Lohnsteuerzwecke anzusetzenden Werten (§ 8 Abs. 2 und 3 EStG, Abschnitte 31 und 32 LStR) ab. In bestimmten Fällen (vgl. Absätze 9, 10, 13, 16, 17) ist es jedoch aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, wenn für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage von den lohnsteuerlichen Werten ausgegangen wird. Diese Werte sind dann als Bruttowerte anzusehen, aus denen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Der Freibetrag nach § 8 Abs. 3 Satz 2 EStG von 2.400 Deutsche Mark bleibt bei der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage unberücksichtigt.

E i n z e l f ä l l e

(9) Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber f r e i e K o s t u n d W o h n u n g, so ist von den Werten auszugehen, die in der Sachbezugsverordnung nach § 17 Abs. 1 Nr. 3 Viertes Buch SGB

festgesetzt sind (vgl. Abschnitt 31 Abs. 4 und 5 LStR). Diese Werte sind um die darin enthaltenen anteiligen Werte für Wohnung, Heizung und Beleuchtung zu kürzen, da insoweit Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG besteht (vgl. aber Absatz 5 Satz 3). Die Gewährung der Beköstigung unterliegt dem allgemeinen Steuersatz (vgl. BFH-Urteil vom 24.11.1988, BStBl 1989 II S. 210; Abschnitt 161).

(10) Bei der unentgeltlichen Abgabe von M a h l z e i t e n an die Arbeitnehmer durch u n t e r n e h m e n s e i g e n e Kantinen ist aus Vereinfachungsgründen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage von dem Wert auszugehen, der dem amtlichen Sachbezugswert nach der Sachbezugsverordnung entspricht (vgl. Abschnitt 31 Abs. 6 LStR). Werden die Mahlzeiten in unternehmens-eigenen Kantinen verbilligt abgegeben, ist der vom Arbeitnehmer gezahlte Essenspreis, mindestens jedoch der Wert der Besteuerung zugrunde zu legen, der dem amtlichen Sachbezugswert entspricht.

Beispiel 1:

Wert der Mahlzeit	3,90 DM
Zahlung des Arbeitnehmers	2,00 DM
maßgeblicher Wert	3,90 DM
darin enthalten 12,28 v.H. Umsatzsteuer (Steuersatz 14 v.H.)	./. 0,48 DM
Bemessungsgrundlage	3,42 DM =====

Beispiel 2:

Wert der Mahlzeit	3,90 DM
Zahlung des Arbeitnehmers	4,00 DM
maßgeblicher Wert	4,00 DM
darin enthalten 12,28 v.H. Umsatzsteuer (Steuersatz 14 v.H.)	./. 0,49 DM
Bemessungsgrundlage	3,51 DM =====

Soweit unterschiedliche Mahlzeiten zu unterschiedlichen Preisen verbilligt an die Arbeitnehmer abgegeben werden, kann bei der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage von dem für Lohnsteuerzwecke gebildeten Durchschnittswert ausgegangen werden.

(11) Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von M a h l - z e i t e n durch eine v o m U n t e r n e h m e r (A r - b e i t g e b e r) n i c h t s e l b s t b e t r i e b e n e K a n t i n e o d e r G a s t s t ä t t e ist als Reihengeschäft im Sinne des § 3 Abs. 2 UStG anzusehen, wenn hierdurch entsprechende Umsatzgeschäfte des Gaststättenunternehmers gegenüber dem Arbeitgeber und des Arbeitgebers gegenüber seinen Arbeitnehmern erfüllt werden. Vertragliche Beziehungen zwischen dem Arbeitnehmer und dem Gaststättenunternehmer bestehen insoweit nicht.

Beispiel 3:

Der Arbeitgeber vereinbart mit einem Gaststätteninhaber die Abgabe von Essen an seine Arbeitnehmer zu einem Preis von 5 DM je Essen. Der Gaststättenunternehmer rechnet über die ausgegebenen Essen mit dem Arbeitgeber auf der Grundlage dieses Preises ab. Die Arbeitnehmer haben einen Anteil am Essenspreis von 2 DM zu entrichten, den der Arbeitgeber von den Arbeitslöhnen einbehält.

Nach § 3 Abs. 2 UStG liegen Essenslieferungen von dem Gaststättenunternehmer an den Arbeitgeber und von diesem an seine Arbeitnehmer vor. Der Einkaufspreis je Essen beträgt für den Arbeitgeber 5 DM. Als Bemessungsgrundlage für die Essenslieferung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer ist nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG der Betrag von 4,39 DM (5 DM abzüglich 12,28 v.H. Umsatzsteuer) anzusetzen.

Für die Annahme eines Reihengeschäftes kommt es nicht allein auf die technische Gestaltung des Zahlungsvorganges an. Entscheidend ist vielmehr, daß die Essen aufgrund bestimmter Lieferungsverein-

barungen zwischen Arbeitgeber und Gastwirt an die Arbeitnehmer abgegeben werden, der Gastwirt also einen Zahlungsanspruch lediglich gegen den Arbeitgeber hat.

Beispiel 4:

Sachverhalt wie in Beispiel 3, jedoch vereinbart der Arbeitgeber mit dem Gastwirt und den Arbeitnehmern, daß diese ihren Anteil von 2 DM am Essenspreis unmittelbar an den Gastwirt entrichten. Der Gastwirt hat jedoch - ebenso wie im Beispiel 3 - einen vertraglichen Zahlungsanspruch ausschließlich gegen den Arbeitgeber; gleichzeitig übernimmt er die Verpflichtung zur Abgabe der vereinbarten Essen an die Arbeitnehmer. Den Nachweis über die Anzahl der ausgegebenen Essen kann der Gastwirt z.B. mit Hilfe der von den Arbeitnehmern abgelieferten Essensmarken des Arbeitgebers führen, die zur Einnahme des verbilligten Essens berechtigen. Die Bemessungsgrundlage ist die gleiche wie im Beispiel 3.

Ein Reihengeschäft kann auch dann vorliegen, wenn der Arbeitgeber mit dem Pächter einer nach dem sog. Cafeteria-System betriebenen Kantine vertraglich vereinbart, daß für den Arbeitnehmer verschiedene Essen zur Auswahl bereitgestellt werden und die Arbeitnehmer die Speisenzusammenstellung selbst wählen können. Der Arbeitgeber vereinbart in diesem Falle mit dem Kantinenpächter die Bereitstellung von Speisen zu bestimmten Preisen bzw. innerhalb bestimmter Preisgrenzen. Anspruch auf Entgelt besteht gemäß betrieblicher Regelung ausschließlich gegenüber dem Arbeitgeber. Soweit die Arbeitnehmer Zuzahlungen leisten, sind diese Entgelt von dritter Seite für die Essenslieferung des Kantinenpächters an den Arbeitgeber. Im Fall des Reihengeschäftes kann der Arbeitgeber die ihm vom Gaststättenunternehmer für die Essenslieferungen gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer unter den Voraussetzungen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen.

(12) Kein Reihengeschäft im Sinne von § 3 Abs. 2 UStG liegt dann vor, wenn Lieferungsvereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Gastwirt nicht bestehen, der Arbeitnehmer selbst das gewünschte Essen

nach Karte bestellt und dem Gastwirt den - ggf. um einen Arbeitgeberzuschuß geminderten - Essenspreis bezahlt. In diesem Fall liefert der Gastwirt das Essen unmittelbar an den Arbeitnehmer. Bemessungsgrundlage für die Essenslieferung des Gastwirts an den Arbeitnehmer ist der vom Arbeitnehmer gezahlte Betrag zuzüglich des Arbeitgeberzuschusses (Entgelt von dritter Seite). Im Verhältnis des Arbeitgebers zum Arbeitnehmer ist die Zahlung des Essenszuschusses ein nicht umsatzsteuerbarer Vorgang.

Beispiel 5:

Der Arbeitnehmer kauft in einer Gaststätte ein Mittagessen, welches mit einem Preis von 6 DM ausgezeichnet ist. Er übergibt dem Gastwirt eine Essenmarke des Arbeitgebers im Wert von 2 DM und zahlt die Differenz in Höhe von 4 DM. Der Gastwirt läßt sich den Wert der Essenmarken wöchentlich vom Arbeitgeber erstatten. Bemessungsgrundlage beim Gastwirt ist der Betrag von 6 DM abzüglich Umsatzsteuer. Die Erstattung der Essenmarke (Arbeitgeberzuschuß) führt nicht zu einer steuerbaren Sachzuwendung an den Arbeitnehmer.

(13) Zu den steuerbaren Umsätzen im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b UStG rechnen auch unentgeltliche D e p u t a t e , z.B. im Bergbau und in der Land- und Forstwirtschaft, und die unentgeltliche Abgabe von G e t r ä n k e n u n d G e n u ß - m i t t e l n z u m h ä u s l i c h e n V e r z e h r , z.B. Haustrunk im Brauereigewerbe, Freitabakwaren in der Tabakwarenindustrie. Das gleiche gilt für Sachgeschenke, Jubiläumsgeschenke und ähnliche Zuwendungen aus Anlaß von Betriebsveranstaltungen, soweit diese Zuwendungen weder Aufmerksamkeiten (vgl. Absatz 3) noch Leistungen im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers (vgl. Absatz 4) sind. Als Bemessungsgrundlage sind in diesen Fällen grundsätzlich die in § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG bezeichneten Werte anzusetzen. Aus Vereinfachungsgründen kann von den nach den lohnsteuerrechtlichen Regelungen (vgl. Abschnitt 31 Abs. 2, Abschnitt 32 Abs. 2 LStR) ermittelten Werten ausgegangen werden.

(14) Unentgeltliche B e f ö r d e r u n g e n d e r A r -
b e i t n e h m e r von ihrem Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalts-
ort oder von einer Sammelhaltestelle, z.B. einem Bahnhof, zum Ar-
beitsplatz durch betriebseigene Kraftfahrzeuge oder durch vom Ar-
beitgeber beauftragte Beförderungsunternehmer sind nach § 1
Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b UStG steuerbar und keine Aufmerk-
samkeiten des Arbeitgebers. Hieran ändert sich nichts, wenn die
Arbeitsstelle sich nicht an einem bestimmten Ort, sondern an
ständig wechselnden Orten befindet (vgl. BFH-Urteil vom 11.3.1988,
1988, BStBl II S. 651). Das gilt auch, wenn

1. es für die Arbeitnehmer aus zeitlichen und örtlichen Gründen
besonders beschwerlich ist, zu den Arbeitsstellen zu gelangen,
und eine Beförderung der Arbeitnehmer durch den Einsatz an
Orten bedingt ist, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht
erreichbar sind,
2. der Arbeitgeber die Arbeitnehmer zur Vermeidung einer tarif-
vertraglich geregelten Fahrkostenabgeltung befördert oder be-
fördern läßt.

Etwas anderes kann gelten, wenn die Beförderungsleistungen wegen
eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes erforderlich werden oder
wenn sie hauptsächlich dem Materialtransport an die Arbeitsstelle
dienen und der Arbeitgeber dabei einige Arbeitnehmer unentgelt-
lich mitnimmt. Insoweit kann im Einzelfall eine Leistung im über-
wiegenden betrieblichen Interesse anzunehmen sein.

Beispiel 6:

Es werden Baumaterialien an eine Baustelle geliefert und dabei
einige Arbeitnehmer von einem Sammelpunkt an die Baustelle
mitgenommen.

(15) Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltlichen Beförde-
rungsleistungen des Arbeitgebers richtet sich nach den bei der
Ausführung der Umsätze entstandenen Kosten (§ 10 Abs. 4 Nr. 2

UStG). Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Arbeitgeber die entstandenen Kosten schätzt, soweit er die Beförderung mit betriebs-eigenen Fahrzeugen durchführt. Die Bemessungsgrundlage für die Beförderungsleistungen eines Monats kann z.B. pauschal aus der Zahl der durchschnittlich beförderten Arbeitnehmer und aus dem Preis für eine Monatskarte der Deutschen Bundesbahn für die kürzeste und weiteste gefahrene Wegstrecke (Durchschnitt) abgeleitet werden.

Beispiel 7:

Ein Unternehmer hat in einem Monat durchschnittlich 6 Arbeitnehmer mit einem betriebseigenen Fahrzeug unentgeltlich von ihrer Wohnung zur Arbeitsstätte befördert. Die kürzeste Strecke von der Wohnung eines Arbeitnehmers zur Arbeitsstätte beträgt 10 km, die weiteste 30 km (Durchschnitt 20 km).

Die Bemessungsgrundlage für die Beförderungsleistungen in diesem Monat berechnet sich wie folgt:

6 Arbeitnehmer x 114 DM (Monatskarte Deutsche Bundesbahn
2. Klasse für 20 km) = 684 DM abzüglich 44,73 DM Umsatzsteuer
(Steuersatz 7 v.H.) = 639,27 DM.

Zur Anwendung der Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 10
Buchstabe b UStG vgl. Abschnitt 175.

(16) Werden von Verkehrsbetrieben die **F r e i f a h r t e n** aus betrieblichen Gründen für den privaten, außerhalb des Dienstverhältnisses liegenden Bedarf der Arbeitnehmer, ihrer Angehörigen und der Pensionäre gewährt, sind die Freifahrten nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b UStG steuerbar. Die als Bemessungsgrundlage anzusetzenden Kosten sind anhand der lohnsteuerlich als geldwerter Vorteil zu behandelnden Beträge zu ermitteln. Soweit lohnsteuerlich auf die Feststellung eines geldwerten Vorteils verzichtet wird, können die Kosten nach den jeweiligen örtlichen Verhältnissen ermittelt und im allgemeinen mit 25 v.H. des

normalen Preises für den überlassenen Fahrausweis oder eines der Fahrberechtigung entsprechenden Fahrausweises angenommen werden. Die Umsatzsteuer ist herauszurechnen.

(17) Überläßt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen K r a f t - w a g e n unentgeltlich zur privaten Nutzung, z.B. für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, so bemißt sich die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b UStG steuerbare sonstige Leistung nach den Kosten (§ 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG). Aus Vereinfachungsgründen kann von den für Lohnsteuerzwecke anzusetzenden Werten ausgegangen werden (vgl. Abschnitt 31 Abs. 7 LStR)."

11. Abschnitt 13 wird wie folgt gefaßt:

"13. Inland - Ausland

(1) Zum Inland gehören umsatzsteuerrechtlich nicht die Zollausschlüsse und Zollfreigebiete. Z o l l a u s s c h l ü s s e sind deutsche Hoheitsgebiete, die einem ausländischen Zollgebiet angeschlossen sind (§ 2 Abs. 2 Satz 2 ZG). Zollausschluß ist das von der Schweiz umgebene Gebiet der Gemeinde Büsingen am Hochrhein. Z o l l f r e i g e b i e t e sind deutsche Hoheitsgebiete, die vom deutschen Zollgebiet ausgeschlossen, aber keinem ausländischen Zollgebiet angeschlossen sind. Nach § 2 Abs. 3 ZG sind Zollfreigebiete:

1. deutsche Schiffe und deutsche Luftfahrzeuge in Gebieten, die zu keinem Zollgebiet gehören,
2. die Insel Helgoland,
3. vom Zollgebiet ausgeschlossene Teile der Häfen Bremen, Bremerhaven, Cuxhaven, Deggendorf, Duisburg, Emden, Hamburg und Kiel (Freihäfen),
4. Gewässer und Watten zwischen der Hoheitsgrenze und der Zollgrenze an der Küste.

Botschaften, Gesandtschaften und Konsulate anderer Staaten gehören selbst bei bestehender Exterritorialität zum Inland. Das gleiche gilt für Einrichtungen, die von Truppen anderer Staaten im Inland unterhalten werden.

(2) Z o l l a n s c h l ü s s e sind ausländische Hoheitsgebiete, die dem deutschen Zollgebiet angeschlossen sind (§ 2 Abs. 2 Satz 1 ZG). Sie gehören jedoch zum Ausland im Sinne des § 1 Abs. 2 Satz 2 UStG. Zollanschlüsse sind die österreichischen Gemeinden Mittelberg (Kleines Walsertal) und Jungholz in Tirol. Umsatzsteuerrechtliche Sonderregelungen enthält das Abkommen vom 11.10.1972 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich über die Umsatzbesteuerung des Waren- und Dienstleistungsverkehrs zwischen den österreichischen Gemeinden Mittelberg und Jungholz und der Bundesrepublik Deutschland (BStBl 1973 I S. 32 und BStBl 1974 I S. 404)."

12. Abschnitt 16 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden nach Satz 5 folgende Sätze eingefügt:

"Zur Bestimmung des Leistenden, wenn in einer Sozietät zusammengeschlossene Rechtsanwälte Testamentsvollstreckungen ausführen, vgl. BFH-Urteil vom 13.3.1987 (BStBl II S. 524). Zur Frage, wer bei einem Sechs-Tage-Rennen Werbeleistungen an die Prämienzahler bewirkt, vgl. BFH-Urteil vom 28.11.1990 (BStBl 1991 II S. 381)."

b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Eine zur Verwirklichung der privaten Jagd-Interessen ihrer Mitglieder gegründete Personengesellschaft ist regelmäßig nichtunternehmerisch tätig (vgl. BFH-Urteil vom 21.5.1987, BStBl II S. 735)."

c) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

"(5) Wird ein Unternehmen durch den Sachwalter nach den §§ 91, 92 VerglO, durch den Zwangsverwalter im Rahmen seiner Verwaltungstätigkeit nach § 152 Abs. 1 ZVG oder durch den Konkursverwalter geführt, ist nicht der Amtsinhaber der Unternehmer, sondern der Inhaber der Vermögensmasse, für die der Amtsinhaber tätig wird (vgl. BFH-Urteil vom 18.5.1988, BStBl II S. 716, für den Sachwalter; BFH-Urteil vom 23.6.1988, BStBl II S. 920, für den Zwangsverwalter; BFH-Urteile vom 20.2.1986, BStBl II S. 579, und vom 16.7.1987, BStBl II S. 691, für den Konkursverwalter). Dieselben Grundsätze gelten auch dann, wenn ein zum Nachlaß gehörendes Unternehmen vom Testamentsvollstrecker als solchem für den Erben fortgeführt wird. Führt der Testamentsvollstrecker jedoch ein Handelsgeschäft als Treuhänder der Erben im eigenen Namen weiter, ist er der Unternehmer und Umsatzsteuerschuldner (vgl. BFH-Urteil vom 11.10.1990, BStBl 1991 II S. 191)."

13. Abschnitt 17 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 6 wird folgender Satz eingefügt:

"Arbeitnehmer kann auch sein, wer nach außen wie ein Kaufmann auftritt (vgl. BFH-Urteil vom 15.7.1987, BStBl II S. 746)."

bb) Im letzten Satz werden die Worte "vgl. Abschnitt 134 Abs. 2 bis 4 EStR" durch die Worte "vgl. Abschnitt 134 Abs. 2 bis 5 EStR" ersetzt.

b) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Eine natürliche Person ist mit ihrer Tätigkeit im Rahmen eines Arbeitnehmer-Überlassungsvertrages Arbeitnehmer und nicht Unternehmer im Rahmen eines Werk- oder Dienstvertrages (vgl. BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 804)."

c) In Absatz 3 Satz 5 werden die Worte "vgl. Abschnitte 146 und 151 EStR" durch die Worte "vgl. Abschnitt 146 EStR und Abschnitt 68 LStR" ersetzt.

d) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

"(5) Regionale Untergliederungen (Landes-, Bezirks-, Ortsverbände) von Großvereinen sind neben dem Hauptverein selbständige Unternehmer, wenn sie über eigene satzungsgemäße Organe (Vorstand, Mitgliederversammlung) verfügen und über diese auf Dauer nach außen im eigenen Namen auftreten sowie eine eigene Kassenführung haben. Es ist nicht erforderlich, daß die regionalen Untergliederungen - neben der Satzung des Hauptvereins - noch eine eigene Satzung haben. Zweck, Aufgabe und Organisation der Untergliederungen können sich aus der Satzung des Hauptvereins ergeben."

14. Abschnitt 18 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:

"Auch das bloße Erwerben und Halten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften ist keine nachhaltige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG. Eine unternehmerische Betätigung kann aber dann vorliegen, wenn jemand durch geschäftsmäßigen An- und Verkauf von Kapital- oder Gesellschaftsbeteiligungen aller Art wie ein Händler auftritt und damit eine nachhaltige, auf Einnahmeerzielung gerichtete Tätigkeit entfaltet (vgl. BFH-Urteil vom 15.1.1987, BStBl II S. 512)."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nachhaltig ausgeübt, wenn die Absicht der Wiederholung besteht. Bei einem einmaligen Umsatz genügt ein vorweggefaßter, auf Wiederholung

gerichteter Willensentschluß dann zur Annahme der Nachhaltigkeit, wenn aus den Umständen auf den Willen des Liefernden oder Leistenden zu schließen ist, das Geschäft bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen (vgl. BFH-Urteil vom 13.2.1969, BStBl II S. 282). Nachhaltigkeit ist schon dann anzunehmen, wenn tatsächlich mehrere Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses vorgenommen werden (BFH-Urteil vom 3.6.1954, BStBl III S. 238). Wer Privatvermögen in mehreren gleichartigen Akten veräußert, handelt nur dann als Unternehmer, wenn die Veräußerungen nicht mehr seinem Eigenleben zuzuordnen sind. Diese Voraussetzung erfüllt insbesondere derjenige, der sich wie ein Händler verhält, weil er An- und Verkäufe planmäßig mit auf Güterumschläge gerichteter Absicht tätigt. Ein Briefmarkensammler, der aus privaten Neigungen sammelt, unterliegt nicht der Umsatzsteuer, soweit er Einzelstücke veräußert (wegtauscht), die Sammlung teilweise umschichtet oder die Sammlung ganz oder teilweise veräußert (BFH-Urteil vom 29.6.1987, BStBl II S. 744). Das gilt auch für die Tätigkeit eines Münzsammlers (vgl. BFH-Urteil vom 16.7.1987, BStBl II S. 752). Für die Frage der Nachhaltigkeit ist es unbeachtlich, daß die Tätigkeit auf einem einmaligen Entschluß beruht, wenn die Durchführung mehrere Handlungen erfordert (vgl. BFH-Urteil vom 7.8.1975, BStBl 1976 II S. 57). Auch die Schaffung eines auf die Erzielung von Einnahmen gerichteten Dauerzustandes kann eine nachhaltige Tätigkeit sein. Dies gilt insbesondere dann, wenn aus dem Dauerzustand fortgesetzte Duldungsleistungen hervorgehen, unabhängig davon, ob ein laufendes oder ein einmaliges Entgelt gezahlt wird (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.1971, BStBl 1972 II S. 238). Der Erwerb eines Einzelunternehmens zu dem Zweck, es unmittelbar in eine Personengesellschaft einzubringen, begründet keine unternehmerische Betätigung, weil damit regelmäßig keine auf gewisse Dauer angelegte geschäftliche Tätigkeit entfaltet wird (vgl. BFH-Urteil vom 15.1.1987, BStBl II S. 512). Zur Frage der Nachhaltigkeit bei Unterlassen des Wettbewerbs vgl. BFH-Urteil vom 30.7.1986 (BStBl II S. 874)."

- c) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Eine Personenhandelsgesellschaft ist, soweit sie an anderen Gesellschaften beteiligt ist, regelmäßig nicht Unternehmer (BFH-Urteile vom 20.1.1988, BStBl II S. 557, und vom 28.9.1988, BStBl 1989 II S. 122)."

15. Abschnitt 19 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 2 werden folgende Sätze angefügt:

"Die Unternehmereigenschaft einer GmbH endet in dem Zeitpunkt, in dem diese ihre Rechtsfähigkeit verliert. Dies ist nicht der Zeitpunkt des Eintritts der Vermögenslosigkeit, sondern der Zeitpunkt der wirksamen Löschung der GmbH nach § 2 des Löschungsgesetzes im Handelsregister."

- b) Absatz 3 wird gestrichen.

16. Abschnitt 20 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Organgesellschaften sind - unter Berücksichtigung der Einschränkungen in § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 bis 4 UStG (vgl. Abschnitt 21 a) - Teile des einheitlichen Unternehmens eines Unternehmers."

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 wird das Klammerzitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 24.2.1988, BStBl II S. 622)."

- bb) Dem Satz 3 wird folgendes Klammerzitat angefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 20.9.1990, BStBl 1991 II S. 35)."

17. Abschnitt 21 Abs. 7 wird gestrichen.

18. Nach Abschnitt 21 wird folgender Abschnitt 21 a eingefügt:

"21 a. Beschränkung der Organschaft auf das Inland

A l l g e m e i n e s

(1) Die Wirkungen der Organschaft sind nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Sie bestehen nicht im Verhältnis zu den im Ausland gelegenen Unternehmensteilen sowie zwischen diesen Unternehmensteilen. Die im Inland gelegenen Unternehmens-
teile sind nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG als ein Unternehmen zu behandeln.

(2) Der Begriff des Unternehmens in § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG bleibt von der Beschränkung der Organschaft auf das Inland unberührt. Daher sind grenzüberschreitende Leistungen innerhalb des Unternehmens, insbesondere zwischen dem Unternehmer, z.B. Organträger oder Organgesellschaft, und seinen Betriebs-
stätten (§ 12 AO) oder umgekehrt nicht steuerbare Inenumsätze.

Im Inland gelegene Unternehmensteile

(3) Im Inland gelegene Unternehmensteile im Sinne der Vorschrift sind

1. der Organträger, sofern er im Inland ansässig ist,
2. die im Inland ansässigen Organgesellschaften des in Nummer 1 bezeichneten Organträgers,
3. die im Inland gelegenen Betriebsstätten, z.B. auch Zweigniederlassungen, des in Nummer 1 bezeichneten Organträgers und seiner im Inland und Ausland ansässigen Organgesellschaften,

4. die im Inland ansässigen Organgesellschaften eines Organträgers, der im Ausland ansässig ist,
5. die im Inland gelegene Betriebsstätte, z.B. auch Zweigniederlassungen, des im Ausland ansässigen Organträgers und seiner im Inland und Ausland ansässigen Organgesellschaften.

(4) Die Ansässigkeit des Organträgers und der Organgesellschaften beurteilt sich danach, wo sie ihre Geschäftsleitung haben. Im Inland gelegene und vermietete Grundstücke sind wie Betriebsstätten zu behandeln.

(5) Die im Inland gelegenen Unternehmensteile sind auch dann als ein Unternehmen zu behandeln, wenn zwischen ihnen keine Innenleistungen ausgeführt werden. Das gilt aber nicht, soweit im Ausland Betriebsstätten unterhalten werden (vgl. Absätze 6 und 8).

Organträger im Inland

(6) Ist der Organträger im Inland ansässig, so umfaßt das Unternehmen die in Absatz 3 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Unternehmensteile. Es umfaßt nach Absatz 2 auch die im Ausland gelegenen Betriebsstätten des Organträgers. Unternehmer und damit Steuerschuldner im Sinne des § 13 Abs. 2 UStG ist der Organträger. Hat der Organträger Organgesellschaften im Ausland, so gehören diese umsatzsteuerrechtlich nicht zum Unternehmen des Organträgers. Die Organgesellschaften im Ausland können somit im Verhältnis zum Unternehmen des Organträgers und zu Dritten sowohl Umsätze ausführen als auch Leistungsempfänger sein. Bei der Erfassung von steuerbaren Umsätzen im Inland sowie bei Anwendung des Abzugsverfahrens und des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens sind sie jeweils für sich als im Ausland ansässige Unternehmer anzusehen. Im Ausland gelegene Betriebsstätten von Organgesellschaften im Inland sind zwar den jeweiligen Organgesellschaften zuzurechnen, gehören aber nicht zum Unternehmen des Organträgers (vgl. Absatz 2). Leistungen zwischen den Betriebsstätten und dem Organträger oder anderen Organgesellschaften sind daher keine Innenumsätze.

Beispiele:

1. Der im Inland ansässige Organträger O hat im Inland eine Organgesellschaft T 1, in Frankreich eine Organgesellschaft T 2 und in Belgien eine Betriebsstätte B. O versendet Waren an T 1, T 2 und B.

Zum Unternehmen des O (Unternehmer) gehören T 1 und B. Zwischen O und T 1 sowie zwischen O und B liegen nicht steuerbare Innenleistungen vor. O bewirkt an T 2 steuerbare Lieferungen, auf die unter den Voraussetzungen der §§ 4 Nr. 1 und 6 UStG die Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen anzuwenden ist.

2. Sachverhalt wie Beispiel 1. O führt an T 2 eine sonstige Leistung im Sinne des § 3 a Abs. 1 UStG aus.

Die Leistung ist steuerbar und steuerpflichtig. T 2 kann die Vergütung der ihr berechneten Umsatzsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren (§§ 59 bis 61 UStDV) geltend machen.

3. Sachverhalt wie Beispiel 1. T 2 errichtet im Auftrag von T 1 eine Anlage im Inland. Sie führt dazu Gegenstände aus Frankreich zu ihrer Verfügung in das Zollgebiet ein.

T 2 bewirkt eine steuerbare und steuerpflichtige Werklieferung an O. O hat das Abzugsverfahren anzuwenden (in der Regel Fall der Nullregelung nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 UStDV). T 2 kann die Vergütung der von ihr entrichteten Einfuhrumsatzsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren (§§ 59 bis 61 UStDV) geltend machen.

4. Sachverhalt wie in Beispiel 1, aber mit der Abweichung, daß B die (belgische) Betriebsstätte der im Inland ansässigen Organgesellschaft T 1 ist. O versendet Waren an B und an T 1. T 1 versendet die ihr von O zugesandten Waren an B.

O bewirkt an B steuerbare Lieferungen, die unter den Voraussetzungen der §§ 4 Nr. 1 und 6 UStG als Ausfuhrlieferungen steuerfrei sind. Zwischen O und T 1 sowie T 1 und B werden durch das Versenden von Waren nicht steuerbare Innenleistungen bewirkt.

Organträger im Ausland

(7) Ist der Organträger im Ausland ansässig, so ist die Gesamtheit der in Absatz 3 Nr. 4 und 5 bezeichneten Unternehmensteile als ein Unternehmen zu behandeln. In diesem Fall gilt nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 4 UStG der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als der Unternehmer und damit als der Steuerschuldner im Sinne des § 13 Abs. 2 UStG. Wirtschaftlich bedeutendster Unternehmensteil im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 4 UStG kann grundsätzlich nur eine im Inland ansässige juristische Person (Organgesellschaft) sein; beim Vorliegen der Voraussetzungen des § 18 KStG ist es jedoch die Zweigniederlassung. Hat der Organträger mehrere Organgesellschaften im Inland, so kann der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil nach der Höhe des Umsatzes bestimmt werden, sofern sich die in Betracht kommenden Finanzämter nicht auf Antrag der Organgesellschaften über einen anderen Maßstab verständigen. Diese Grundsätze gelten entsprechend, wenn die im Inland gelegenen Unternehmensteile nur aus rechtlich unselbständigen Betriebsstätten bestehen. Bereitet die Feststellung des wirtschaftlich bedeutendsten Unternehmensteils Schwierigkeiten oder erscheint es aus anderen Gründen geboten, so kann zugelassen werden, daß der im Ausland ansässige Organträger als Bevollmächtigter für den wirtschaftlich bedeutendsten Unternehmensteil dessen steuerliche Pflichten erfüllt. Ist der Organträger ein ausländisches Versicherungsunternehmen im Sinne des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG), so gilt als wirtschaftlich bedeutendster Unternehmensteil im Inland die Niederlassung, für die nach § 106 Abs. 3 VAG ein Hauptbevollmächtigter bestellt ist; bestehen mehrere derartige Niederlassungen, so gilt Satz 4 entsprechend.

(8) Unterhalten die im Inland ansässigen Organgesellschaften Betriebsstätten im Ausland, so sind diese der jeweiligen Organgesellschaft zuzurechnen, gehören aber nicht zur Gesamtheit der im Inland gelegenen Unternehmensteile. Leistungen zwischen den Betriebsstätten und den anderen Unternehmensteilen sind daher keine Innenumsätze.

(9) Der Organträger und seine im Ausland ansässigen Organgesellschaften bilden jeweils gesonderte Unternehmen. Sie können somit an die im Inland ansässigen Organgesellschaften Umsätze ausführen und Empfänger von Leistungen dieser Organgesellschaften sein. Auch für die Erfassung der im Inland bewirkten steuerbaren Umsätze sowie für die Anwendung des Abzugsverfahrens und des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens gelten sie einzeln als im Ausland anässige Unternehmer. Die Vorschrift des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG geht insoweit der Vorschrift des § 51 Abs. 3 UStDV vor, als sie die im Inland gelegenen Organgesellschaften und Betriebsstätten als ein gesondertes Unternehmen behandelt, d.h., diese Unternehmensteile können für sich allein nicht mehr die Ansässigkeit eines Unternehmers im Inland begründen.

Beispiele:

1. Der in Frankreich ansässige Organträger O hat im Inland die Organgesellschaften T 1 (Jahresumsatz 2 Mio DM) und T 2 (Jahresumsatz 1 Mio DM) sowie die Betriebsstätte B (Jahresumsatz 2 Mio DM). In Belgien hat O noch eine weitere Organgesellschaft T 3. Zwischen T 1, T 2 und B finden Warenlieferungen statt. O und T 3 versenden Waren an B (§ 3 Abs. 7 UStG).

T 1, T 2 und B bilden das Unternehmen im Sinne von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG. T 1 ist als wirtschaftlich bedeutendster Unternehmensteil der Unternehmer. Die Warenlieferungen zwischen T 1, T 2 und B sind als Innenleistungen nicht steuerbar. Die bei der Einfuhr der an B versandten Waren anfallende Einfuhrumsatzsteuer ist unter den Voraussetzungen des § 15 UStG bei T 1 als Vorsteuer abziehbar.

2. Sachverhalt wie Beispiel 1. T 3 führt im Auftrag von T 2 eine sonstige Leistung im Sinne des § 3 a Abs. 4 UStG aus.

Es liegt eine Leistung an einen Unternehmer vor, der sein Unternehmen im Inland betreibt. Die Leistung ist daher nach § 3 a Abs. 3 UStG steuerbar und steuerpflichtig. T 1 als Unternehmer und umsatzsteuerrechtlicher Leistungsempfänger hat das Abzugsverfahren anzuwenden.

3. Der Organträger O in Frankreich hat die Organgesellschaften T 1 in Belgien und T 2 in den Niederlanden. Im Inland hat er keine Organgesellschaft. T 1 hat im Inland die Betriebsstätte B 1 (Jahresumsatz 500.000 DM), T 2 die Betriebsstätte B 2 (Jahresumsatz 300.000 DM). O hat abziehbare Vorsteuerbeträge aus Dienstreisen seiner Arbeitnehmer im Inland.

B 1 und B 2 bilden das Unternehmen im Sinne von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG. B 1 ist als wirtschaftlich bedeutendster Unternehmensteil der Unternehmer. O kann die abziehbaren Vorsteuerbeträge im Vorsteuer-Vergütungsverfahren geltend machen.

4. Der in Frankreich ansässige Organträger O hat in Spanien die Organgesellschaft T und im Inland die Betriebsstätte B. O und T versenden Waren an B und umgekehrt. Außerdem hat O abziehbare Vorsteuerbeträge aus Dienstreisen seiner Arbeitnehmer im Inland.

B gehört einerseits zum Unternehmen des O (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG) und ist andererseits nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG ein Unternehmen im Inland. Die bei der Einfuhr der an B versandten Waren anfallende Einfuhrumsatzsteuer ist unter den Voraussetzungen des § 15 UStG bei B als Vorsteuer abziehbar. Soweit B an O Waren versendet, werden Innenleistungen bewirkt, die deshalb nicht steuerbar sind. Die Lieferungen von B an T sind steuerbar und unter den Voraussetzungen der

§§ 4 Nr. 1 und 6 UStG als Ausföhrlieferungen steuerfrei.
O kann die abziehbaren Vorsteuerbeträge aus den Dienstreisen seiner Arbeitnehmer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren geltend machen."

19. In Abschnitt 22 Abs. 6 wird das Zitat "Abschnitt 192 Abs. 17" durch das Zitat "Abschnitt 192 Abs. 18" ersetzt.

20. Abschnitt 23 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 1 durch folgende Sätze ersetzt:

"Juristische Personen des öffentlichen Rechts im Sinne von § 2 Abs. 3 UStG sind insbesondere die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Zweckverbände), die öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften, die Innungen, Handwerkskammern, Industrie- und Handelskammern und sonstige Gebilde, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen. Dazu gehören neben Körperschaften auch Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts, z.B. Rundfunkanstalten des öffentlichen Rechts."

b) In Absatz 2 wird dem Satz 1 das Zitat "(vgl. BFH-Urteil vom 18.8.1988, BStBl II S. 932)" angefügt.

c) In Absatz 5 werden die Worte "vgl. Abschnitt 134 EStR" durch die Worte "vgl. Abschnitt 135 EStR" ersetzt.

d) In Absatz 6 Satz 1 wird das Zitat "§ 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 bis 4 UStG" durch das Zitat "§ 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 bis 5 UStG" ersetzt.

e) Absatz 13 wird wie folgt gefaßt:

"(13) Die Deutsche Bundespost ist ein Hoheitsbetrieb, der überwiegend der Ausübung öffentlicher Gewalt dient. Die Tätigkeit der Deutschen Bundespost TELEKOM gilt nach § 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 in Verbindung mit § 28 Abs. 1 und 2 UStG als gewerblich oder beruflich:

1. Ab 1.7.1990 gelten die Überlassung und Instandhaltung von Endstelleneinrichtungen als unternehmerische Tätigkeit (§ 28 Abs. 1 UStG). Endstelleneinrichtungen sind Endeinrichtungen, z.B. Telefone, Telefonanlagen, Telexendeinrichtungen, Teletexendeinrichtungen, und Endstellenleitungen.
2. Ab 1.1.1993 gelten alle weiteren Wettbewerbsdienste als gewerbliche oder berufliche Tätigkeiten (§ 28 Abs. 2 UStG). Über die bereits in der ersten Besteuerungsstufe erfaßten Tätigkeiten hinaus werden alle Telekommunikationsdienste und Telekommunikationsdienstleistungen außerhalb des Netz- und Telefondienstmonopols besteuert, z.B. TELEX, TELETEX, TEMEX, SATELLITENKOMMUNIKATION, DATEX-P, DATEX-L und Mobilfunk D 1.
3. Ab 1.1.1996 unterliegen die restlichen Leistungen, zu denen insbesondere die Fernsprechumsätze gehören, der Umsatzsteuer. Die Tätigkeit der Deutschen Bundespost TELEKOM ist von diesem Zeitpunkt an in vollem Umfang als unternehmerisch anzusehen."

21. Abschnitt 24 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Gegenstände im Sinne von § 3 Abs. 1 UStG sind körperliche Gegenstände (Sachen gemäß § 90 BGB, Tiere gemäß § 90 a BGB), Sachgesamtheiten und solche Wirtschaftsgüter, die im Wirtschaftsverkehr wie körperliche Sachen behandelt werden, z.B. elektrischer Strom, Wärme, Wasserkraft, Firmenwert (Geschäfts-, Praxiswert) und Kundenstamm (vgl. BFH-Urteil vom 21.12.1988, BStBl 1989 II S. 430)."

b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Die Bestellung eines Nießbrauchs und eines Erbbaurechts ist eine Duldungsleistung in der Form der Dauerleistung im Sinne von § 3 Abs. 9 Satz 2 UStG (vgl. BFH-Urteile vom 16.12.1971, BStBl 1972 II S. 238 und vom 20.4.1988, BStBl II S. 744)."

22. Abschnitt 26 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 1 und 2 werden wie folgt gefaßt:

"(1) Ob jemand eine Vermittlungsleistung erbringt oder als Eigenhändler tätig wird, ist nach den Leistungsbeziehungen zwischen den Beteiligten zu entscheiden. Maßgebend für die Bestimmung der umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen ist grundsätzlich das Zivilrecht. Entsprechend der Regelung des § 164 Abs. 1 BGB liegt danach eine Vermittlungsleistung umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich nur vor, wenn der Vertreter - Vermittler - das Umsatzgeschäft erkennbar im Namen des Vertretenen abgeschlossen hat. Das gilt jedoch nicht, wenn durch das Handeln in fremdem Namen lediglich verdeckt wird, daß der Vertreter und nicht der Vertretene das Umsatzgeschäft ausführt (vgl. BFH-Urteile vom 25.6.1987, BStBl II S. 657, und vom 29.9.1987, BStBl 1988 II S. 153). Dem Leistungsempfänger muß beim Abschluß des Umsatzgeschäfts nach den Umständen des Falles bekannt sein, daß er zu einem Dritten in unmittelbare Rechtsbeziehungen tritt (vgl. BFH-Urteil vom 21.12.1965, BStBl 1966 III S. 162). Werden Zahlungen für das Umsatzgeschäft an den Vertreter geleistet, so ist es zur Beschränkung des Entgelts auf die Vermittlungsprovision nach § 10 Abs. 1 Satz 4 UStG erforderlich, daß der Vertreter nicht nur im Namen, sondern auch für Rechnung des Vertretenen handelt. Eine Vermittlungsleistung ist in diesem Falle grundsätzlich nur anzuerkennen, wenn der Vermittler Namen und Anschrift des von ihm Vertretenen dem Vertragspartner mitteilt und über die für das Umsatzgeschäft erhaltenen Zahlungen mit dem Vertretenen abrechnet.

(2) Wird beim Abschluß von Verträgen über die Vermittlung des Verkaufs gebrauchter Kraftfahrzeuge vom Kraftfahrzeughändler das vom Zentralverband des Kraftfahrzeuggewerbes e.V. (ZDK) empfohlene Vertragsmuster "Auftrag zur Vermittlung eines gebrauchten Kraftfahrzeugs" (Stand: 1.7.1988) nebst "Allgemeinen Geschäftsbedingungen", in der Fassung der Bekanntmachung Nr. 80/88 vom 15.8.1988 des Bundeskartellamts (BAnz. Nr. 156/1988 vom 23.8.1988, BStBl I S. 459) verwendet, so ist die Leistung des Kraftfahrzeughändlers als Vermittlungsleistung anzusehen, wenn auch die tatsächliche Geschäftswicklung den Voraussetzungen für die Annahme von Vermittlungsleistungen entspricht (vgl. Absatz 1). Das gilt auch dann, wenn der Kraftfahrzeughändler dem Gebrauchtwagenverkäufer die Höhe des über den vereinbarten Mindestverkaufspreis hinaus erzielten Erlöses nicht mitteilt (vgl. BFH-Urteil vom 27.7.1988, BStBl II S. 1017). Entscheidend ist - insbesondere in Verbindung mit Neuwagengeschäften -, daß mit der Übergabe des Gebrauchtfahrzeuges an den Kraftfahrzeughändler das volle Verkaufsrisiko nicht auf diesen übergeht. Agenturunschädlich ist, wenn in einen Neuwagenkaufvertrag eine Zahlungsvereinbarung aufgenommen wird, die zum Ausdruck bringt, daß dem Neuwagenkäufer, der ein Gebrauchtfahrzeug zur Vermittlung übergeben hat, in Höhe der Preisuntergrenze des Gebrauchtfahrzeugs ein zinsloser Kredit bis zu einem bestimmten Termin, z.B. 6 Monate, eingeräumt wird. Bei einem sog. Minusgeschäft wird jedoch der Kraftfahrzeughändler nicht als Vermittler tätig. Ein Minusgeschäft ist gegeben, wenn ein Kraftfahrzeughändler den bei einem Neuwagengeschäft in Zahlung genommenen Gebrauchtwagen unter dem vereinbarten Mindestverkaufspreis verkauft, den vereinbarten Mindestverkaufspreis aber auf den Kaufpreis für den Neuwagen voll anrechnet (vgl. BFH-Urteil vom 29.9.1987, BStBl 1988 II S. 153). Das gleiche gilt für Fälle, bei denen im Kaufvertrag über den Neuwagen vorgesehen ist, daß der Kraftfahrzeughändler einen Gebrauchtwagen unter Anrechnung auf den Kaufpreis des Neuwagens "in Zahlung nimmt" und nach der Bezahlung des nicht zur Verrechnung vorgesehenen Teils des Kaufpreises und der Hingabe des Gebrauchtwagens der Neuwagen-

verkauf endgültig abgewickelt ist, ohne Rücksicht darauf, ob der festgesetzte Preis für den Gebrauchtwagen erzielt wird oder nicht (vgl. BFH-Urteil vom 25.6.1987, BStBl II S. 657). Die umsatzsteuerliche Beurteilung der Leistung des Kraftfahrzeughändlers als Vermittlungsleistung wird durch die Übernahme der Gewährleistung für die Richtigkeit der Angaben in einem bei der Vermittlung des gebrauchten Kraftfahrzeugs erstellten "Bericht über den Zustand des Fahrzeugs bei Übergabe (Zustandsbericht)" nicht beeinträchtigt. Die Vermittlung einer Garantieversicherung durch den Kraftfahrzeughändler berührt dessen Agenteneigenschaft nicht, da diese Vermittlung eine selbständige Leistung des Händlers gegenüber der Versicherungsgesellschaft darstellt, die in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Vermittlungsleistung des Kraftfahrzeughändlers gegenüber dem Verkäufer des Gebrauchtwagens steht. Dies gilt auch dann, wenn sich der Kraftfahrzeughändler gegenüber der Versicherungsgesellschaft verpflichtet, sie in begrenztem Umfang im Innenverhältnis von der Haftung für die versicherten Schäden freizustellen. Die volle oder teilweise Bürgschaftsübernahme durch den Kraftfahrzeughändler - Vermittler - gegenüber der Bank, die dem Fahrzeugkäufer einen Kredit für den Kraftfahrzeugkauf gewährt, ist als selbständige Leistung anzusehen, die das Agenturgeschäft nicht berührt. Zur Besteuerung der Umsätze von Gebrauchtfahrzeugen (Differenzbesteuerung) vgl. Abschnitt 276 a."

b) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 5 werden die Worte "vgl. BFH-Urteil vom 24.9.1987 (BStBl 1988 II S. 29)" angefügt.

bb) Satz 6 wird gestrichen.

23. Abschnitt 29 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 3 wird das Zitat in der Klammer durch das Zitat

"(vgl. BFH-Urteile vom 20.11.1975, BStBl 1976 II S. 307, und vom 3.3.1988, BStBl 1989 II S. 205)"

ersetzt.

- b) In Absatz 3 Satz 3 wird das Zitat in der Klammer durch das Zitat

"(vgl. BFH-Urteil vom 3.3.1988, BStBl 1989 II S. 205)"

ersetzt.

24. In Abschnitt 29 a Abs. 8 Satz 3 wird das Zitat "§ 15 Abs. 4 und 5 UStG" durch das Zitat "§ 15 Abs. 4 UStG" ersetzt.

25. Dem Abschnitt 31 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

"Aus Vereinfachungsgründen kann das Finanzamt als zuständig bestimmt werden, in dessen Bezirk der Bevollmächtigte des im Ausland ansässigen Unternehmers im Inland seinen Sitz hat."

26. Abschnitt 33 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 werden die Worte "Dolmetscher und Übersetzer - ausgenommen Konferenzdolmetscher und Konferenzübersetzer -," gestrichen.

- b) In Absatz 3 wird Satz 2 des Beispiels wie folgt gefaßt:

"Die Vermietung des Kraftfahrzeugs durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ist insgesamt steuerbar, und zwar auch dann, wenn das vermietete Beförderungsmittel während der Vermietung im Ausland genutzt wird."

27. Abschnitt 34 a Abs. 8 Nr. 4 wird wie folgt gefaßt:

"4. Die in Absatz 3 Nr. 11 bezeichnete Lagerung von Ausstellungsgegenständen fällt unter § 3 a Abs. 2 Nr. 3 Buchstabe b UStG."

28. Abschnitt 35 wird wie folgt geändert:

a) Die Zwischenüberschrift vor Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Grenzüberschreitende Beförderungen".

b) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Grenzüberschreitende Beförderungen sind in einen steuerbaren und einen nicht steuerbaren Leistungsteil aufzuteilen (§ 3 a Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 UStG). Dies gilt aufgrund des § 3 Abs. 11 UStG auch für Besorgungsleistungen, wenn Beförderungen im vorbezeichneten Sinne besorgt werden. Die Aufteilung unterbleibt jedoch bei grenzüberschreitenden Beförderungen mit kurzen Beförderungsstrecken im Inland oder im Ausland, wenn diese Beförderungen entweder insgesamt als steuerbar oder insgesamt als nicht steuerbar zu behandeln sind (siehe auch Absätze 6 bis 16). Wegen der Auswirkung der Sonderregelung des § 1 Abs. 3 Nr. 2 und 3 UStG auf Beförderungen - in der Regel in Verbindung mit den §§ 4, 6 oder 7 UStDV - wird auf die Absätze 10 und 12 bis 16 verwiesen."

c) In Absatz 4 Satz 3 wird das Zitat "(vgl. hierzu Absätze 5 bis 8)" durch das Zitat "(vgl. hierzu Absatz 5)" ersetzt.

d) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 Satz 3 werden die Worte "innerhalb und außerhalb des Erhebungsgebiets befindlichen Streckenan-

teile" durch die Worte "der inländischen und ausländischen Streckenanteile" ersetzt.

- bb) Nummer 3 wird gestrichen.
- e) Die Absätze 6 bis 8 werden gestrichen.
- f) Die Absätze 9 bis 20 werden die Absätze 6 bis 17.
- g) Der neue Absatz 7 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Worte "innerhalb oder außerhalb des Erhebungsgebietes" durch die Worte "im Inland oder im Ausland" ersetzt.
 - bb) In Satz 3 wird das Zitat "(vgl. Absätze 17 und 19)" durch das Zitat "(vgl. Absätze 14 und 16)" ersetzt.
- h) Im neuen Absatz 8 werden das Wort "Außengebiet" durch das Wort "Ausland" und die Worte "Absatz 9" durch die Worte "Absatz 6" ersetzt.
- i) Der neue Absatz 9 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Worte "innerhalb oder außerhalb des Erhebungsgebiets" durch die Worte "im Inland oder im Ausland" ersetzt.
 - bb) In Satz 3 wird das Zitat "(vgl. Absätze 17 und 18)" durch das Zitat "(vgl. Absätze 14 und 15)" ersetzt.
- j) Im neuen Absatz 10 werden die Sätze 3 und 4 wie folgt gefaßt:

"Bei Personenbeförderungen im grenzüberschreitenden Eisenbahnverkehr sind die nach § 4 UStDV von inländischen Eisenbahnverwaltungen im Ausland betriebenen Anschlußstrecken als Beförderungsstrecken im Inland und die von ausländischen Eisenbahn-

verwaltungen im Inland betriebenen Anschlußstrecken als ausländische Beförderungsstrecken anzusehen. Ferner gelten bei Personenbeförderungen Schienenbahnstrecken in den in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Zollfreigeieten als Beförderungsstrecken im Inland."

k) Der neue Absatz 11 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "innerhalb oder außerhalb des Erhebungsgebiets" durch die Worte "im Inland oder Ausland" ersetzt.

bb) In Satz 2 wird das Zitat "(vgl. auch Absatz 15)" durch das Zitat "(vgl. auch Absatz 12)" ersetzt.

l) Im neuen Absatz 12 werden im Satz 1 die Worte "innerhalb oder außerhalb des Erhebungsgebiets" durch die Worte "im Inland oder im Ausland" sowie die Worte "Beförderungsstrecken im Erhebungsgebiet" durch die Worte "inländische Beförderungsstrecken" ersetzt.

29. Abschnitt 36 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird gestrichen.

b) Die Absätze 5 bis 7 werden die Absätze 4 bis 6.

c) Dem neuen Absatz 6 wird folgender Satz 3 angefügt:

"Wegen der Leistungen von Handelschemikern vgl. Abschnitt 39 Abs. 12."

30. In Abschnitt 38 Abs. 1 Satz 4 Nr. 2 und 3 wird jeweils nach den Worten "Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft" das Zitat "(vgl. Abschnitt 137 Abs. 2)" eingefügt.

31. Abschnitt 39 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 werden die Worte "Artikel 8 des Gesetzes vom 18.12.1986 (BGBl. I S. 2496);" durch die Worte "Artikel 2 des Gesetzes vom 7.3.1990 (BGBl. I S. 422, 424);" ersetzt.
- bb) Der Nummer 3 werden folgende Worte angefügt: ",zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7.3.1990 (BGBl. I S. 422, 427);".
- cc) In Nummer 4 werden die Worte "Verordnung vom 8.12.1986 (BGBl. I S. 2248);" durch die Worte "Artikel 1 des Gesetzes vom 7.3.1990 (BGBl. I S. 422);" ersetzt.
- dd) In Nummer 6 werden die Worte "Artikel 3 Nr. 2 des Gesetzes vom 13.6.1980 (BGBl. I S. 677);" durch die Worte "Artikel 3 des Gesetzes vom 7.3.1990 (BGBl. I S. 422, 426);" ersetzt.
- b) Dem Absatz 3 Satz 1 wird folgendes Zitat angefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 24.9.1987, BStBl II 1988 S. 303)".
- c) Dem Absatz 12 wird folgender Satz angefügt:

"Ebenso sind Leistungen von Handelschemikern, die ausländische Auftraggeber neben der chemischen Analyse von Warenproben insbesondere über Kennzeichnungsfragen beraten, als Beratungsleistungen i.S. des § 3 a Abs. 4 Nr. 3 UStG zu beurteilen."
- d) Dem Absatz 16 wird folgender Satz angefügt:

"Die Verweisung auf § 4 Nr. 8 Buchstabe a bis g und Nr. 10 UStG erfaßt auch die dort als nicht steuerfrei bezeichneten Leistungen."
- e) Vor Absatz 17 wird folgende Zwischenüberschrift eingefügt:

"Edelmetallumsätze".

f) Nach Absatz 17 wird folgender Absatz 18 angefügt:

"(18) Zu den sonstigen Leistungen im Geschäft mit Platin gehört auch der börsenmäßige Handel mit Platinbeimetallen (Palladium, Rhodium, Iridium, Osmium, Ruthenium). Dies gilt jedoch nicht für Geschäfte mit Platinbeimetallen, bei denen die Versorgungsfunktion der Verarbeitungsunternehmen im Vordergrund steht. Hierbei handelt es sich um Warengeschäfte."

32. In Abschnitt 42 Abs. 1 Satz 4 werden die Worte "innerhalb als auch außerhalb des Erhebungsgebietes" durch die Worte "im Inland als auch im Ausland" ersetzt.

33. In Abschnitt 45 Abs. 1 Satz 3 werden die Worte "Nebengebühren-tarifen des Reichskraftwagentarifs (RKT) und des Deutschen Eisenbahngütertarifs (DEGT)" durch die Worte "Nebenleistungstarifen des Güterfernverkehrstarifs (GFT) und des Deutschen Eisenbahn-Gütertarifs (DEGT)" ersetzt.

34. Abschnitt 46 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 werden die Sätze 4 und 5 gestrichen.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Sie finden auf Sendungen von Gütern Anwendung, die mit durchgehendem Frachtbrief zur Beförderung auf einem Schienenwege aufgegeben werden, der das Inland und mindestens einen Nachbarstaat berührt."

bb) Die Sätze 4 bis 6 werden gestrichen.

35. Abschnitt 48 wird wie folgt geändert:

a) Das Klammerzitat in Absatz 2 Nr. 2 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(vgl. Abschnitt 145 Abs. 9 und Abschnitt 146 Abs. 5)."

b) Absatz 5 Satz 2 wird gestrichen.

36. Abschnitt 52 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 4 wird das Zitat am Schluß des Absatzes wie folgt gefaßt:

"(vgl. Abschnitt 35 Abs. 6 bis 16)"

b) Absatz 9 wird gestrichen.

37. Abschnitt 55 wird wie folgt gefaßt:

"55. Leistungen der Deutschen Bundesbahn und der Deutschen Reichsbahn

Bei den Leistungen der Deutschen Bundesbahn und der Deutschen Reichsbahn handelt es sich insbesondere um die Überlassung von Anlagen und Räumen, um Personalgestellungen und um Lieferungen von Betriebsstoffen, Schmierstoffen und Energie."

38. Abschnitt 59 Abs. 5 Satz 3 wird gestrichen.

39. Abschnitt 60 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Umsätze im Geschäft mit Geldforderungen"

b) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Zu den Umsätzen im Geschäft mit Geldforderungen gehören auch die Optionsgeschäfte mit Geldforderungen. Gegenstand dieser Optionsgeschäfte ist das Recht, bestimmte Geldforderungen innerhalb einer bestimmten Frist zu einem festen Kurs geltend machen oder veräußern zu können. Unter die Steuerbefreiung fallen auch die Optionsgeschäfte mit Devisen."

40. Abschnitt 64 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren"

b) Die bisherigen Absätze 1 bis 3 werden gestrichen.

c) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 1 und wird wie folgt gefaßt:

"(1) Zu den Umsätzen im Geschäft mit Wertpapieren gehören auch die Optionsgeschäfte mit Wertpapieren. Gegenstand dieser Optionsgeschäfte ist das Recht, eine bestimmte Anzahl von Wertpapieren innerhalb einer bestimmten Frist jederzeit zu einem festen Preis fordern (Kaufoption) oder liefern (Verkaufsoption) zu können. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe e UStG umfaßt sowohl den Abschluß von Optionsgeschäften als auch die Übertragung von Optionsrechten."

d) Nach dem neuen Absatz 1 werden folgende Absätze 2 und 3 angefügt:

"(2) Zu den Umsätzen im Geschäft mit Wertpapieren gehören auch die sonstigen Leistungen im Emissionsgeschäft, z.B. die Übernahme und Plazierung von Neu-Emissionen, die Börseneinführung von Wertpapieren und die Vermittlungstätigkeit der Kreditinstitute beim Absatz von Bundesschatzbriefen.

(3) Zur Frage der Beschaffung von Anschriften von Wertpapieranlegern gilt Abschnitt 66 Abs. 3 Sätze 2 und 3 entsprechend."

e) Die bisherigen Absätze 5 und 6 werden gestrichen.

41. Abschnitt 65 wird wie folgt gefaßt:

"65. Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren

Zur nicht von der Umsatzsteuer befreiten Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren gehören z.B. auch das Inkasso von Zins- und Dividendenscheinen, die Anfertigung von Depot- und Erträgnisaufstellungen und von Steuerkurswertaufstellungen sowie die Mitteilungen an die Depotkunden nach § 128 AktG."

42. Abschnitt 66 wird wie folgt geändert:

a) Folgender neuer Absatz 1 wird eingefügt:

"(1) Zu den Anteilen an Gesellschaften gehören neben den Anteilen an Kapitalgesellschaften, z.B. GmbH-Anteile, auch die Anteile an Personengesellschaften, z.B. OHG-Anteile."

b) Die bisherigen Absätze 1 und 2 werden Absätze 2 und 3.

c) Im neuen Absatz 3 wird Satz 3 gestrichen.

d) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

"(4) Die Vermittlung einer stillen Beteiligung (§ 230 HGB) ist als Vermittlung eines Gesellschaftsanteils nach § 4 Nr. 8 Buchstabe f UStG von der Umsatzsteuer befreit. Wer lediglich einem Anlageberater Anschriften von interessierten Kapitalanlegern beschafft, bewirkt keine Vermittlung von Umsätzen von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen (BFH-Urteil vom 12.1.1989, BStBl II S. 339). Die Leistungen sind daher nicht nach § 4 Nr. 8 Buchstabe f UStG steuerfrei."

43. Abschnitt 68 wird wie folgt gefaßt:

"68. Übernahme von Bürgschaften und anderen Sicherheiten

Als andere Sicherheiten, deren Übernahme nach § 4 Nr. 8 Buchstabe g UStG von der Umsatzsteuer befreit ist, sind z.B. Garantieverpflichtungen (vgl. BFH-Urteile vom 14.12.1989, BStBl 1990 II S. 401, und vom 24.1.1991, BStBl II S. 539) und Kautionsversicherungen (vgl. Abschnitt 73 Abs. 2 Satz 3) anzusehen."

44. In Abschnitt 69 Satz 1 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 19.12.1986 (BGBl. I S. 2595)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 24.6.1991 (BGBl. I S. 1322, 1325)" ersetzt.

45. Dem Abschnitt 70 wird folgender Satz angefügt:

"Für die Lieferungen der im Inland postgültigen Briefmarken kommt die Steuerbefreiung auch dann zur Anwendung, wenn die Briefmarken zu einem Preis veräußert werden, der unter ihrem aufgedruckten Wert liegt."

46. In Abschnitt 71 Abs. 2 Nr. 2 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(BFH-Urteile vom 2.10.1986, BStBl 1987 II S. 44, vom 25.6.1987, BStBl II S. 655, und vom 16.9.1987, BStBl 1988 II S. 205),"

47. In Abschnitt 75 Abs. 2 werden die Sätze 5 und 6 durch folgende Sätze ersetzt:

"Der Wortlaut der Vorschrift "aus der Tätigkeit als" erfordert, daß die Umsätze des Berufsangehörigen für seinen Beruf charakteristisch, d.h. berufstypisch sind. Zur berufstypischen Tätigkeit eines Versicherungsmaklers gehört z.B. nicht die verwaltende Tätigkeit für Versicherungsunternehmen (BFH-Urteil vom 29.6.1987, BStBl II S. 867). Nach dem Wortlaut der Vorschrift sind auch die Hilfgeschäfte von der Steuerbefreiung ausgeschlossen (vgl. BFH-Urteil vom 11.4.1957, BStBl III S. 222). Es kann jedoch die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 28 UStG in Betracht kommen (vgl. Abschnitt 122)."

48. Dem Abschnitt 76 Abs. 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Steuerfrei ist auch die Überlassung von Werkdienstwohnungen durch Arbeitgeber an Arbeitnehmer (BFH-Urteile vom 30.7.1986, BStBl II S. 877, und vom 7.10.1987, BStBl 1988 II S. 88). Wegen der Überlassung von Räumen einer Pension an Saison-Arbeitnehmer vgl. aber Abschnitt 84 Abs. 2 Satz 3."

49. Dem Abschnitt 78 Abs. 4 werden folgende Sätze angefügt:

"Die vom Campingplatzunternehmer durch die Überlassung von Wasserzapfstellen, Abwasseranschlüssen und elektrischen Anschlüssen erbrachten Leistungen sind auch in den Fällen als Nebenleistungen anzusehen, in denen die Einrichtungen nicht für alle Benutzer gemeinschaftlich, sondern gesondert für einzelne Benutzer bereitgestellt werden. Bei den Lieferungen von Strom, Wärme und Wasser durch den Campingplatzunternehmer ist entsprechend den Regelungen in Abschnitt 76 Abs. 5 und 6 zu verfahren."

50. Dem Abschnitt 83 wird der folgende Satz angefügt:

"Zum Umfang der Steuerbefreiung bei der Einräumung von Leitungsrechten an land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken vgl. BMF-Schreiben vom 4.5.1987 (BStBl I S. 397)."

51. Abschnitt 84 wird wie folgt geändert:

a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

"(2) Hat ein Unternehmer den einen Teil der in einem Gebäude befindlichen Räume längerfristig, den anderen Teil nur kurzfristig vermietet, so ist die Vermietung nur insoweit steuerfrei, als er die Räume eindeutig und leicht nachprüfbar zur nicht nur vorübergehenden Beherbergung von Fremden bereitgehalten hat. Bietet der Unternehmer dieselben Räume wahlweise zur lang- oder kurzfristigen Beherbergung von Fremden an, so sind sämtliche Umsätze steuerpflichtig (vgl. BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 795). Steuerpflichtig ist auch die Überlassung von Räumen einer Pension an Saison-Arbeitnehmer (Kost und Logis), wenn diese Räume wahlweise zur kurzfristigen Beherbergung von Gästen oder des Saison-Personals bereitgehalten werden (BFH-Urteil vom 13.9.1988, BStBl II S. 1021)."

52. Abschnitt 88 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort "handelt" die Worte "(vgl. Abschnitt 136 Abs. 1 bis 3 EStR)" angefügt.

b) Dem Absatz 3 wird folgende Nummer 7 angefügt:

"7. die Anpassung von Hörgeräten durch Hals-, Nasen- und Ohrenärzte."

c) Dem Absatz 4 wird folgende Nummer 6 angefügt:

"6. die entgeltliche Nutzungsüberlassung von medizinischen Großgeräten."

53. Abschnitt 89 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort "handelt" die Worte "(vgl. Abschnitt 136 Abs. 1 bis 3 EStR)" angefügt.

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Pauschbeträge" die Worte "oder die tatsächlich entstandenen Kosten" eingefügt.

bb) In Satz 2 werden nach dem Wort "Pauschbeträge" die Worte "oder die berechneten tatsächlichen Kosten" eingefügt.

54. Abschnitt 90 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 wird die Klammer wie folgt gefaßt:

"(§§ 1, 8 und 8 a des Beschäftigungs- und Arbeitstherapeutengesetzes vom 25.5.1976, BGBl. I S. 1246, zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel X Sachgebiet D Abschnitt II Nr. 9 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1079)"

b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"Dagegen ist die Tätigkeit der Atem-, Sprech- und Stimmlehrer wegen des Fehlens einer berufsrechtlichen Regelung nicht als ähnliche heilberufliche Tätigkeit im Sinne des § 4 Nr. 14 UStG anzusehen (vgl. BVerfG-Beschluß vom 29.8.1988, BStBl II S. 975)."

- c) In Absatz 5 Satz 1 werden in der ersten Klammer die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 37 des Gesetzes vom 18.2.1986, BGBl. I S. 265" durch die Worte "zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel X Sachgebiet D Abschnitt II Nr. 13 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1080" ersetzt.
- d) In Absatz 6 werden in der Klammer die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 2 der Verordnung vom 22.5.1986, BGBl. I S. 833" durch die Worte "zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel X Sachgebiet D Abschnitt II Nr. 5 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1078" ersetzt.
- e) Dem Absatz 9 wird folgender Klammerzusatz angefügt:
- "(BFH-Urteil vom 21.6.1990, BStBl II S. 804)"
- f) Folgende Absätze 11 und 12 werden angefügt:
- "(11) Selbständig tätige Orthoptisten, denen die zur Ausübung ihres Berufes erforderliche Erlaubnis erteilt ist (§§ 1, 11 und 11 a des Orthoptistengesetzes vom 28.11.1989, BGBl. I S. 2061, geändert durch Anlage I Kapitel X Sachgebiet D Abschnitt II Nr. 16 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1081), üben eine "ähnliche heilberufliche Tätigkeit" im Sinne des § 4 Nr. 14 UStG aus. Die Umsätze aus der Tätigkeit dieser Orthoptisten sind daher steuerfrei.
- (12) Selbständig tätige Rettungsassistenten, denen die zur Ausübung ihres Berufes erforderliche Erlaubnis erteilt ist (§§ 1 und 13 des Rettungsassistentengesetzes vom 10.7.1989, BGBl. I S. 1384, geändert durch Anlage I Kapitel X Sachgebiet D Abschnitt 2 Nr. 8 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom

23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1079), üben eine "ähnliche heilberufliche Tätigkeit" im Sinne des § 4 Nr. 14 UStG aus. Die Umsätze aus der Tätigkeit dieser Rettungsassistenten sind daher steuerfrei."

55. Dem Abschnitt 91 wird folgender Satz angefügt:

"Ein chemisches Untersuchungsamt, das Blutalkoholuntersuchungen und toxikologische Untersuchungen durchführt, bewirkt damit keine Umsätze aus der Tätigkeit als klinischer Chemiker, auch wenn es von einem solchen geleitet wird (BFH-Urteil vom 21.9.1989, BStBl 1990 II S. 95)."

56. Abschnitt 94 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Unter die Vorschrift des § 4 Nr. 14 Satz 2 UStG fallen in der Regel die sonstigen Leistungen der ärztlichen Praxis- und Apparategemeinschaften, deren Mitglieder ausschließlich Angehörige der in § 4 Nr. 14 Satz 1 UStG bezeichneten Berufe sind."

b) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

"(4) Soweit eine Praxis- und Apparategemeinschaft Umsätze an Personen erbringt, die nicht Mitglied sind, sind diese Umsätze nicht nach § 4 Nr. 14 Satz 2 UStG steuerfrei. Die Steuerfreiheit der Umsätze an die Mitglieder wird dadurch nicht berührt. Das gilt auch dann, wenn ein Leistungsempfänger, der nicht Mitglied ist, der Gemeinschaft ein Darlehen oder einen Zuschuß gegeben hat."

57. In Abschnitt 96 Satz 1 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(§ 2 Nr. 1 des Krankenhausfinanzierungsgesetzes - KHG - in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.4.1991, BGBl. I S. 886)"

58. Dem Abschnitt 98 wird folgender Absatz 4 angefügt:

"(4) Eine aus niedergelassenen Ärzten und Krankenhausträgern bestehende Gesellschaft, die mit medizinischen Großgeräten, die von eigenem Personal bedient werden, für die Gesellschafter medizinische Untersuchungen durchführt, erbringt Leistungen der Befunderhebung. Die Leistungen sind bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Buchstabe c UStG von der Umsatzsteuer befreit."

59. Abschnitt 99 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden in der Klammer die Worte "vom 7.8.1974, BGBl. I S. 1873" durch die Worte "in der Fassung der Bekanntmachung vom 23.4.1990, BGBl. I S. 763" ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 3 werden die Worte "20.1.1987 (BGBl. I S. 401)" durch die Worte "10.1.1991 (BGBl. I S. 94)" ersetzt.

60. Abschnitt 100 Abs. 3 wird wie folgt geändert:

- a) Der Nummer 3 wird angefügt:

"(BFH-Urteil vom 18.10.1990, BStBl 1991 II S. 268). Auch die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG kommt nicht in Betracht (vgl. Abschnitt 103 Abs. 11)."

b) Nummer 4 wird wie folgt geändert:

aa) Dem Satz 1 wird angefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 18.10.1990, BStBl 1991 II S. 157)".

bb) Folgender Satz 3 wird angefügt:

"Auch die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG kommt nicht in Betracht (vgl. Abschnitt 103 Abs. 11);"

61. Abschnitt 102 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Ein Fahrzeug ist für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders eingerichtet, wenn es durch die vorhandenen Einrichtungen die typischen Merkmale eines Krankenfahrzeugs aufweist, z.B. Liegen, Spezialsitze. Zu den Krankenfahrzeugen gehören danach nur solche Fahrzeuge, die nach ihrer gesamten Bauart und Ausstattung speziell für die Beförderung verletzter und kranker Personen bestimmt sind. Serienmäßige Personenkraftwagen, die lediglich mit blauem Rundumlicht und Einsatzhorn, sog. Martinshorn, ausgerüstet sind, erfüllen diese Voraussetzung nicht (BFH-Urteil vom 16.11.1989, BStBl 1990 II S. 255). Auch Fahrzeuge, die in erster Linie für die Beförderung anderer Personen bestimmt sind, z.B. Taxis, gehören nicht zu den Krankenfahrzeugen. Dies gilt auch dann, wenn in ihnen im Einzelfall kranke oder verletzte Personen befördert werden und hierfür bestimmte Einrichtungen, z.B. schwenkbare Sitze zum besseren Ein- und Aussteigen, vorhanden sind. Bei Fahrzeugen, die nach dem Fahrzeugschein als Krankenkraftwagen anerkannt sind (§ 4 Abs. 6 PBefG), ist stets davon auszugehen, daß sie für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders eingerichtet sind."

62. Abschnitt 103 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Ob eine Leistung dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung begünstigten Personenkreis unmittelbar zugute kommt, ist unabhängig davon zu prüfen, wer Vertragspartner der Wohlfahrtseinrichtung und damit Leistungsempfänger im Rechtssinne ist."

b) Absatz 7 wird wie folgt gefaßt:

"(7) Gemeinnützige Studentenwerke, die Mitglieder eines amtlich anerkannten Wohlfahrtsverbandes sind, können für ihre in Mensa- und Cafeteria-Betrieben getätigten Umsätze von Speisen und Getränken an Studenten die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG in Anspruch nehmen. Dies gilt für die Lieferungen von alkoholischen Getränken nur dann, wenn damit das Warenangebot ergänzt wird und diese Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 5 v.H. des Gesamtumsatzes betragen haben. Wegen der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei Speisen- und Getränkelieferungen an Nichtstudierende vgl. Abschnitt 170 Abs. 4, Beispiel 8."

c) Folgender Absatz 11 wird angefügt:

"(11) Arzneimittellieferungen einer Krankenhausapotheke an Krankenhäuser anderer Träger kommen nicht unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung des Trägers der Apotheke begünstigten Personenkreis zugute (BFH-Urteil vom 18.10.1990, BStBl 1991 II S. 268). Die Umsätze sind daher nicht nach § 4 Nr. 18 UStG steuerfrei. Gleiches gilt für die Leistungen der Wäscherei eines Krankenhauses an Krankenhäuser oder Heime anderer Träger (vgl. BFH-Urteil vom 18.10.1990, BStBl 1991 II S. 157). Auch die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 16 UStG kommt in beiden Fällen nicht in Betracht (vgl. Abschnitt 100 Abs. 3 Nr. 3 und 4)."

63. Abschnitt 104 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden in der Klammer die Worte "Abs. 6 bis 10 EStR" durch die Worte "Abs. 5 und 6 EStR" ersetzt.

b) In Absatz 3 Satz 4 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 24 des Gesetzes vom 24.4.1986 (BGBl. I S. 560)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel IV Sachgebiet B Abschnitt II Nr. 11 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 970" ersetzt.

64. In Abschnitt 105 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 6 der Verordnung vom 24.8.1984 (BGBl. I S. 1154)" durch die Worte "zuletzt geändert durch die Verordnung vom 10.7.1991 (BGBl. I S. 1491)" ersetzt.

65. Abschnitt 106 Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Befreit sind die eigentlichen Theaterleistungen einschließlich der damit üblicherweise verbundenen Nebenleistungen. Als Theaterleistungen sind auch solche Leistungen anzusehen, die gegenüber einem gastgebenden Theater ausgeführt werden, z.B. Zurverfügungstellen eines Ensembles. Zu den Nebenleistungen gehören insbesondere z.B. die Aufbewahrung der Garderobe, der Verkauf von Programmen und die Vermietung von Operngläsern. Wenn die Lieferung von Speisen, Getränken und Süßwaren als Nebenleistung anzusehen ist (BFH-Urteil vom 18.5.1988, BStBl II S. 799), erstreckt sich die Steuerbefreiung auch auf diese Lieferungen. Der Betrieb einer Theatergaststätte und die Vermietung oder Verpachtung eines Theaters oder eines Nebenbetriebes, z.B. Gaststätte, Kleiderablage, sind dagegen steuerpflichtig, sofern nicht besondere Befreiungsvorschriften, z.B. § 4 Nr. 12 UStG, anzuwenden sind."

66. In Abschnitt 109 Abs. 1 wird in Satz 2 der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgendes angefügt:

"das gilt auch für Delphinarien, die auf dem Gelände zoologischer Gärten von anderen Unternehmern in eigener Regie betrieben werden (BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 796)."

67. Abschnitt 110 wird wie folgt gefaßt:

"110. Bescheinigungsverfahren

Für die Erteilung der Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde gilt Abschnitt 114 Abs. 1 und 2 entsprechend. Soweit ausländische Theater und Orchester im Inland an verschiedenen Orten gastieren, genügt eine Bescheinigung der Landesbehörde, in deren Zuständigkeitsbereich das ausländische Ensemble erstmalig im Inland tätig wird."

68. Abschnitt 112 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 11 des Gesetzes vom 25.7.1986 (BGBl. I S. 1169)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Anlage I Kapitel VIII Sachgebiet E Abschnitt II Nr. 1 des Einigungsvertrages vom 31.8.1990 in Verbindung mit Artikel 1 des Gesetzes vom 23.9.1990, BGBl. 1990 II S. 885, 1033" ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 5 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 13.5.1986 (BGBl. I S. 700)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 4 Abs. 12 des Gesetzes vom 8.6.1989 (BGBl. I S. 1026)" ersetzt.

69. Abschnitt 113 wird wie folgt geändert:

- a) Folgender neuer Absatz 1 wird eingefügt:

"(1) Leistungen dienen dem Schul- und Bildungszweck dann unmittelbar, wenn dieser gerade durch die jeweils in Frage stehende Leistung erfüllt wird (BFH-Urteil vom 26.10.1989, BStBl 1990 II S. 98). Auf die Ziele der Personen, welche die Einrichtungen besuchen, kommt es nicht an. Unerheblich ist deshalb, ob sich die Personen, an die sich die Leistungen

der Einrichtung richten, tatsächlich auf einen Beruf oder eine Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorbereiten (BFH-Urteil vom 3.5.1989, BStBl II S. 815)."

b) Die bisherigen Absätze 1 und 2 werden Absätze 2 und 3.

70. Abschnitt 114 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 werden die folgenden Sätze angefügt:

"Sie befindet darüber, ob die Bildungseinrichtung auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Die entsprechende Bescheinigung bindet die Finanzbehörden insoweit; das schließt nicht aus, daß die Finanzbehörden bei der zuständigen Landesbehörde eine Überprüfung der Bescheinigung anregen. Die Finanzbehörden entscheiden jedoch in eigener Zuständigkeit, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit im übrigen vorliegen. Dazu gehören insbesondere die Voraussetzungen einer allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung (BFH-Urteil vom 3.5.1989, BStBl II S. 815)."

b) Der folgende neue Absatz 2 wird eingefügt:

"(2) Erbringt der Unternehmer die dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen in mehreren Bundesländern, so ist eine Bescheinigung der zuständigen Behörde des Bundeslandes, in dem der Unternehmer steuerlich geführt wird, als für umsatzsteuerliche Zwecke ausreichend anzusehen. Werden die Leistungen ausschließlich außerhalb dieses Bundeslandes ausgeführt, so genügt eine Bescheinigung der zuständigen Behörde eines der Bundesländer, in denen der Unternehmer tätig wird."

c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3.

71. In Abschnitt 115 Abs. 3 Satz 2 wird das Zitat "§ 68 Nr. 7 Buchstabe b AO" durch das Zitat "§ 67 a AO" ersetzt.

72. Dem Abschnitt 116 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

"Die Genehmigung von Wettkampfveranstaltungen oder von Trikotwerbung sowie die Ausstellung oder Verlängerung von Sportausweisen durch einen Sportverband sind keine sportlichen Veranstaltungen im Sinne des § 4 Nr. 22 Buchstabe b UStG; wegen der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes vgl. Abschnitt 170 Abs. 4, Beispiel 1."

73. In Abschnitt 117 Abs. 1 werden die Sätze 2 und 3 durch folgende Sätze ersetzt:

"Sie hängt nicht davon ab, in welchem Umfang und in welcher Organisationsform die Aufnahme von Jugendlichen zu den genannten Zwecken betrieben wird; die Tätigkeit muß auch nicht der alleinige Gegenstand oder der Hauptgegenstand des Unternehmens sein (BFH-Urteil vom 24.5.1989, BStBl II S. 912). Die Steuerbefreiung setzt ferner nicht voraus, daß die Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke von dem Unternehmer verfolgt werden, der die Jugendlichen bei sich aufnimmt."

74. Abschnitt 119 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Die Abgrenzung des Kreises der begünstigten Träger richtet sich nach dem Achten Buch Sozialgesetzbuch (Artikel 1 des Gesetzes vom 26.6.1990 - Kinder- und Jugendhilfegesetz -, BGBl. I S. 1163)."

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Die bisherigen Absätze 3 bis 7 werden Absätze 2 bis 6.

75. Abschnitt 120 Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Unter ehrenamtlicher Tätigkeit ist die Mitwirkung bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben zu verstehen, die aufgrund behördlicher Bestellung außerhalb eines haupt- oder nebenamtlichen Dienstverhältnisses stattfindet und für die lediglich eine Entschädigung besonderer Art gezahlt wird (vgl. BFH-Urteil vom 16.12.1987, BStBl 1988 II S. 384). Hierzu rechnen neben den in einem Gesetz ausdrücklich als solche genannten Tätigkeiten auch die, die man im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicherweise als ehrenamtlich bezeichnet. Danach kann auch ein Mitglied des Aufsichtsrates einer Genossenschaft eine ehrenamtliche Tätigkeit im Sinne der Befreiungsvorschrift ausüben (BFH-Urteil vom 27.7.1972, BStBl II S. 844)."

76. Nach Abschnitt 121 wird folgender Abschnitt 121 a eingefügt:

"121 a. Gestellung von land- und forstwirtschaftlichen
Arbeitskräften sowie Gestellung von Betriebshelfern
und Haushaltshilfen"

(1) Steuerfrei sind insbesondere Leistungen land- und forstwirtschaftlicher Selbsthilfeeinrichtungen - Betriebshilfs- und Dorfshelferinnendienste -, die in der Regel in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins betrieben werden. Die Vorschrift des § 4 Nr. 27 Buchstabe b UStG unterscheidet zwischen unmittelbaren Leistungen an land- und forstwirtschaftliche Betriebe und Leistungen an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung.

Unmittelbare Leistungen an land- und forstwirtschaftliche Betriebe

(2) Die Steuerbefreiung für unmittelbare Leistungen an land- und forstwirtschaftliche Betriebe kann nur von juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts - z.B. eingetragenen Vereinen oder Genossenschaften - beansprucht werden, nicht aber von Einzelunternehmern oder Personengesellschaften. Befreit ist nur die Gestellung land- und forstwirtschaftlicher Arbeitskräfte. Die

Arbeitskräfte müssen unmittelbar land- und forstwirtschaftlichen Unternehmern für deren land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Sinne des § 24 Abs. 2 UStG gestellt werden. Indessen hängt die Steuerbefreiung nicht davon ab, ob die Kosten für die Ersatzkräfte von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung erstattet werden.

(3) Der Unternehmer hat nachzuweisen, daß die Arbeitskräfte für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit höchstens drei Vollarbeitskräften gestellt worden sind. Dieser Nachweis kann durch eine schriftliche Bestätigung des betreffenden Land- und Forstwirts geführt werden. Darüber hinaus ist nachzuweisen, daß die gestellte Arbeitskraft den Ausfall des Betriebsinhabers oder eines voll mitarbeitenden Familienangehörigen wegen Krankheit, Unfalls, Schwangerschaft, eingeschränkter Erwerbsfähigkeit oder Todes überbrückt. Für diesen Nachweis sind entsprechende Bescheinigungen oder Bestätigungen Dritter - z.B. ärztliche Bescheinigungen, Bescheinigungen der Krankenhäuser und Heilanstalten oder Bestätigungen der Sozialversicherungsträger - erforderlich.

Leistungen an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung

(4) Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 27 Buchstabe b UStG umfaßt weiterhin die Gestellung von Betriebshelfern und Haushaltshilfen an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung (Berufsgenossenschaften, Krankenkassen, Rentenversicherungsträger, landwirtschaftliche Alterskassen). Diese Träger sind verpflichtet, ihren Mitgliedern in bestimmten Notfällen - z.B. bei einem Arbeitsunfall, einem Krankenhausaufenthalt oder einer Heilanstaltspflege - Haushaltshilfe oder Betriebshilfe zu gewähren. Sie bedienen sich dabei anderer Unternehmer - z.B. der Betriebshilfsdienste und der Dorfhelperinnendienste - und lassen sich von diesen die erforderlichen Ersatzkräfte zur Verfügung stellen. Die Unternehmer, die Ersatzkräfte zur Verfügung stellen, erbringen damit steuerfreie Leistungen an die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung. Auf die Rechtsform des Unternehmens kommt es dabei nicht an.

(5) Die Steuerbefreiung nach Absatz 4 ist nicht anwendbar, wenn es die gesetzlichen Träger der Sozialversicherung ihren Mitgliedern überlassen, die Ersatzkräfte selbst zu beschaffen, und ihnen lediglich die dadurch entstandenen Kosten erstatten. In diesen Fällen kann aber die Steuerbefreiung für unmittelbare Leistungen an land- und forstwirtschaftliche Betriebe (Absätze 2 und 3) in Betracht kommen."

77. Abschnitt 122 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Der Firmenwert (Geschäfts-, Praxiswert) eines Unternehmens gehört zu den Gegenständen im Sinne des § 4 Nr. 28 UStG (vgl. BFH-Urteil vom 21.12.1988, BStBl 1989 II S. 430). Für seine Veräußerung kann daher die Steuerbefreiung in Betracht kommen."

b) In Absatz 4 werden im Beispiel die Jahreszahlen "1984" durch die Jahreszahlen "1991" und die Jahreszahlen "1985" durch die Jahreszahlen "1992" ersetzt.

78. Abschnitt 128 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Hat der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Ausland außerhalb der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Zollfrei-gebiete befördert oder versendet, so braucht der Abnehmer kein ausländischer Abnehmer zu sein (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Die Steuerbefreiung kann deshalb in diesen Ausfuhrfällen z.B. auch für Lieferungen an Abnehmer in Anspruch genommen werden, die ihren Wohnort oder Sitz im Inland oder in den vorbezeichneten Zollfrei-gebieten haben. Das gilt auch für Lieferungen, bei denen der Unternehmer den Gegenstand auf die Insel Helgoland befördert oder versendet hat, weil diese Insel umsatzsteuer-

rechtlich nicht zum Inland im Sinne des § 1 Abs. 2 Satz 1 UStG gehört und nicht zu den in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Zollfreigebie ten zählt."

b) In Absatz 6 wird die Nummer 3 gestrichen.

79. Abschnitt 129 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird die Nummer 5 gestrichen.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Die Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

"2. Ausländische Diplomaten, die in der Bundesrepublik Deutschland akkreditiert sind, sind keine ausländischen Abnehmer."

bb) In Nummer 6 wird das Zitat gestrichen.

80. Abschnitt 132 wird wie folgt gefaßt:

"132. Ausfuhrnachweis in Beförderungsfällen

(1) Beförderungsfälle liegen vor, wenn der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung selbst, z.B. mit dem eigenen Kraftfahrzeug, in das Ausland fortbewegt. Zu diesen Fällen gehört auch die Ausfuhr von Beförderungsmitteln mit eigener Antriebskraft.

(2) In Beförderungsfällen soll die Ausfuhr wie folgt nachgewiesen werden (§ 9 Nr. 4 UStDV):

1. bei einer Ausfuhr außerhalb des gemeinschaftlichen Versandverfahrens (gVV) oder des gemeinsamen Versandverfahrens (gVV) sowie bei einer Ausfuhr in einem dieser Verfahren, das bei

einer Grenzzollstelle beginnt, durch eine Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle,

2. bei einer Ausfuhr im gemeinschaftlichen bzw. gemeinsamen Versandverfahren, das nicht bei einer Grenzzollstelle beginnt,
 - a) durch eine Ausfuhrbestätigung der Abgangszollstelle im Inland oder
 - b) durch eine Abfertigungsbestätigung der Abgangszollstelle im Inland in Verbindung mit einer Eingangsbescheinigung der Bestimmungszollstelle im Ausland.

(3) Das gemeinschaftliche Versandverfahren dient der Erleichterung des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs, während das gemeinsame Versandverfahren den Warenverkehr zwischen der EWG und den EFTA-Ländern (Finnland, Island, Österreich, Norwegen, Schweden und Schweiz einschl. Liechtenstein) erleichtert. Beide Verfahren werden einheitlich abgewickelt. Bei Ausfuhren im Rahmen dieser Verfahren werden die Grenzzollstellen im Inland grundsätzlich nicht eingeschaltet. Die Waren sind bei der Abgangszollstelle mit einer Versandanmeldung (Exemplare Nr. 1, 4, 5 und 7 des Einheitspapiers) anzumelden. Die Abgangszollstelle bestätigt darin die Abfertigung zum gemeinschaftlichen bzw. gemeinsamen Versandverfahren und händigt dem Beteiligten die Exemplare Nr. 4, 5 und 7 des Versandscheins zur Vorlage bei der Bestimmungszollstelle aus. Diese bestätigt auf dem Exemplar Nr. 5 (Rückschein), daß die Waren ihr gestellt worden sind, und übersendet den Rückschein an die Abgangszollstelle. Sind die Waren ordnungsgemäß der Bestimmungszollstelle gestellt worden, so erteilt diese dem Beteiligten auf Antrag außerdem eine Eingangsbescheinigung nach vorgeschriebenem Muster.

(4) Die Ausfuhr- oder Abfertigungsbestätigung der Grenzzollstelle oder der Abgangszollstelle kann sich auf einem üblichen Geschäftsbeleg, z.B. Lieferschein, Rechnungsdurchschrift, Mehrstück der Versandanmeldung, Durchschrift der Ausfuhrerklärung (Exemplar Nr. 3 des Einheitspapiers) der Versand-Ausfuhrerklärung oder der Ausfuhrkontrollmeldung befinden. Es kann auch ein besonderer Be-

leg, der die Angaben des § 9 UStDV enthält, oder ein dem Geschäftsbeleg oder besonderen Beleg anzustempelnder Aufkleber verwendet werden.

(5) Die Zollstellen wirken bei der Erteilung der Ausfuhr- oder Abfertigungsbestätigung wie folgt mit:

1. Mitwirkung der Grenzzollstelle

Die Grenzzollstelle prüft die Angaben in dem vom Antragsteller vorgelegten Beleg und bestätigt die Ausfuhr auf dem Beleg durch den Vermerk "Ausgeführt" unter Angabe von Ort und Datum sowie mit Unterschrift und Dienststempel. Kann die Ausfuhr nicht bestätigt werden, z.B. im Luftverkehr, wenn die Ware im Reisegepäck mitgeführt wird und der Reisende infolge einer Zwischenlandung auf einem Flughafen im Inland nicht unmittelbar ausreist, genügt der Vermerk "Zur Ausfuhr abgefertigt".

2. Mitwirkung der Abgangszollstelle bei Ausfuhren im gemeinschaftlichen bzw. gemeinsamen Versandverfahren

Bei Ausfuhren im gemeinschaftlichen bzw. gemeinsamen Versandverfahren, die nicht bei einer Grenzzollstelle beginnen, erteilt die Abgangszollstelle

- a) die Ausfuhrbestätigung (§ 9 Nr. 4 Buchstabe a UStDV) nach
Eingang des Rückscheines mit dem Vermerk "Ausgeführt mit
Versandschein-Nr. vom 19 " oder
- b) die Abfertigungsbestätigung (§ 9 Nr. 4 Buchstabe b UStDV)
bei der Abfertigung des Ausfuhrgegenstandes zum gemein-
schaftlichen bzw. gemeinsamen Versandverfahren mit dem
Vermerk "Abgefertigt zum gemeinschaftlichen/gemeinsamen
Versandverfahren mit Versandschein-Nr. am
19 ".

Die Vermerke müssen Ort, Unterschrift und Dienststempel enthalten.

(6) Bei einer Werklieferung an einem beweglichen Gegenstand, z.B. bei dem Einbau eines Motors in ein Kraftfahrzeug, kann der Ausfuhrnachweis auch dann als erbracht angesehen werden, wenn die Grenzzollstelle oder Abgangszollstelle die Ausfuhr des tatsächlich in das Ausland gelangten Gegenstandes, z.B. des Kraftfahrzeugs, bestätigt und sich aus der Gesamtheit der vorliegenden Unterlagen kein ernstlicher Zweifel ergibt, daß die verwendeten Stoffe mit dem ausgeführten Gegenstand in das Ausland gelangt sind.

(7) Ist der Nachweis der Ausfuhr durch Belege mit einer Bestätigung der Grenzzollstelle oder der Abgangszollstelle nicht möglich oder nicht zumutbar, z.B. bei der Ausfuhr von Gegenständen im Reiseverkehr, durch die Kurier- und Poststelle des Auswärtigen Amtes oder durch Transportmittel der Bundeswehr oder der Stationierungstruppen, so kann der Unternehmer den Ausfuhrnachweis auch durch andere Belege führen. Als Ersatzbelege können insbesondere Bescheinigungen amtlicher Stellen der Bundesrepublik Deutschland anerkannt werden (bei der Ausfuhr von Kraftfahrzeugen siehe aber Abschnitt 135 Abs. 12). Grundsätzlich sind anzuerkennen:

1. Bescheinigungen des Auswärtigen Amtes einschließlich der diplomatischen oder konsularischen Vertretungen der Bundesrepublik Deutschland im Bestimmungsland,
2. Bescheinigungen der Bundeswehr einschließlich ihrer im Ausland stationierten Truppeneinheiten,
3. Belege über die Verzollung oder Einfuhrbesteuerung durch Zollstellen anderer Staaten oder beglaubigte Abschriften davon,
4. Transportbelege der Stationierungstruppen, z.B. Militärfrachtbriefe, und
5. Abwicklungsscheine.

(8) In Beförderungsfällen, bei denen der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in den Hamburger Freihafen befördert, ist die Beschaffung der Grenzzollbestätigung bei den Ausfuhrzollämtern an der Freihafengrenze wegen der großen Anzahl der Beförderungsfälle nicht zumutbar. Als Ausfuhrnachweis kann deshalb ein Beleg anerkannt werden, der neben den in § 9 Nr. 1 bis 3 UStDV bezeichneten Angaben folgendes enthält:

1. einen Hinweis darauf, daß der Unternehmer den Gegenstand in den Hamburger Freihafen befördert hat,
2. eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten mit Datum, Unterschrift, Firmenstempel und Bezeichnung des Empfangsortes.

Als Belege kommen alle handelsüblichen Belege, insbesondere Lieferscheine, Kaiempfangsscheine oder Rechnungsdurchschriften in Betracht. Soweit sie die erforderlichen Angaben nicht enthalten, sind sie entsprechend zu ergänzen oder mit Hinweisen auf andere Belege zu versehen, aus denen sich die notwendigen Angaben ergeben."

81. Abschnitt 133 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 2 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. auch Abschnitt 135 Abs. 6)"

- b) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Ist ein Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter mit der Beförderung oder Versendung des Gegenstandes in das Ausland beauftragt worden, so soll der Unternehmer die Ausfuhr durch eine Ausfuhrbescheinigung nach vorgeschriebenem Muster nachweisen. Die Bescheinigung muß vom Spediteur nicht eigenhändig unterschrieben worden sein, wenn die für den Spediteur zuständige Oberfinanzdirektion die Verwendung eines Unterschrifts-

stempels (Faksimile) oder einen maschinellen Unterschriftsausdruck genehmigt hat und auf der Bescheinigung auf die Genehmigungsverfügung der Oberfinanzdirektion unter Angabe von Datum und Aktenzeichen hingewiesen wird. Hat der Lieferer des Unternehmers oder ein vorangehender Lieferer die Beförderung oder Versendung in das Ausland vorgenommen oder veranlaßt, so kann der Ausfuhrnachweis durch eine Versandbestätigung erbracht werden. Der Lieferer kann diese Bestätigung auf der Rechnung, auf dem Lieferschein, auf der Versand-Ausfuhrerklärung oder auf einem sonstigen handelsüblichen Papier oder in Form eines besonderen Belegs nach vorgeschriebenem Muster abgeben. Die Unterschrift des Lieferers auf der Versandbestätigung kann entsprechend der Regelung für Spediteure in vereinfachter Form geleistet werden."

82. Abschnitt 135 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift zu Absatz 3 und der Absatz 3 werden gestrichen.
- b) Die Absätze 4 bis 10 werden Absätze 3 bis 9.
- c) Im neuen Absatz 3 wird Satz 2 wie folgt geändert:
 - aa) Die Worte "Im Außengebiet" werden durch die Worte "Im Ausland" ersetzt.
 - bb) Nach den Worten "Coevorden der Bentheimer Eisenbahn," werden die Worte "Duisburg-Ruhrort Hafen," eingefügt.
- d) Im neuen Absatz 4 wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Werden Liefergegenstände aus dem Inland nach einem Grenzbahnhof oder einer Güterabfertigungsstelle der DB oder der Deutschen Reichsbahn (DR) im Inland versendet, so liegt keine Ausfuhr vor."

- e) Im neuen Absatz 5 wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

"In den Fällen, in denen Gegenstände nach ihrer Ankunft auf einem Grenzbahnhof oder einer Güterabfertigungsstelle der DB oder der DR im Inland weiter in das Ausland befördert oder versendet werden, gelten für die Führung des Ausfuhrnachweises die allgemeinen Regelungen (vgl. Abschnitte 131 bis 133)."

- f) Im neuen Absatz 6 Nr. 2 Buchstabe a werden in Doppelbuchstabe aa der Betrag "500 DM" durch den Betrag "1000 DM" und in Doppelbuchstabe bb der Betrag "100 DM" durch den Betrag "200 DM" ersetzt.

- g) Nach dem neuen Absatz 9 werden folgende Zwischenüberschrift und folgende neue Absätze 10 bis 12 angefügt:

"Ausfuhr von Kraftfahrzeugen mit eigener Antriebskraft

(10) Wird ein Kraftfahrzeug an einen ausländischen Abnehmer geliefert und gelangt es mit eigener Antriebskraft in das Ausland, so gilt folgendes:

1. Eine Ausfuhr wird grundsätzlich nur angenommen, wenn für das Kraftfahrzeug ein internationaler Zulassungsschein ausgestellt und ein Ausfuhrkennzeichen ausgegeben worden sind. Die Grenzzollstellen erteilen deshalb nur in diesem Falle die Bestätigung der Ausfuhr. Der Beleg, auf dem die Ausfuhr bestätigt wird, soll den Kraftfahrzeughersteller, den Kraftfahrzeugtyp, die Fahrgestellnummer und die Art und Nummer des Kennzeichens enthalten.
2. Eine Ausfuhr wird grundsätzlich nicht angenommen, wenn das Kraftfahrzeug mit einem anderen Kennzeichen, zum Beispiel mit einem gewöhnlichen amtlichen Kennzeichen, roten Kennzeichen oder ausländischen Kennzeichen, versehen ist. Dies gilt nur dann nicht, wenn der Unternehmer die endgültige Einfuhr des Kraftfahrzeuges in einen anderen Staat durch Belege dieses Staates nachweist, zum Beispiel durch eine

Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung, und diesen Belegen eine amtliche Übersetzung in die deutsche Sprache beigelegt ist.

(11) Wird ein Kraftfahrzeug nicht an einen ausländischen Abnehmer, sondern an einen Abnehmer geliefert, der in dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist, und gelangt das Kraftfahrzeug mit eigener Antriebskraft in das Ausland, so kann die Umsatzsteuerbefreiung nur in Betracht kommen, wenn der Unternehmer - aber nicht der Abnehmer - das Kraftfahrzeug in das Ausland - außerhalb der in § 1 Abs. 3 UStG bezeichneten Zollfreigebiete - verbringt. Für den Nachweis der Ausfuhr ist es erforderlich, daß der Unternehmer die endgültige Einfuhr in einen anderen Staat durch Belege dieses Staates nachweist (siehe Absatz 10 Nr. 2). Diese Regelung gilt unabhängig von der Art des verwendeten Kennzeichens.

(12) Amtliche Stellen der Bundesrepublik Deutschland im Bestimmungsland dürfen keine Ausfuhrbestätigungen für Kraftfahrzeuge erteilen. Wegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung im übrigen siehe BMF-Schreiben vom 22.12.1980 (BStBl 1981 I S. 25) und vom 8.5.1989 (BStBl I S. 188)."

83. Abschnitt 137 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 1 werden die Worte "einschließlich Berlin (West)" gestrichen.

b) Absatz 9 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 wird das Zitat "(vgl. Abschnitt 138)" gestrichen.

bb) Nach Satz 4 wird folgender Satz 5 neu eingefügt:

"Es reicht nicht aus, wenn in den Fällen des Absatzes 8 nur die Anwendung der Vorschriften über die Erhebung der

Einfuhrumsatzsteuer bestätigt wird (vgl. auch Abschnitt 138 Abs. 1)."

cc) Der bisherige Satz 5 wird Satz 6.

dd) Der bisherige Satz 6 wird Satz 7 und wie folgt gefaßt:

"Wegen des buchmäßigen Nachweises des Namens und der Anschrift des ausländischen Abnehmers vgl. Abschnitt 138 Abs. 2 Satz 3."

84. Abschnitt 138 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "von der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer durch den anderen EWG-Mitgliedstaat abhängig" durch die Worte "davon abhängig, daß bei der Einfuhr des Gegenstandes der Lieferung in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (Einfuhrstaat) die Vorschriften über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer angewendet worden sind oder angewendet werden" ersetzt.

bb) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Diese Voraussetzung hat der Unternehmer durch einen Beleg nachzuweisen, der die in § 15 Abs. 2 UStDV bezeichneten Angaben enthalten muß."

cc) Satz 7 wird wie folgt gefaßt:

"Aus dem Sichtvermerk muß hervorgehen, daß die Vorschriften über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer angewendet worden sind oder angewendet werden."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Für den Nachweis, daß der Einfuhrstaat die Vorschriften über die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer angewendet hat, soll ein Vordruck nach vorgeschriebenem Muster verwendet werden. Der Nachweis kann auch durch andere Belege geführt werden - z.B. mit Hilfe von Rechnungsdurchschriften -, vorausgesetzt, daß die Belege die nach § 15 Abs. 2 UStDV geforderten Angaben und Bestätigungen enthalten. Der bei Ausfuhrlieferungen im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr erforderliche buchmäßige Nachweis des Wohnortes oder Sitzes des ausländischen Abnehmers (§ 13 UStDV) kann mit diesen Nachweisen ebenfalls als erbracht angesehen werden."

85. Abschnitt 140 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 2 werden die Worte "Teil II" durch die Worte "den Abschnitten B und C" ersetzt.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "oder - bei Ausfuhren über das Gebiet der DDR und von Berlin (Ost) - die Grenzkontrollstelle oder Kontrollstelle" gestrichen.

bb) In Satz 3 werden die Worte "Grenzkontrollstellen oder Kontrollstellen" gestrichen.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "Grenzkontrollstellen oder Kontrollstellen" gestrichen.

bb) In Satz 1 Nr. 2 Satz 1 werden die Worte "Gesetz vom 16.7.1982 (BGBl. I S. 946)" durch die Worte "Gesetz vom 26.6.1990 (BGBl. I S. 1163)" ersetzt.

cc) In Satz 1 Nr. 6 werden die Worte "im Sinne des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut oder des Ergänzungsabkommens zum Protokoll über die NATO-Hauptquartiere" gestrichen.

dd) In Satz 1 Nr. 7 werden die Worte "1. Oktober 1968 (Bundesanzeiger 1968 Nr. 200)" durch die Worte "13.4.1988 (Bundesanzeiger 1988 Nr. 78)" ersetzt.

ee) In Satz 3 werden die Worte "Grenzkontrollstelle oder Kontrollstelle" gestrichen.

d) In Absatz 6 Satz 1 werden die Worte "Grenzkontrollstelle oder Kontrollstelle" gestrichen.

86. Abschnitt 145 wird wie folgt geändert:

a) Folgender neuer Absatz 2 wird eingefügt:

"(2) Absatz 1 gilt nicht für die in § 8 Abs. 1 Nr. 3 und 4 UStG genannten Versorgungslieferungen. Die Steuerbefreiung kommt in diesen Fällen nur in Betracht, wenn die Lieferungen unmittelbar an Betreiber von Schiffen bewirkt werden, die diese Gegenstände zur Versorgung verwenden. Umsätze auf den vorhergehenden Stufen sind hiernach nicht befreit (EuGH-Urteil vom 26.6.1990, ABl. EG 1990 Nr. C 179 S. 5)."

b) Die bisherigen Absätze 2 bis 9 werden die Absätze 3 bis 10.

c) Im neuen Absatz 4 wird Satz 7 wie folgt gefaßt:

"Als Seeschifffahrt ist danach die Schifffahrt seewärts der in § 1 der Flaggenrechtsverordnung vom 4.7.1990 (BGBl. I S. 1389) festgelegten Grenzen der Seefahrt anzusehen (vgl. BFH-Urteil vom 2.9.1971, BStBl 1972 II S. 45)."

87. Abschnitt 146 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden die Worte "Abschnitt 145 Abs. 1 und 2" durch die Worte "Abschnitt 145 Abs. 1 bis 3" ersetzt.
- b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 werden die Worte "Abschnitt 145 Abs. 4 und 5" durch die Worte "Abschnitt 145 Abs. 5 und 6" ersetzt.
 - bb) In Satz 3 Nr. 4 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. Abschnitt 145 Abs. 9 Nr. 2)".
- c) In Absatz 6 Nr. 3 werden die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 22 des Gesetzes vom 24.4.1986 (BGBl. I S. 560)" durch die Worte "zuletzt geändert durch Artikel 37 des Gesetzes vom 28.6.1990 (BGBl. I S. 1221)" ersetzt.

88. Abschnitt 148 wird wie folgt geändert:

- a) Die Zwischenüberschrift vor Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"Wohnzwecke und andere nichtunternehmerische Zwecke (§ 9 Abs. 2 UStG)"
- b) Die bisherigen Absätze 5 bis 8 werden durch folgende Absätze 5 und 6 ersetzt:

"(5) Ein Grundstück dient Wohnzwecken oder anderen nichtunternehmerischen Zwecken, wenn es von demjenigen, dem die Nutzung auf der Endstufe überlassen wird, für private, hoheitliche, ideelle oder andere Zwecke genutzt wird, die keinem unternehmerischen Bereich (BFH-Urteil vom 20.12.1984, BStBl 1985 II S. 176) zuzuordnen sind.

Beispiel 1:

Unternehmer A vermietet eine Tennishalle an Unternehmer B, der die Spielflächen an Privatpersonen vermietet. Soweit es sich um die Vermietung von Betriebsvorrichtungen handelt (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG; Abschnitt 86 Abs. 1 Nr. 3 b), sind die Vermietungsleistungen von A und B steuerpflichtig. Die Vermietung des Grundstücks ist in beiden Fällen steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung durch A ist nicht möglich, weil die Tennishalle auf der Endstufe für private Zwecke genutzt wird. B kann auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil die Spielflächen nicht an andere Unternehmer für deren Unternehmen vermietet werden.

Beispiel 2:

Unternehmer A vermietet ein Bürohaus an Unternehmer B, der es seinerseits an die Stadt C vermietet. C nutzt das Gebäude als Rathaus.

Die Vermietungen von A an B und von B an C sind steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung durch A ist nicht möglich, weil das Bürohaus auf der Endstufe für hoheitliche Zwecke genutzt wird. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung durch B ist ausgeschlossen, weil das Bürohaus nicht an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen vermietet wird.

Beispiel 3:

Unternehmer A vermietet ein Hallenbad an Unternehmer B. B vermietet bestimmte Bahnen an Schwimmvereine, die diese ihren Mitgliedern ohne besonderes Entgelt (Abgeltung durch Mitgliedsbeitrag) zur Benutzung zur Verfügung stellen.

Soweit es sich um die Vermietung von Betriebsvorrichtungen handelt (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG; Abschnitt 86 Abs. 1 Nr. 2 b), sind die Vermietungsleistungen von A und B steuer-

pflichtig. Die Vermietung des Grundstücks ist in beiden Fällen steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung durch A ist nicht möglich, weil das Hallenbad auf der Endstufe für ideelle Zwecke genutzt wird. B kann auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil die Bahnen nicht an andere Unternehmer für deren Unternehmen vermietet werden.

(6) Die Einschränkung der Verzichtsmöglichkeit gilt nach dem Sinn und Zweck des § 9 Abs. 2 UStG nicht in den Fällen, in denen die Nutzungsüberlassung an den Leistungsempfänger auf der Endstufe steuerpflichtig ist. Auf der Vorstufe ist daher der Verzicht auf die Steuerbefreiung der Nutzungsüberlassung eines Grundstücks insbesondere dann zulässig, wenn das Grundstück auf der Endstufe zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden genutzt wird (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG).

Beispiel 1:

Unternehmer A vermietet langfristig Ferienwohnungen an Unternehmer B, der diese tage- oder wochenweise an Urlauber vermietet.

Die Vermietung von A an B ist steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Die Vermietung von B an die Urlauber ist steuerpflichtig (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG). Daher kann A auf die Steuerbefreiung verzichten.

Beispiel 2:

Unternehmer A vermietet ein Hallenbad an Unternehmer B. B gestattet Einzelpersonen, das Hallenbad im Rahmen des allgemeinen Badebetriebs gegen Eintrittsgeld zu benutzen.

Die Vermietung von A an B ist steuerpflichtig, soweit es sich um die Vermietung von Betriebsvorrichtungen handelt (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG; Abschnitt 86 Abs. 1 Nr. 2 b). Die Vermietung des Grundstücks an B ist steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Die Überlassung des Hallenbades

durch B an Einzelpersonen im Rahmen des allgemeinen Badebetriebs gegen Eintrittsgeld ist steuerpflichtig (vgl. Abschnitt 86 Abs. 3). Daher kann A auf die Steuerbefreiung verzichten.

Beispiel 3:

Unternehmer A vermietet ein Hallenbad an Unternehmer B. Dieser überläßt das Bad zeitanteilig verschiedenen Personengruppen. Hiernach besteht seine Tätigkeit

- zu 30 v.H. darin, bestimmte Bahnen an Schwimmvereine zu vermieten, die ihrerseits die Bahnen ihren Mitgliedern ohne besonderes Entgelt zur Benutzung überlassen,
- zu 15 v.H. darin, das Hallenbad außerhalb des allgemeinen Badebetriebs an öffentliche Schulen zu vermieten, und
- zu 55 v.H. darin, das Hallenbad Einzelpersonen im Rahmen des allgemeinen Badebetriebs gegen Eintrittsgeld zur Nutzung zu überlassen.

Die Vermietungsleistungen von A an B sind steuerpflichtig, soweit es sich um die Vermietung von Betriebsvorrichtungen handelt (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG; Abschnitt 86 Abs. 1 Nr. 2 b). Die Vermietung des Grundstücks von A an B und von B an die Schwimmvereine und Schulen ist steuerfrei nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG. Die Überlassung des Grundstücks durch B an Einzelpersonen im Rahmen des allgemeinen Badebetriebs gegen Eintrittsgeld ist steuerpflichtig (vgl. Abschnitt 86 Abs. 3).

Soweit B das Grundstück an die Schwimmvereine (30 v.H.) und an die Schulen (15 v.H.) vermietet, kann A auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil das Hallenbad insoweit auf der Endstufe für ideelle Zwecke (Schwimmvereine) oder heilliche Zwecke (Schulen) genutzt wird und die Nutzung

aufgrund einer steuerfreien Überlassung erfolgt. B kann auf die Steuerbefreiung nicht verzichten, weil die Bahnen nicht an andere Unternehmer für deren Unternehmen vermietet werden.

Soweit B das Grundstück Einzelpersonen im Rahmen des allgemeinen Badebetriebs gegen Eintrittsgeld zur Nutzung überläßt (55 v.H.), kann A auf die Steuerbefreiung verzichten."

c) Nach dem neuen Absatz 6 werden angefügt:

aa) Die Zwischenüberschrift "Zwischenmietverhältnisse".

bb) Folgende Absätze 7 bis 9:

"(7) Der Verzicht auf die Steuerbefreiung bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu Wohnzwecken ist nach § 27 Abs. 5 UStG nur dann möglich, wenn das auf dem Grundstück errichtete Gebäude

1. vor dem 1.1.1985 fertiggestellt worden ist oder
2. vor dem 1.4.1985 fertiggestellt worden ist und mit der Errichtung des Gebäudes vor dem 1.6.1984 begonnen wurde.

Der Beginn der Errichtung und die Fertigstellung sind nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen in Abschnitt 52 Abs. 3 und Abschnitt 57 EStR 1987 zu beurteilen.

(8) Bei der Einschaltung von Zwischenmieter, d.h. von Personen, die das Mietverhältnis eingehen, um das gemietete Objekt an Dritte zur Nutzung weiterzuvermieten, ist vorrangig zu prüfen, ob der Vertrag zwischen Eigentümer und Zwischenmieter in dem Sinne durchgeführt worden ist, daß die tatsächlich bewirkte Leistung die wesentlichen Begriffsmerkmale der Vermietung/Verpachtung im Sinne des bürgerlichen Rechts erfüllt (BFH-Urteil vom 26.11.1987, BStBl 1988 II S. 387). Ist diese Frage zu bejahen, so ist die Einschaltung des Zwischenmieters umsatzsteuerlich gleichwohl nicht zu berücksichtigen, wenn sie den Tatbe-

stand des Rechtsmißbrauchs im Sinne des § 42 AO erfüllt. Das ist der Fall, wenn für die Einschaltung des Zwischenmieters - vom Ziel der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs abgesehen - wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen (vgl. dazu BFH-Beschlüsse vom 19.12.1986, BFH/NV 1987 S. 271, vom 19.1.1987, BFH/NV S. 334; BFH-Urteil vom 26.1.1987, BStBl II S. 521; BFH-Beschlüsse vom 4.8.1987, BStBl II S. 756, vom 29.10.1987, BStBl 1988 II S. 45, und vom 29.10.1987, BStBl 1988 II S. 96; BFH-Urteil vom 26.11.1987, BStBl 1988 II S. 387; BFH-Urteil vom 22.6.1989, BStBl II S. 1007). Bei der Überlassung von Wohnraum ist regelmäßig eine entsprechende Vermutung begründet (vgl. auch BFH-Beschluß vom 4.8.1987, BStBl II S. 756). Zur Übergangsregelung für Zwischenmietverhältnisse wird auf das BMF-Schreiben vom 8.8.1988, BStBl I S. 322, hingewiesen."

89. Abschnitt 148 a wird gestrichen.

90. Abschnitt 149 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Liefert eine Kapitalgesellschaft einer Tochtergesellschaft einen Gegenstand zu einem überhöhten Preis, so bildet dieser grundsätzlich selbst dann das Entgelt im Sinne des § 10 Abs. 1 UStG, wenn ein Teil der Gegenleistung ertragsteuerrechtlich als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilen ist (BFH-Urteil vom 25.11.1987, BStBl 1988 II S. 210)."

b) In Absatz 3 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

"Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Leistungsempfänger gewillt ist, die vom Leistenden zu erbringende oder erbrachte Leistung anzunehmen, und ob er auf sie Wert legt oder nicht (vgl. BFH-Urteil vom 28.1.1988, BStBl II S. 473)."

c) In Absatz 4 wird Satz 3 folgendes Zitat angefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 27.5.1987, BStBl II S. 739)."

91. Abschnitt 150 wird wie folgt gefaßt:

"150. Zuschüsse

A l l g e m e i n e s

(1) Zahlungen unter den Bezeichnungen "Zuschuß, Zuwendungen, Beihilfe, Prämie, Ausgleichsbetrag u.ä." (Zuschüsse) können entweder

1. Entgelt für eine Leistung an den Zuschußgeber (Zahlenden),

2. zusätzliches Entgelt eines Dritten

oder

3. echter, nicht steuerbarer Zuschuß

sein. Zahlender kann der Leistungsempfänger oder ein Dritter (§ 10 Abs. 1 Satz 3 UStG) sein.

Z u s c h ü s s e a l s E n t g e l t f ü r L e i -
s t u n g e n a n d e n Z a h l e n d e n

(2) Zuschüsse sind Entgelt für eine Leistung an den Zahlenden, wenn ein Leistungsaustauschverhältnis zwischen dem leistenden Unternehmer (Zahlungsempfänger) und dem Zahlenden besteht. Der Zahlungsempfänger muß seine Leistung - insbesondere bei gegenseitigen Verträgen - erkennbar um der Gegenleistung willen erbringen

(vgl. BFH-Urteil vom 7.5.1981, BStBl II S. 495). Ob die Leistung des Zahlungsempfängers derart mit der Zahlung verknüpft ist, daß sie sich auf den Erhalt einer Gegenleistung (Zahlung) richtet, ergibt sich aus den Vereinbarungen des Zahlungsempfängers mit dem Zahlenden, z.B. den zugrundeliegenden Verträgen oder den Vergaberichtlinien. Die Zwecke, die der Zahlende mit den Zahlungen verfolgt, können allenfalls Aufschlüsse dafür geben, ob die erforderliche innere Verknüpfung zwischen Leistung und Zahlung vorliegt. Die Annahme eines Leistungsaustausches setzt weder auf der Seite des Zahlenden noch auf der Seite des Zahlungsempfängers rechtlich durchsetzbare Ansprüche voraus (vgl. BFH-Urteil vom 23.2.1989, BStBl II S. 638). Besteht danach eine innere Verknüpfung zwischen der Leistung des Zahlungsempfängers und der Zahlung, ist die Zahlung Entgelt für die Leistung des Zahlungsempfängers.

B e i s p i e l e:

1. Zuschüsse einer Gemeinde an einen eingetragenen Verein, z.B. eine Werbegemeinschaft, zur vertragsgemäßen Durchführung einer Werbeveranstaltung in der Vorweihnachtszeit;
2. Anfertigung von Auftragsgutachten gegen Entgelt, wenn der öffentliche Auftraggeber das Honorar für das Gutachten und nicht dafür leistet, die Tätigkeit des Zahlungsempfängers zu ermöglichen oder allgemein zu fördern; zum Leistungsaustausch bei der Durchführung von Forschungsvorhaben, zu der die öffentliche Hand Zuwendungen bewilligt hat, vgl. BFH-Urteil vom 23.2.1989, BStBl II S. 638.

Z u s c h ü s s e a l s z u s ä t z l i c h e s E n t g e l t e i n e s D r i t t e n

(3) Zusätzliches Entgelt im Sinne des § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG sind solche Zahlungen, die von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Lieferung oder sonstige Leistung des leistenden Unternehmers (Zahlungsempfängers) gewährt werden; insoweit handelt es sich lediglich um die Abkürzung des Zahlungsweges.

Zusätzliches Entgelt liegt vor, wenn der L e i s t u n g s -
e m p f ä n g e r auf die Zahlung einen Rechtsanspruch hat, der
Zuschuß an ihn in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Ver-
pflichtung gewährt oder zumindest im Interesse des Leistungsem-
pängers geleistet wird (vgl. BFH-Urteile vom 9.10.1975, BStBl
1976 II S. 105, vom 26.6.1986, BStBl II S. 723, und vom
25.11.1986, BStBl 1987 II S. 228).

B e i s p i e l:

Erstattung von Fahrgeldausfällen nach dem Schwerbehindertengesetz
für die unentgeltliche Beförderung von Schwerbehinderten (vgl.
BFH-Urteil vom 26.6.1986, BStBl II S. 723).

Wegen der Rechnungserteilung bei der Vereinnahmung von zusätz-
lichen Entgelten von dritter Seite vgl. Abschnitt 188 Abs. 1.

N i c h t s t e u e r b a r e Z u s c h ü s s e (e c h t e Z u s c h ü s s e)

(4) Nicht steuerbare Zuschüsse (echte Zuschüsse) liegen vor,
wenn die Zahlungen nicht aufgrund eines Leistungsaustauschver-
hältnisses erbracht werden. Das ist der Fall, wenn die Zahlungen
nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von
einer bestimmten Leistung gewährt werden, weil z.B. der
l e i s t e n d e U n t e r n e h m e r (Zahlungsempfänger)
einen Anspruch auf die Zahlung hat oder weil in Erfüllung einer
öffentlich-rechtlichen Verpflichtung bzw. im überwiegenden
öffentlich-rechtlichen Interesse an ihn gezahlt wird (vgl. BFH-
Urteile vom 24.8.1967, BStBl III S. 717, und vom 25.11.1986,
BStBl 1987 II S. 228). Die Abgrenzung zwischen echtem Zuschuß und
zusätzlichem Entgelt eines Dritten wird nach der Person des Be-
dachten und dem Förderungsziel vorgenommen (vgl. BFH-Urteil vom
8.3.1990, BStBl II S. 708). Echte Zuschüsse liegen auch vor, wenn
der Zahlungsempfänger die Zahlungen lediglich erhält, um ganz
allgemein in die Lage versetzt zu werden, überhaupt tätig zu
werden oder seine nach dem Gesellschaftszweck obliegenden Aufga-

ben erfüllen zu können (vgl. BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 792). Vorteile in Form von Subventionen, Beihilfen, Förderprämien, Geldpreisen und dergleichen, die ein Unternehmer als Anerkennung oder zur Förderung seiner im allgemeinen Interesse liegenden Tätigkeiten ohne Bindung an bestimmte Umsätze erhält, sind kein Entgelt (vgl. BFH-Urteil vom 6.8.1970, BStBl II S. 730).

B e i s p i e l:

Zuschüsse der Bundesanstalt für Arbeit, die nach dem Arbeitsförderungsgesetz zu den Löhnen und Ausbildungsvergütungen oder zu bestimmten Baumaßnahmen, zu den Kosten für Arbeitserprobung und Probebeschäftigung sowie zur Winterbauförderung gewährt werden.

E i n z e l f ä l l e

(5) Wegen der Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln im Bereich der Landwirtschaft vgl. das BMF-Schreiben vom 17.5.1974 (BStBl I S. 390), wegen der Zuschüsse des Bundesministers für Forschung und Technologie zur Förderung von Forschungs- und Entwicklungsvorhaben vgl. das BMF-Schreiben vom 17.4.1989 (BStBl I S. 142). Zur steuerlichen Beurteilung von Zuschüssen im Rahmen der Einschaltung von Unternehmern in die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben wird auf das BMF-Schreiben vom 27.12.1990 (BStBl I 1991 S. 81) hingewiesen."

92. Abschnitt 153 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

"(2) Zum Entgelt für eine Werkleistung kann neben der vereinbarten Barvergütung auch der bei der Werkleistung anfallende Materialabfall gehören, den der Leistungsempfänger dem leistenden Unternehmer überläßt. Das gilt insbesondere dann, wenn Leistungsempfänger und leistender Unternehmer sich darüber einig sind, daß die Barvergütung kein hinreichender Gegenwert für die Werkleistung ist. Der Wert des Materialab-

falls kann auch dann anteilige Gegenleistung für die Werkleistung sein, wenn über den Verbleib des Materialabfalls keine besondere Vereinbarung getroffen worden ist. Die Vermutung, daß in diesem Fall die Höhe der vereinbarten Barvergütung durch den überlassenen Materialabfall beeinflusst worden ist, besteht insbesondere dann, wenn es sich um wertvollen Materialabfall handelt (vgl. BFH-Urteil vom 15.12.1988, BStBl 1989 II S. 252). Zum Wert der Gegenleistung bei Übernahme einer Baulast gegen ein Darlehen zu marktunüblich niedrigen Zinsen vgl. BFH-Urteil vom 12.11.1987, BStBl 1988 II S. 156."

b) Die bisherigen Absätze 2 bis 4 werden Absätze 3 bis 5.

93. In Abschnitt 154 Abs. 7 werden die Worte "vgl. Beispiel 4" durch die Worte "vgl. Beispiel 3" ersetzt.

94. Abschnitt 155 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Im Fall der Entnahme eines Gegenstandes im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a UStG ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage grundsätzlich vom Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand im Zeitpunkt der Entnahme auszugehen (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG). Der Einkaufspreis entspricht in der Regel dem Wiederbeschaffungspreis. Kann ein Einkaufspreis nicht ermittelt werden, so sind als Bemessungsgrundlage die Selbstkosten anzusetzen. Diese umfassen alle durch den betrieblichen Leistungsprozeß bis zum Zeitpunkt der Entnahme entstandenen Kosten. Die auf den Eigenverbrauch entfallende Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage."

b) In Absatz 2 werden die Sätze 4 bis 6 durch folgende Sätze ersetzt:

"Beim Verwendungseigenverbrauch (vgl. Abschnitt 9 Abs. 2) gehört die auf die Verwendung für unternehmensfremde Zwecke entfallende Absetzung für Abnutzung nach dem EuGH-Urteil vom 27.6.1989 (HFR 1989 S. 518) nicht zur Bemessungsgrundlage, wenn der Unternehmer den Gegenstand von einem Nichtunternehmer, aus dem nichtunternehmerischen Bereich eines anderen Unternehmers, aufgrund einer nach § 4 Nr. 7 bis 28 UStG steuerfreien Lieferung oder von einem unter die Regelung des § 19 Abs. 1 UStG fallenden Kleinunternehmer erworben hat. Gleiches gilt für die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG bei Gegenständen, die der Unternehmer selbst aus seinem nichtunternehmerischen Bereich in das Unternehmen überführt hat und teilweise weiterhin für unternehmensfremde Zwecke nutzt. Die anderen mit der nichtunternehmerischen Nutzung des Gegenstandes zusammenhängenden Kosten im Sinne von § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG gehören auch dann zur Bemessungsgrundlage, wenn für sie kein Recht zum Vorsteuerabzug besteht. Bei der unternehmensfremden Verwendung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs gehören danach anteilig zur Bemessungsgrundlage für den Verwendungsbereich nicht nur die zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kosten, z.B. Kosten für die Inspektion, die laufende Instandhaltung und die Betriebsstoffe, sondern z.B. auch die Versicherungsprämien, die Kraftfahrzeugsteuer und die Garagenmiete. Zu den Kosten gehören auch die unternehmerisch veranlaßten Unfallkosten. Unfallkosten im Zusammenhang mit einer nicht unternehmerischen Fahrt oder einem durch private Gründe veranlaßten Unfall unterliegen dem Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG und sind in vollem Umfang Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe c UStG. Unternehmerisch und nicht unternehmerisch veranlaßte Unfallkosten sind jedoch um die von dritter Seite erlangte und dem Unternehmen zugeführte Ersatzleistung zu mindern (vgl. BFH-Urteil vom 28.2.1980, BStBl II S. 309)."

c) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe c UStG sind die Aufwendungen."

95. Abschnitt 156 wird wie folgt gefaßt:

"156. Bemessungsgrundlage bei Lieferungen und sonstigen
Leistungen an Arbeitnehmer

Zur Bemessungsgrundlage bei unentgeltlichen oder verbilligten
Leistungen an Arbeitnehmer vgl. Abschnitt 12."

96. Abschnitt 157 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Bei unentgeltlichen Lieferungen an Mitglieder, Gesell-
schafter usw. (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 3 UStG) ist nach § 10
Abs. 4 Nr. 1 UStG die Bemessungsgrundlage wie bei der Entnahme
eines Gegenstandes zu ermitteln (vgl. Abschnitt 155 Abs. 1).
Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage."

b) Folgender Absatz 3 wird eingefügt:

"(3) Zur Rechnungserteilung in Fällen des § 1 Abs. 1
Nr. 3 UStG vgl. Abschnitt 187 a."

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4.

97. Abschnitt 158 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 2 wird Satz 2 gestrichen.

bb) In Nummer 3 wird der Klammerzusatz "(vgl. Absatz 2)" durch
den Klammerzusatz "(vgl. Abschnitt 12)" ersetzt.

cc) Beispiel 1 wird gestrichen.

dd) Beispiel 2 wird Beispiel 1.

ee) Beispiel 3 wird Beispiel 2. In Buchstabe b werden die Sätze 3 bis 5 durch folgenden Satz ersetzt:

"Erbringt der Verein an seine Mitglieder Sonderleistungen gegen Entgelt, braucht aus Vereinfachungsgründen eine Ermittlung der Kosten erst dann vorgenommen zu werden, wenn die Entgelte offensichtlich nicht kostendeckend sind."

ff) Beispiel 4 wird Beispiel 3 und wie folgt gefaßt:

"B e i s p i e l 3

Ein Einzelunternehmer überträgt seinen Betrieb auf seinen zum Vorsteuerabzug berechtigten Sohn (Geschäftsveräußerung im ganzen). Der Wiederbeschaffungspreis abzüglich Umsatzsteuer für alle betrieblichen Wirtschaftsgüter beträgt im Zeitpunkt der Übertragung 30.000 DM. Der Sohn übernimmt Betriebsschulden in Höhe von 5.000 DM, die als Gegenleistung für die Betriebsübertragung anzusehen sind. Der Unternehmer vereinnahmt für die Geschäftsveräußerung einen Betrag von 5.000 DM. Dieser Betrag ist niedriger als die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG. Nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG ist deshalb der Wiederbeschaffungspreis abzüglich Umsatzsteuer für alle Wirtschaftsgüter des Betriebs in Höhe von 30.000 DM als Bemessungsgrundlage für die Geschäftsveräußerung anzusetzen."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Wegen der Rechnungserteilung in den Fällen der Mindestbemessungsgrundlage vgl. Abschnitt 187 a."

c) Absatz 3 Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Bei Gebäuden, die mit Zuschüssen aus öffentlichen oder privaten Mitteln angeschafft oder hergestellt worden sind, ist die AfA-Bemessungsgrundlage nicht um diese Zuschüsse zu mindern."

98. Abschnitt 160 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Am Schluß des Satzes 2 wird der Punkt durch einen Beistrich ersetzt; folgender Satzteil wird angefügt:

"sowie das BMF-Schreiben vom 30.12.1987 - IV A 2 - S 7030 - 103/87 - (DStZ/E 1988 S. 68)."

- b) Satz 4 wird gestrichen.

99. Abschnitt 161 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

"Dem allgemeinen Steuersatz unterliegt z.B. auch die Verpflegung des Personals durch den Arbeitgeber in dessen Haushalt (BFH-Urteil vom 24.11.1988, BStBl 1989 II S. 210)."

- b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz angefügt:

"Die Abgabe von unverpackten Erdnüssen aus Warenautomaten ist selbst dann keine Lieferung zum Verzehr an Ort und Stelle, wenn die Automaten in Gaststätten aufgestellt sind (BFH-Urteil vom 29.6.1988, BStBl 1989 II S. 207)."

100. Abschnitt 163 wird wie folgt geändert:

- a) In der Überschrift wird das Zitat " (§ 12 Abs. 2 Nr. 4 Buchstabe a UStG)" gestrichen.
- b) In Absatz 3 Satz 3 wird das Zitat " § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG " durch das Zitat " § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG " ersetzt.

- c) In Absatz 6 wird das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 4 Buchstabe a UStG" durch das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 4 UStG" ersetzt.

101. Abschnitt 164 wird gestrichen.

102. In Abschnitt 165 Abs. 2 wird Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Es handelt sich um die Lieferung oder Wiederherstellung von Zahnprothesen (aus Unterpositionen 9021.21 und 9021.29 des Zolltarifs) und kieferorthopädischen Apparaten (aus Unterposition 9021.19 des Zolltarifs), soweit sie der Zahnarzt in seinem Unternehmen hergestellt oder wiederhergestellt hat."

103. In Abschnitt 167 Abs. 2 wird nach Satz 3 folgender neuer Satz eingefügt:

"Das gleiche gilt für die Lieferungen von Schallplatten im Rahmen von Pornofilmvorführungen (vgl. BFH-Urteil vom 3.3.1988, BStBl 1989 II S. 205)."

104. Abschnitt 168 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Teilsatz "zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 18.12.1986 (BGBl. I S. 2496)" durch den Teilsatz "zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 7.3.1990 (BGBl. I S. 422)" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender neuer Satz eingefügt:

"Hierfür ist neben dem vertraglich vereinbarten Leistungsinhalt maßgebend, für welchen Teil der Leistung die Gegen-

leistung im Rahmen des Leistungsaustausches erbracht wird (vgl. BFH-Urteil vom 14.2.1974, BStBl II S. 261)."

b) Absatz 14 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Sind dagegen Gutachten oder Studien von vornherein zur Veröffentlichung bestimmt und werden sie demgemäß entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen auch tatsächlich vervielfältigt und verbreitet, so ist als wesentlicher Inhalt der Leistung des Gutachters oder Studienverfassers die Einräumung urheberrechtlicher Nutzungsrechte anzunehmen."

bb) Nach Satz 3 werden folgende Sätze eingefügt:

"Berichte, Mitteilungen und sonstige Verlautbarungen über die Ergebnisse der im Rahmen von Forschungs- und Entwicklungsaufträgen erbrachten Leistungen sind umsatzsteuerrechtlich nicht den Gutachten oder Studien gleichzustellen. Entgeltliche Leistungen auf Grund von Forschungs- und Entwicklungsaufträgen unterliegen, sofern sie nicht im Rahmen eines Zweckbetriebs (§ 65 AO) erbracht werden, stets insgesamt der Umsatzsteuer nach dem allgemeinen Steuersatz. Das gilt auch dann, wenn hinsichtlich der Forschungs- und Entwicklungsergebnisse eine Übertragung urheberrechtlicher Nutzungsrechte vereinbart wird und die Forschungs- und Entwicklungsergebnisse in der Form von Berichten, Dokumentationen usw. tatsächlich veröffentlicht werden. Die Übertragung urheberrechtlicher Nutzungsrechte ist in diesen Fällen lediglich eine Nebenleistung und muß somit bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung unbeachtet bleiben."

c) Dem Absatz 15 wird folgender Satz angefügt:

"Die von der GEMA ausgeschütteten Verlegeranteile sind jedoch nicht begünstigt, soweit sie nicht auf die von den Verlegern

übertragenen urheberrechtlichen Nutzungsrechte, z.B. Altrechte, Subverlagsrechte, entfallen (vgl. BFH-Urteil vom 29.4.1987, BStBl II S. 648)."

- d) In Absatz 23 wird in Satz 3 des Beispiels 2 das Zitat "Nr. 43" durch das Zitat "Nr. 49" ersetzt.

105. In Abschnitt 169 Abs. 3 wird Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Zoologische Gärten sind z.B. auch Aquarien und Terrarien, nicht dagegen Delphinarien (vgl. BFH-Urteil vom 20.4.1988, BStBl II S. 796)."

106. Abschnitt 170 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"170. Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche
Einrichtungen sowie deren Zusammenschlüsse".

- b) Die Zwischenüberschrift vor Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Allgemeines zu § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG".

- c) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Begünstigt" folgende Worte eingefügt: "nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG".

bb) Dem Satz 4 wird folgendes Zitat angefügt:

"(vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 24.9.1987, BStBl I S. 664, und vom 7.12.1990, BStBl I S. 818)".

cc) In Satz 5 wird das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG" durch das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG" ersetzt.

- dd) In Satz 6 wird das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG" durch das Zitat "§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG" ersetzt.
- d) Absatz 2 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:
- "Dem allgemeinen Steuersatz unterliegen die Leistungen insbesondere dann, wenn in der Satzung oder dem Gesellschaftsvertrag die Ausschüttung von Dividenden vorgesehen ist."
- bb) Die Sätze 4 und 5 werden gestrichen.
- e) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
- aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:
- "Zweckbetriebe sind stets die in § 68 AO aufgeführten Einrichtungen und Veranstaltungen, auch wenn die allgemeinen Voraussetzungen des § 65 AO nicht erfüllt sind."
- bb) Dem Beispiel 1 wird folgender Satz angefügt:
- "Entsprechendes gilt bei gemeinnützigen Sportverbänden für die Genehmigung von Wettkampfveranstaltungen der Sportvereine, die Genehmigung von Trikotwerbung sowie für die Ausstellung oder Verlängerung von Sportausweisen für Sportler."
- cc) Beispiel 2 wird wie folgt gefaßt:
- "2. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung eines Sportvereins bei seinen sportlichen Veranstaltungen sind ein nicht begünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (vgl. § 67 a Abs. 1 Satz 2 AO). Entsprechendes gilt für den Verkauf von Speisen und

Getränken sowie die Werbung im Rahmen kultureller Einrichtungen und Veranstaltungen (vgl. auch § 68 Nr. 7 AO)."

dd) Nach dem Beispiel 7 wird folgendes Beispiel 8 angefügt:

"8. Mensa- und Cafeteria-Betriebe, sind von gemeinnützigen Studentenwerken unterhalten werden, die einem Wohlfahrtsverband angeschlossen sind, werden als Zweckbetriebe im abgabenrechtlichen Sinne angesehen. Speisen- und Getränkelieferungen, die in diesen Betrieben an Nichtstudierende, und zwar insbesondere an Hochschulbedienstete, z.B. Hochschullehrer, wissenschaftliche Räte, Assistenten und Schreibkräfte sowie an Studentenwerksbedienstete und Gäste, ausgeführt werden, unterliegen deshalb der Umsatzsteuer nach dem ermäßigten Steuersatz. Dies gilt z.B. auch für die Lieferungen von alkoholischen Flüssigkeiten, sofern diese das Warenangebot des Mensa- und Cafeteria-Betriebs ergänzen und lediglich einen geringen Teil des Gesamtumsatzes ausmachen. Als geringer Anteil am Gesamtumsatz wird es angesehen, wenn diese Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 5 v.H. des Gesamtumsatzes betragen haben. Wegen der Steuerbefreiung für die Lieferungen in Mensa- und Cafeteria-Betrieben vgl. Abschnitt 103 Abs. 7."

f) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Nach § 68 Nr. 7 AO sind kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen einer steuerbegünstigten Körperschaft unabhängig von einer Umsatz- oder Einkommensgrenze als Zweckbetrieb zu behandeln. Die Lieferungen von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zum Zweckbetrieb."

g) Absatz 6 wird gestrichen.

h) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 6 und wie folgt gefaßt:

"(6) Nach § 67 a Abs. 1 AO sind sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 60.000 DM im Jahr nicht übersteigen. Das gilt unabhängig davon, ob bezahlte Sportler im Sinne des § 67 a Abs. 3 AO teilnehmen oder nicht. Die Lieferungen von Speisen und Getränken sowie die Werbung anlässlich einer sportlichen Veranstaltung gehören nicht zum Zweckbetrieb (siehe auch Absatz 4 Beispiel 2). Ein nach § 67 a Abs. 2 und 3 AO Körperschaftsteuerrechtlich wirksamer Verzicht auf die Anwendung des § 67 a Abs. 1 Satz 1 AO gilt auch für Zwecke der Umsatzsteuer. Nach § 67 a Abs. 3 AO sind aber auch in einem derartigen Verzichtsfall sportliche Veranstaltungen eines Sportvereins ein Zweckbetrieb, wenn

1. kein Sportler des Vereins teilnimmt, der für seine sportliche Betätigung oder für die Benutzung seiner Person, seines Bildes oder seiner sportlichen Betätigung zu Werbezwecken von dem Verein oder einem Dritten über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält, und
2. kein anderer Sportler teilnimmt, der für die Teilnahme an der Veranstaltung von dem Verein oder einem Dritten im Zusammenwirken mit dem Verein über eine Aufwandsentschädigung hinaus Vergütungen oder andere Vorteile erhält.

Andere sportliche Veranstaltungen sind ein nicht begünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Durch einen derartigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb wird die Gemeinnützigkeit des Vereins unter den Voraussetzungen des § 67 a Abs. 3 letzter Satz AO nicht berührt."

- i) Nach dem neuen Absatz 6 werden folgende Zwischenüberschrift und folgender neuer Absatz 7 angefügt:

"Zusammenschlüsse steuerbegünstigter Einrichtungen

(7) Die Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe b UStG für Leistungen von nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen oder Gemeinschaften steuerbegünstigter Körperschaften wird unter folgenden Voraussetzungen gewährt:

1. Alle Mitglieder der nichtsrechtsfähigen Personenvereinigung oder Gemeinschaft müssen steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne der §§ 51 ff. AO sein.
2. Alle Leistungen müßten, falls sie anteilig von den Mitgliedern der Personenvereinigung oder der Gemeinschaft ausgeführt würden, nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG ermäßigt zu besteuern sein.

Eine Personenvereinigung oder Gemeinschaft kann somit für ihre Leistungen nur dann Umsatzsteuerermäßigung beanspruchen, wenn sie sich auf steuerbegünstigte Bereiche, z.B. Zweckbetriebe, erstreckt. Daneben kann jedoch mit den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht Zweckbetriebe sind, z.B. Vereinsgaststätten, jeweils eine gesonderte Personenvereinigung oder Gemeinschaft gebildet werden, deren Leistungen der Umsatzsteuer nach dem allgemeinen Steuersatz unterliegen. Bestehen begünstigte und nicht begünstigte Personenvereinigungen oder Gemeinschaften nebeneinander, so müssen u.a. die für Umsatzsteuerzwecke erforderlichen Aufzeichnungen dieser Zusammenschlüsse voneinander getrennt geführt werden. Die Steuerermäßigung ist ausgeschlossen, wenn eine Personenvereinigung oder Gemeinschaft außer Zweckbetrieben auch wirtschaftliche Geschäftsbetriebe umfaßt, die keine Zweckbetriebe sind, z.B. Gemeinschaft aus der kulturellen Veranstaltung des einen und dem Bewirtungsbetrieb des anderen gemeinnützigen Vereins. Auch bei gemeinschaftlichen Sportveranstaltungen darf durch die Zurechnung der anteiligen Einnahmen der Personenvereinigung oder der Gemeinschaft bei keinem Vereinigungs- oder Gemeinschaftsmitglied ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb entstehen, der nicht Zweckbetrieb ist."

107. In Abschnitt 172 Abs. 1 wird der Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Bis zum 31. Dezember 1992 unterliegen Personenbeförderungen mit Schiffen dem ermäßigten Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchstabe a UStG in der Fassung des § 28 Abs. 4 UStG, zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 20.12.1988, BGBl. I S. 2262, BStBl 1989 I S. 19)."

108. Abschnitt 173 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort "Bundesbahn" durch die Worte "Deutschen Bundesbahn, Deutschen Reichsbahn" ersetzt.

b) Dem Absatz 6 Satz 5 werden folgende Nummern 8 und 9 angefügt:

"8. Beförderungen von Arbeitnehmern durch den Arbeitgeber zu betrieblichen Zwecken zwischen Arbeitsstätten desselben Betriebes,

9. Beförderungen mit Kraftfahrzeugen durch oder für Kindergartenenträger zwischen Wohnung und Kindergarten."

c) In Absatz 10 Satz 1 wird das Datum "31. Dezember 1988" durch "31. Dezember 1992" ersetzt.

109. Abschnitt 174 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 6 wird wie folgt gefaßt:

"Bei grenzüberschreitenden Beförderungen ist nur die Länge des auf das Inland entfallenden Teils der Beförderungsstrecke maßgebend."

b) In Absatz 3 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

"Maßgebliche Beförderungsstrecke ist bei Ausgabe von Fahrausweisen grundsätzlich die im Fahrausweis ausgewiesene Tarifentfernung, sofern die Beförderungsleistung nur auf Beförderungsstrecken im Inland durchgeführt wird. Bei Fahrausweisen für grenzüberschreitende Beförderungen ist die Tarifentfernung der auf das Inland entfallenden Beförderungsstrecke unter Berücksichtigung der §§ 2 bis 7 UStDV maßgebend."

- c) In Absatz 4 Satz 1 werden nach den Worten "die Deutsche Bundesbahn" die Worte ", die Deutsche Reichsbahn" eingefügt.

110. Abschnitt 175 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Für die Beförderung von Arbeitnehmern zwischen Wohnung und Arbeitsstelle kann der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchstabe b UStG nur dann in Betracht kommen, wenn es sich bei den Beförderungen verkehrsrechtlich um Beförderungen im genehmigten Linienverkehr handelt (vgl. Abschnitt 173 Abs. 5 bis 7). Bei den in Abschnitt 173 Abs. 6 bezeichneten Beförderungen ist aufgrund der Freistellung keine personenbeförderungsrechtliche Genehmigung erforderlich. Gleichwohl sind diese Beförderungen umsatzsteuerrechtlich wie Beförderungen im genehmigten Linienverkehr zu behandeln (vgl. BFH-Urteil vom 11.3.1988, BStBl II S. 651). Im Zweifel ist eine Stellungnahme der für die Erteilung der Genehmigung zuständigen Verkehrsbehörde einzuholen."

- b) Die Absätze 3 bis 6 werden durch folgenden Absatz 3 ersetzt:

"(3) Hat der Arbeitgeber mit der Beförderung einen Beförderungsunternehmer beauftragt, so liegen umsatzsteuerlich einerseits eine Leistung des Beförderungsunternehmers an den Arbeitgeber, andererseits Leistungen des Arbeitgebers an jeden Arbeitnehmer vor. Erfüllt der Beförderungsunternehmer die in Absatz 1 bezeichneten Voraussetzungen, so ist seine Leistung als Beförderungsleistung im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 10

Buchstabe b UStG anzusehen. Dabei ist davon auszugehen, daß der Beförderungsunternehmer als Genehmigungsinhaber den Verkehr auch dann im eigenen Namen, unter eigener Verantwortung und für eigene Rechnung betreibt, wenn der Arbeitgeber den Einsatz allgemein regelt, insbesondere Zweck, Ziel und Ablauf der Fahrt bestimmt. Die Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 Buchstabe b UStG kommt für die Beförderungsleistung des Arbeitgebers, der den Linienverkehr nicht selbst betreibt, dagegen nicht in Betracht (BFH-Urteil vom 11.3.1988, BStBl II S. 643)."

111. Abschnitt 176 wird gestrichen.

112. In Abschnitt 177 Abs. 3 Satz 2 wird nach dem Wort "Unterlassungsleistungen" das Zitat "(vgl. Abschnitt 24 Abs. 3)" eingefügt.

113. In Abschnitt 179 wird die Zwischenüberschrift vor Absatz 1 wie folgt gefaßt:

"Leistungen nach der Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI) in der Fassung der Bekanntmachung vom 4.3.1991 (BGBl. I S. 533)."

114. In Abschnitt 180 Abs. 1 werden nach Satz 4 folgende Sätze eingefügt:

"Das Entgelt ist auch in diesen Fällen nach den Grundsätzen des § 10 Abs. 1 UStG zu ermitteln. Deshalb gehören Vorauszahlungen auf spätere Teilleistungen zum Entgelt für diese Teilleistungen (vgl. BFH-Urteil vom 19.5.1988, BStBl II S. 848)."

115. In Abschnitt 181 Abs. 3 wird dem Satz 4 folgendes Zitat angefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 19.5.1988, BStBl II S. 848)."

116. Abschnitt 183 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 wird am Ende des Satzes 3 das Zitat "(vgl. auch BFH-Beschluß vom 7.7.1988, BStBl II S. 913)" eingefügt.

b) In Absatz 4 wird nach Satz 3 folgender Satz 4 eingefügt:

"Ist es ernstlich zweifelhaft, ob eine Leistung der Umsatzsteuer unterliegt, so kann der Leistungsempfänger die Erteilung einer Rechnung mit gesondert ausgewiesener Steuer nur verlangen, wenn der Vorgang bestandskräftig der Umsatzsteuer unterworfen wurde (vgl. BGH-Urteile vom 24.2.1988, UR 1988 S. 183, und vom 10.11.1988, UR 1989 S. 121)."

117. Dem Abschnitt 185 wird folgender Absatz 5 angefügt:

"(5) Wegen der inhaltlichen Anforderungen an Rechnungen für Zwecke des Vorsteuerabzugs vgl. Abschnitt 192 Abs. 10 und 15."

118. In Abschnitt 186 Abs. 1 wird der Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Dazu gehören auch Zuschlagkarten für D-, ICE-, IC- oder EC-Züge, Platzkarten, Bettkarten und Liegekarten."

119. Abschnitt 187 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Zitat " (§ 14 Abs. 1 Sätze 3 bis 5 UStG)" durch das Zitat " (§ 14 Abs. 1 Sätze 5 bis 7 UStG)" ersetzt.

b) In Absatz 1 Satz 1 wird das Zitat " (§ 14 Abs. 1 Sätze 3 und 4 UStG)" durch das Zitat " (§ 14 Abs. 1 Sätze 5 und 6 UStG)" ersetzt.

c) In den Absätzen 7 und 8 wird in den Beispielen jeweils die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992" ersetzt.

120. Nach Abschnitt 187 wird folgender Abschnitt 187 a eingefügt:

"187 a. Rechnungserteilung bei unentgeltlichen
und verbilligten Leistungen (§ 1 Abs. 1
Nr. 3 und § 10 Abs. 5 UStG)

(1) Grundsätzlich können in einer Rechnung nur das Entgelt und der darauf entfallende Umsatzsteuerbetrag ausgewiesen werden. Hiervon abweichend sind Unternehmer berechtigt und auf Verlangen des unternehmerischen Leistungsempfängers verpflichtet, in den folgenden Fällen die Bemessungsgrundlage des § 10 Abs. 4 Nr. 1 und 2 UStG oder die Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 in Verbindung mit § 10 Abs. 4 UStG sowie den darauf entfallenden Steuerbetrag in einer Rechnung auszuweisen:

1. Körperschaften und Personenvereinigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes, nicht-rechtsfähige Personenvereinigungen sowie Gemeinschaften führen im Inland unentgeltliche Lieferungen oder sonstige Leistungen an ihre Anteilseigner, Gesellschafter, Mitglieder, Teilhaber oder diesen nahestehende Personen aus (vgl. Abschnitt 11).
2. Die vorbezeichneten Leistungen werden verbilligt erbracht (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG).
3. Einzelunternehmer führen verbilligte Leistungen an ihnen nahestehende Personen aus (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG).
4. Unternehmer führen verbilligte Leistungen an ihre Arbeitnehmer oder deren Angehörige auf Grund des Dienstverhältnisses aus (§ 10 Abs. 5 Nr. 2 UStG).

Beispiel:

Eine Gesellschaft liefert an ihren unternehmerisch tätigen Gesellschafter eine gebrauchte Maschine, deren Wiederbeschaffungskosten netto 50.000 DM betragen, zu einem Kaufpreis von 30.000 DM.

In diesem Fall muß die Rechnung neben den übrigen erforderlichen Angaben enthalten:

Mindestbemessungsgrundlage	50.000 DM
14 v.H. Umsatzsteuer	7.000 DM.

Der die Maschine erwerbende Gesellschafter kann unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG 7.000 DM als Vorsteuer abziehen.

(2) Für den Eigenverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG) sowie für Land- und Forstwirte, die nach den Durchschnittssätzen des § 24 Abs. 1 bis 3 UStG besteuert werden, gilt die Regelung nicht."

121. Abschnitt 188 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird gestrichen.

b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2 und wie folgt gefaßt:

"(2) Zur Rechnungserteilung in besonderen Fällen wird auf folgende Regelungen hingewiesen:

1. FLEUROP-Blumenlieferungsgeschäft,
vgl. BdF-Erlaß vom 29.7.1968, USt-Kartei § 14 S 7280
Karte 6, und BMF-Schreiben vom 17.12.1970, USt-Kartei § 14
S 7280 Karte 9;
2. Pfandgeld für Warenumschießungen,
vgl. Abschnitt 149 Abs. 8;
3. Austauschverfahren in der Kraftfahrzeugwirtschaft,
vgl. Abschnitt 153 Abs. 3;
4. Briefmarkenversteigerungsgeschäft, Versteigerungsgewerbe,
vgl. Abschnitt 26 Abs. 5, BMF-Schreiben vom 7.5.1971,

USt-Kartei § 14 S 7280 Karte 10 und BMWF-Schreiben vom 24.10.1972, USt-Kartei § 14 S 7280 Karte 11;

5. Kraft- und Schmierstofflieferungen für den Eigenbedarf der Tankstellenagenten,
vgl. Abschnitt 26 Abs. 4;
6. Garantieleistungen in der Reifenindustrie,
vgl. BMF-Schreiben vom 21.11.1974, BStBl I S. 1021;
7. Garantieleistungen und Freiinspektionen in der Kraftfahrzeugwirtschaft,
vgl. BMF-Schreiben vom 3.12.1975, BStBl I S. 1132;
8. Rechnungen bei Datenfernübertragung und Datenträgeraustausch,
vgl. BMF-Schreiben vom 28.12.1987, BStBl 1988 I S. 31."

c) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3.

122. Abschnitt 189 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Hiernach werden von § 14 Abs. 2 UStG Rechnungen mit besonderem Steuerausweis erfaßt (vgl. BFH-Urteil vom 7.5.1981, BStBl II S. 547):

1. für steuerpflichtige Leistungen, wenn eine höhere als die dafür geschuldete Steuer ausgewiesen wurde;
2. für steuerfreie Leistungen;
3. für nicht steuerbare Leistungen (unentgeltliche Leistungen und Leistungen im Ausland) und außerdem
4. für nicht versteuerte steuerpflichtige Leistungen, wenn die Steuer für die Leistung wegen des Ablaufs der Festsetzungs-

frist (§§ 169 bis 171 AO) nicht mehr erhoben werden kann (vgl. BMF-Schreiben vom 2.1.1989, USt-Kartei § 14 S 7280 Karte 18)."

b) In Absatz 3 wird Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Sie gilt dagegen nicht für Gutschriften, mit denen über steuerfreie oder nicht steuerbare Umsätze abgerechnet wird, sowie für Gutschriften, die nach Ablauf der Festsetzungsfrist ausgestellt werden."

123. Abschnitt 190 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird am Ende des Satzes 1 das Zitat "(vgl. auch BFH-Urteil vom 8.12.1988, BStBl 1989 II S. 250)" eingefügt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Der Nummer 1 wird folgender Satz 2 angefügt:

"Ein gesonderter Steuerausweis liegt auch vor, wenn der Rechnungsaussteller in einer Umlagenabrechnung über eine (Neben-)Leistung, z.B. Heizkostenabrechnung, den auf den jeweiligen Leistungsempfänger entfallenden Anteil am Gesamtbetrag der Kosten nicht ausschließlich als Bruttobetrag darstellt, sondern auch die anteilige Umsatzsteuer aufführt (vgl. BFH-Urteil vom 18.5.1988, BStBl II S. 752)."

bb) Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

"3. Ein Unternehmer erteilt eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, in der er statt des tatsächlich gelieferten Gegenstandes einen anderen, von ihm nicht gelieferten Gegenstand aufführt, oder statt der tatsächlich ausgeführten sonstigen Leistung eine andere, von ihm nicht erbrachte Leistung angibt (unrichtige Leistungsbezeichnung).

Der leistende Unternehmer schuldet die gesondert ausgewiesene Steuer nach § 14 Abs. 3 UStG neben der Steuer für die tatsächlich ausgeführte Leistung.

Beispiele:

- a) Es wird eine Büromaschine aufgeführt, während tatsächlich ein Fernsehgerät geliefert worden ist.
- b) Es werden Antriebsmotoren angegeben, während tatsächlich der Schrott solcher Motoren geliefert worden ist (vgl. BFH-Beschluß vom 21.5.1987, BStBl II S. 652).
- c) Es wird hergestelltes Mauerwerk abgerechnet, während tatsächlich ein Kranführer überlassen worden ist (vgl. BFH-Beschluß vom 9.12.1987, BStBl II S. 700).
- d) Es werden "Malerarbeiten in Büroräumen" in Rechnung gestellt, während die Malerarbeiten tatsächlich in der Wohnung des Leistungsempfängers ausgeführt worden sind.

Die in Rechnungen mit ungenauer Angabe der Leistungsbezeichnung gesondert ausgewiesenen Steuerbeträge werden dagegen nicht nach § 14 Abs. 3 UStG geschuldet. Ungenaue Angaben liegen vor, wenn die Rechnungsangaben nicht so eingehend und eindeutig sind, daß sie ohne weiteres völlige Gewißheit über Art und Umfang des Leistungsgegenstandes verschaffen.

Beispiel:

Es werden ausgeführte Bauarbeiten lediglich durch Angabe einer Baustelle und "Arbeiten wie gesehen und besichtigt" beschrieben (vgl. BFH-Beschluß vom 4.12.1987, BStBl 1988 II S. 702)."

- cc) Nummer 5 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Das gilt auch für denjenigen, der Abrechnungen dadurch in den Verkehr bringt, daß er sie einem anderen zur beliebigen Verwendung überläßt oder ein blanko unterschriebenes Papier zum Ausfüllen als Kaufvertrag aushändigt, ohne ausdrücklich den gesonderten Steuerausweis zu untersagen (vgl. auch BFH-Urteil vom 5.8.1988, BStBl II S. 1019)."

- c) In Absatz 4 wird das Zitat "(vgl. Abschnitt 247 Abs. 1 Nr. 4)" durch das Zitat "(vgl. Abschnitt 247 Abs. 6)" ersetzt.

124. Abschnitt 191 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 wird gestrichen.
- b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3.
- c) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4 und wie folgt gefaßt:

"(4) Bestimmte Unternehmer können ihre abziehbaren Vorsteuern nach Durchschnittssätzen ermitteln (§§ 23, 23 a UStG, §§ 69, 70 und Anlage der UStDV). Insoweit ist ein weiterer Vorsteuerabzug nicht zulässig. Das gleiche gilt für Land- und Forstwirte, die von der Durchschnittsbesteuerung des § 24 UStG Gebrauch machen, auch wenn nach § 24 Abs. 1 UStG eine Steuer zu entrichten ist. Bei nur teilweiser Verwendung eines einheitlichen Gegenstandes in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb vgl. Abschnitt 269 Abs. 1."

- d) Der bisherige Absatz 6 wird Absatz 5 und wie folgt gefaßt:

"(5) Kleinunternehmer sind nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie der Sonderregelung des § 19 Abs. 1 UStG unterliegen; dies gilt auch, wenn sie bei einem unzulässigen Ausweis der Steuer für ihre eigenen Umsätze diese Steuer nach § 14 Abs. 3 UStG schulden."

e) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 6; in Satz 1 wird das Zitat "§ 19 Abs. 1, §§ 23 oder 24 UStG" durch das Zitat "§ 19 Abs. 1, §§ 23, 23 a oder 24 UStG" ersetzt.

f) Der bisherige Absatz 8 wird Absatz 7 und wie folgt gefaßt:

"(7) Bei einem Übergang von der normalen Besteuerung zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1, §§ 23, 23 a oder 24 UStG sind umgekehrt die in Absatz 6 bezeichneten Vorsteuerbeträge nicht nach § 15 UStG abziehbar. Bei Anwendung des § 23 UStG gilt dies jedoch nur für die Vorsteuerbeträge, auf die sich die Durchschnittsätze nach § 70 UStDV erstrecken."

g) Nach Absatz 7 wird folgender neuer Absatz 8 angefügt:

"(8) Zum Verfahren bei der Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen aus der Beteiligung an Gesamtobjekten vgl. BMF-Schreiben vom 10.5.1989 (BStBl I S. 167)."

125. Abschnitt 192 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Am Ende des Satzes 2 wird das Zitat "(vgl. auch Abschnitt 183 Abs. 2 Satz 3)" eingefügt.

bb) In Satz 4 wird das Zitat "(vgl. Abschnitt 183 Abs. 2)" durch das Zitat "(vgl. Abschn. 183 Abs. 2 Satz 5)" ersetzt.

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird das Wort "geschuldeten" durch das Wort "geltenden" ersetzt.

bb) Nummer 3 wird gestrichen.

c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird nach dem Wort "wurde" der Klammerhinweis "(vgl. BFH-Urteil vom 29.10.1987, BStBl 1988 II S. 508)" eingefügt.

bb) Satz 6 wird gestrichen.

d) In Absatz 8 wird nach Satz 2 folgender neuer Satz 3 eingefügt:

"Hat der Aussteller der Gutschrift die Steuer zu hoch ausgewiesen (vgl. Abschnitt 189 Abs. 3), so kann er grundsätzlich auch den zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrag als Vorsteuer abziehen (vgl. BFH-Urteil vom 2.11.1989, BStBl 1990 II S. 253)."

e) Absatz 10 wird wie folgt gefaßt:

"(10) Der Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt hat, muß in der Rechnung (Abrechnungspapier) grundsätzlich mit seinem wirklichen Namen bzw. mit der wirklichen Firma angegeben sein (vgl. auch § 31 Abs. 2 UStDV). Bei der Verwendung eines unzutreffenden und ungenauen Namens, z.B. Scheinname oder Scheinfirma, kann der Vorsteuerabzug ausnahmsweise zugelassen werden, wenn der tatsächlich leistende Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar aus dem Abrechnungspapier ersichtlich ist (vgl. BFH-Urteil vom 7.10.1987, BStBl 1988 II S. 34). Diese Ausnahmekriterien sind eng auszulegen, so daß z.B. der Vorsteuerabzug unter folgenden Umständen unzulässig ist:

1. Bei Verwendung einer Scheinfirma oder eines Scheinnamens ergibt sich aus dem Abrechnungspapier kein Hinweis auf den tatsächlich leistenden Unternehmer (vgl. BFH-Urteil vom 19.10.1978, BStBl 1979 II S. 345). Hinweise auf den tatsächlich leistenden Unternehmer fehlen in der Regel in Rechnungen mit willkürlich ausgesuchten Firmenbezeichnungen und/oder unzutreffenden Anschriften sowie bei Rechnungen von zwar existierenden Firmen, die aber die Leistung nicht

ausgeführt haben, z.B. bei Verwendung von echten Rechnungsformularen dieser Firmen ohne deren Wissen oder bei gefälschten Rechnungsformularen.

2. Aus dem Abrechnungspapier geht der tatsächlich leistende Unternehmer nicht eindeutig hervor. Dies ist beispielsweise anzunehmen, wenn nach der Abrechnung mehrere leistende Unternehmer in Betracht kommen und sich der tatsächlich leistende Unternehmer nicht zweifelsfrei ergibt.
3. Aus dem Abrechnungspapier ist der tatsächlich leistende Unternehmer nur schwer zu ermitteln, also nicht leicht nachprüfbar festzustellen.
4. Der tatsächlich leistende Unternehmer ist zwar bekannt. Seine Identität ergibt sich jedoch nicht aus dem Abrechnungspapier oder aus solchen Unterlagen, auf die in dem Abrechnungspapier verwiesen wird (vgl. hierzu die zur zutreffenden Leistungsbezeichnung in Rechnungen ergangenen BFH-Beschlüsse vom 4.12.1987, BStBl 1988 II S. 702, und vom 9.12.1987, BStBl 1988 II S. 700).

Steuern, die dem Unternehmer von einem Lieferer oder Leistenden in Rechnung gestellt werden, der nicht Unternehmer ist, sind - obwohl sie von diesem nach § 14 Abs. 3 UStG geschuldet werden - nicht abziehbar (vgl. BFH-Urteil vom 8.12.1988, BStBl 1989 II S. 250). Zum Vorsteuerabzug im Rahmen der Sicherungsübereignung und der Zwangsvollstreckung sowie in Konkursfällen vgl. Abschnitt 2."

- f) In Absatz 12 Satz 2 wird das Zitat "§ 63 Abs. 6 UStDV" durch das Zitat "§ 63 Abs. 5 UStDV" ersetzt.
- g) Die bisherigen Absätze 13 bis 19 werden durch die folgenden Absätze 13 bis 20 ersetzt:

"(13) Eine Lieferung oder sonstige Leistung wird grundsätzlich an diejenige Person ausgeführt, die aus dem schuldrechtlichen Vertragsverhältnis, das dem Leistungsaustausch zugrunde liegt,

berechtigt oder verpflichtet ist (BFH-Beschluß vom 13.9.1984, BStBl 1985 II S. 21). Leistungsempfänger ist somit regelmäßig der Auftraggeber oder Besteller einer Leistung. Wird auf einem Grundstück, an dem die Ehegatten gemeinschaftlich Miteigentümer sind, ein Bauwerk errichtet, kann statt der Ehegattengemeinschaft auch einer der Ehegatten allein Leistungsempfänger sein. In derartigen Fällen muß sich schon aus der Auftragserteilung klar ergeben, wer Auftraggeber und damit Leistungsempfänger ist. Die tatsächliche Durchführung muß den getroffenen Vereinbarungen entsprechen (vgl. BFH-Urteil vom 11.12.1986, BStBl 1987 II S. 233, und vom 26.11.1987, BStBl 1988 II S. 158). Wird unter Mißachtung des sich aus dem schuldrechtlichen Vertragsverhältnis ergebenden Anspruchs die Leistung tatsächlich an einen Dritten erbracht, so kann der Dritte unabhängig von den zugrunde liegenden Rechtsbeziehungen Leistungsempfänger sein (BFH-Urteil vom 1.6.1989, BStBl II S. 677).

(14) Die Leistung muß in die unternehmerische Sphäre des Unternehmers eingehen (vgl. BFH-Urteil vom 20.12.1984, BStBl 1985 II S. 176, vom 4.7.1985, BStBl II S. 538, und vom 18.12.1986, BStBl 1987 II S. 350). Ob dies zutrifft, ist nach dem Innenverhältnis zu beurteilen. Danach muß die Verwendung der bezogenen Leistung in der unternehmerischen Sphäre objektiv möglich und auch durchgeführt sein (vgl. auch Absatz 18). Die für die Bewirtung von Geschäftsfreunden anlässlich eines besonderen persönlichen Ereignisses, z.B. 65. Geburtstag des Unternehmers, in Rechnung gestellte Steuer ist als Vorsteuer abziehbar, wenn die Bewirtung durch die Geschäftsbeziehungen des Unternehmers veranlaßt ist (BFH-Urteil vom 12.12.1985, BStBl 1986 II S. 216). Entsprechendes gilt für Vorsteuerbeträge aus der Errichtung eines Brunnens, den eine Personengesellschaft auf einem öffentlichen Platz erbauen läßt, um - neben der Erinnerung an den Firmengründer - Werbewirkungen zu erreichen (vgl. BFH-Urteil vom 30.7.1987, BStBl II S. 688). Für die Frage, ob eine Leistung für das Unternehmen vorliegt, sind grundsätzlich die Verhältnisse im Zeitpunkt des Umsatzes an den Unternehmer maßgebend. Eine erstmalige vorübergehende

nichtunternehmerische Verwendung steht dem Leistungsbezug für das Unternehmen nicht entgegen, wenn der erworbene Gegenstand anschließend bestimmungsgemäß unternehmerisch genutzt wird (vgl. BFH-Urteil vom 20.7.1988, BStBl II S. 1012, und BFH-Beschluß vom 21.6.1990, BStBl II S. 801). Bei der Anschaffung von sogenannten Freizeitgegenständen, z.B. von Segelbooten, Segelflugzeugen und Wohnwagen, ist zu berücksichtigen, daß nach der Lebenserfahrung für den Bezug dieser Gegenstände in der Regel unternehmerische Gründe nicht vorliegen. In diesen Fällen scheidet daher der Abzug der auf die Anschaffung entfallenden Vorsteuerbeträge unabhängig von einer späteren unternehmerischen Verwendung aus. Allerdings kann in Einzelfällen ein Freizeitgegenstand auch für ein Unternehmen angeschafft werden (vgl. BFH-Beschluß vom 21.6.1990, BStBl II S. 801). Zum Vorsteuerabzug aus dem Erwerb eines Flugzeugs durch die Ehefrau, das weitaus überwiegend vom Ehemann genutzt wird, vgl. BFH-Urteil vom 19.5.1988, BStBl II S. 916.

(15) Als Nachweis dafür, daß die Leistung für das Unternehmen bezogen wurde, sind zutreffende Angaben des leistenden Unternehmers über Art und Umfang der von ihm ausgeführten Leistung in der Rechnung oder in den in § 33 UStDV bezeichneten Unterlagen erforderlich. Bei Lieferungen bestehen die erforderlichen Angaben tatsächlicher Art grundsätzlich in der zutreffenden handelsüblichen Bezeichnung der einzelnen Liefergegenstände. In besonderen Einzelfällen, z.B. wenn bei der Lieferung von ausschließlich gewerblich nutzbaren Erzeugnissen hinsichtlich des Bezugs für das Unternehmen keine Zweifel bestehen, können die gelieferten Gegenstände in Warengruppen zusammengefaßt werden (vgl. BFH-Urteil vom 24.4.1986, BStBl II S. 581). Bei den übrigen Leistungen hat der leistende Unternehmer in der Rechnung grundsätzlich tatsächliche Angaben über seine Leistungshandlung zu machen. Es bestehen jedoch insbesondere bei der Ausführung sonstiger Leistungen keine Bedenken, wenn der Rechnungsaussteller statt seiner Leistungshandlung den beim Leistungsempfänger eintretenden Erfolg seiner Leistungshand-

lung bezeichnet. Danach genügt bei der Inrechnungstellung von Arbeitnehmerüberlassungen regelmäßig die Angabe der Gewerke, die mit Hilfe der überlassenen Arbeitskräfte erstellt werden (vgl. BFH-Urteile vom 24.9.1987, BStBl 1988 II S. 688 und 694). Durch die Angaben in der Rechnung muß zum Ausdruck kommen, daß die gesondert ausgewiesene Steuer auf Lieferungen oder sonstigen Leistungen des Rechnungsausstellers an den Leistungsempfänger beruht. Dafür genügt eine bloße Auflistung von Umsätzen - aufgeteilt in Entgelt und Umsatzsteuer - nicht (vgl. BFH-Urteil vom 12.6.1986, BStBl II S. 721). Eine für die Gewährung des Vorsteuerabzugs ausreichende Leistungsbezeichnung ist dann nicht gegeben, wenn die Angaben tatsächlicher Art im Abrechnungspapier unrichtig oder so ungenau sind, daß sie eine Identifizierung des Leistungsgegenstandes nicht ermöglichen. Den Vorsteuerabzug ausschließende

1. unrichtige Angaben liegen vor, wenn eine in der Rechnung aufgeführte Leistung tatsächlich nicht erbracht ist und auch nicht erbracht werden soll, z.B. bei Gefälligkeitsrechnungen, oder zwar eine Leistung ausgeführt ist oder ausgeführt werden soll, jedoch in der Rechnung nicht auf die tatsächliche Leistung, sondern auf eine andere hingewiesen wird (vgl. Beispielsfälle in Abschnitt 190 Abs. 2 Nr. 3);
2. ungenaue Angaben liegen vor, wenn die Rechnungsangaben zwar nicht unrichtig, aber nicht so eingehend und präzise sind, daß sie ohne weiteres völlige Gewißheit über Art und Umfang des Leistungsgegenstandes verschaffen. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn sich anhand der Rechnung nachträglich nicht genau feststellen läßt, auf welchen gelieferten Gegenstand bzw. auf welchen beim Leistungsempfänger eingetretenen Erfolg einer sonstigen Leistung sich die gesondert ausgewiesene Steuer beziehen soll (vgl. Beispielsfall in Abschnitt 190 Abs. 2 Nr. 3).

Die erforderlichen Angaben müssen entweder aus der vom leistenden Unternehmer erstellten Rechnung oder aus solchen Unterlagen hervorgehen, auf die in der Rechnung verwiesen wird. Andere Unterlagen oder Nachweise sowie Rechnungsergänzungen durch den Leistungsempfänger können nicht berücksichtigt werden (vgl. BFH-Beschlüsse vom 4.12.1987, BStBl 1988 II S. 702, und vom 9.12.1987, BStBl 1988 II S. 700).

(16) Der Vorsteuerabzug setzt grundsätzlich eine auf den Namen des umsatzsteuerlichen Leistungsempfängers lautende Rechnung mit gesondert ausgewiesener Steuer voraus. Eine andere Rechnungsadresse ist nicht zu beanstanden, wenn aus dem übrigen Inhalt der Rechnung oder aus anderen Unterlagen, auf die in der Rechnung hingewiesen wird (§ 31 Abs. 1 UStDV), Name und Anschrift des umsatzsteuerlichen Leistungsempfängers eindeutig hervorgehen, z.B. bei einer Rechnungsausstellung auf den Namen eines Personengesellschafters für Leistungen an die Personengesellschaft. Die Rechnung muß grundsätzlich vom leistenden Unternehmer ausgestellt sein. Ein Vorsteuerabzug ist deshalb nicht zulässig, wenn ein anderer im Namen des Leistenden eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis erteilt, ohne vom Leistenden dazu beauftragt zu sein. Zur Abrechnung durch den Vermittler vgl. BFH-Urteil vom 4.3.1982 (BStBl II S. 315).

(17) Zum Vorsteuerabzug des Arbeitgebers bei Essensabgabe einer Gaststätte oder selbständigen Kantine an die Arbeitnehmer vgl. Abschnitt 12 Abs. 11.

(18) Wird ein Umsatz sowohl für das Unternehmen als auch für Zwecke ausgeführt, die außerhalb des Unternehmens liegen, ist hinsichtlich des Vorsteuerabzugs wie folgt zu verfahren:

1. Bei der Lieferung vertretbarer Sachen sowie bei sonstigen Leistungen ist, abgesehen von den unter Nummer 2 bezeichneten Fällen, die darauf entfallende Steuer entsprechend dem Verwendungszweck in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufzuteilen.

2. Ein sog. einheitlicher Gegenstand kann nur insgesamt als für das Unternehmen oder insgesamt als für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen angesehen werden. Umsatzsteuerbeträge, die durch den Erwerb, die Herstellung sowie die Verwendung oder Nutzung eines solchen Gegenstandes anfallen, z.B. durch den Kauf oder die Miete sowie den laufenden Unterhalt eines Kraftfahrzeugs, können daher in vollem Umfang abgezogen werden, wenn der Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet wird. Zum Ausgleich dafür unterliegt die Verwendung des Gegenstandes für unternehmensfremde Zwecke als Eigenverbrauch der Umsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b UStG). Die Entscheidung über die Zuordnung zum Unternehmen hat der Unternehmer zu treffen (BFH-Urteile vom 18.12.1986, BStBl 1987 II S. 350, und vom 25.3.1988, BStBl II S. 649). Hierbei reicht es aus, daß der Gegenstand im Umfang des vorgesehenen Einsatzes für unternehmerische Zwecke in einem objektiven und erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit steht und diese fördern soll (BFH-Urteil vom 12.12.1985, BStBl 1986 II S. 216). Der Zuordnungsentscheidung gibt der Unternehmer im Regelfall mit der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs Ausdruck (vgl. BFH-Urteil vom 20.12.1984, BStBl 1985 II S. 176). Wird ein nicht zum Unternehmen gehörender Gegenstand gelegentlich dem Unternehmen überlassen, können nur die Vorsteuern abgezogen werden, die unmittelbar durch die unternehmerische Verwendung anfallen, z.B. die Steuer für den Bezug von Kraftstoff anlässlich einer betrieblichen Fahrt mit einem privaten Kraftfahrzeug.

(19) Erwachsen dem Unternehmer Aufwendungen durch Beköstigung der im Unternehmen beschäftigten Arbeitnehmer in seinem Haushalt, so gilt folgende Vereinfachungsregelung: Für die auf diese Aufwendungen entfallenden Vorsteuern kann ohne Einzelnachweis ein Betrag abgezogen werden, der sich unter Anwendung eines durchschnittlichen Steuersatzes von 7,7 v.H. auf den Wert errechnet, der bei der Einkommensteuer für die außerbetriebli-

chen Zukäufe als Betriebsausgabe anerkannt wird. Dementsprechend kann in diesen Fällen die abziehbare Vorsteuer von 7,15 v.H. dieses Werts (Bruttobetrag) errechnet werden.

(20) Zum Vorsteuerabzug in besonderen Fällen wird auf folgende Regelungen hingewiesen:

1. Errichtung von Gebäuden auf fremdem Boden,
vgl. BMF-Schreiben vom 23.7.1986 (BStBl I S. 432);
2. Einrichtungen, bei denen neben dem unternehmerischen auch ein nichtunternehmerischer Bereich besteht, z.B. bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Vereinen,
vgl. Abschnitte 22 und 212;
3. Garantieleistungen in der Reifenindustrie,
vgl. BMF-Schreiben vom 21.11.1974 (BStBl I S. 1021);
4. Garantieleistungen und Freiinspektionen in der Kraftfahrzeugwirtschaft,
vgl. BMF-Schreiben vom 3.12.1975 (BStBl I S. 1132);
5. Austauschverfahren in der Kraftfahrzeugwirtschaft,
vgl. Abschnitt 153 Abs. 3;
6. Einschaltung von Personengesellschaften beim Erwerb oder der Errichtung von Betriebsgebäuden der Kreditinstitute,
vgl. BMF-Schreiben vom 20.12.1990 (BStBl I S. 922);
7. Einschaltung von Unternehmern in die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben,
vgl. BMF-Schreiben vom 27.12.1990 (BStBl 1991 I S. 81)."

126. Abschnitt 195 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 wird der Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Im Wechselverkehr zwischen der Deutschen Bundesbahn und der Deutschen Reichsbahn, zwischen der Deutschen Bundesbahn oder der Deutschen Reichsbahn und nichtbundeseigenen Eisenbahnen sowie zwischen nichtbundeseigenen Eisenbahnen sind auf dem gemeinsamen Fahrtausweis die einzelnen Teilentfernungen angegeben (z.B. 400/75 km)."

- b) Absatz 5 wird gestrichen.
- c) Die bisherigen Absätze 6 bis 11 werden Absätze 5 bis 10.
- d) Im neuen Absatz 8 werden in Satz 1 nach den Worten "der Deutschen Bundesbahn" die Worte "oder der Deutschen Reichsbahn" eingefügt.

127. Abschnitt 196 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird der Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Zur Abgrenzung dieser Begriffe nach den für die Einkommensteuer und Lohnsteuer geltenden Merkmalen vgl. Abschnitt 119 Abs. 2 EStR und Abschnitt 37 Abs. 3 und 4 LStR."

- b) In Absatz 4 wird der Satz 2 wie folgt gefaßt:

"Bei der Ermittlung der Haushaltersparnis ist von den für die Einkommen- und Lohnsteuer geltenden Grundsätzen auszugehen (Abschnitt 119 Abs. 3 Nr. 3 Sätze 1 und 2 EStR und Abschnitt 39 Abs. 1 LStR)."

- c) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Bei Geschäftsreisen und Geschäftsgängen (§ 38 UStDV) hat die Begrenzung des Abzugs der Mehraufwendungen für Verpflegung nach § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG keinen Einfluß auf die Höhe des Vorsteuerabzugs aus den durch Rechnungen mit gesondertem

Steuerausweis nachgewiesenen Aufwendungen, abzüglich Haushaltsersparnis. Diesem Vorsteuerabzug steht die Besteuerung des Eigenverbrauchs nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe c UStG gegenüber."

d) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

"(6) Bei Dienstreisen und Dienstgängen (§ 38 UStDV) sind für den Vorsteuerabzug aus den Verpflegungsaufwendungen der Arbeitnehmer grundsätzlich die nachgewiesenen Aufwendungen abzüglich der Haushaltsersparnis maßgebend. Der Vorsteuerabzug darf jedoch höchstens aus dem Betrag errechnet werden, der dem Arbeitnehmer lohnsteuerfrei erstattet werden kann (vgl. Abschnitt 39 Abs. 2 und 5 LStR). Die abziehbare Vorsteuer ist aus dem jeweiligen Bruttobetrag auf der Grundlage des maßgeblichen Steuersatzes herauszurechnen (vgl. Abschnitt 194)."

e) In Absatz 8 wird der Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Pauschbeträge im Sinne des § 36 Abs. 1 bis 3 UStDV sind:

1. bei Geschäftsreisen und Geschäftsgängen die in Abschnitt 119 Abs. 3 Nr. 1 Sätze 2 und 3, Nr. 3 Satz 6 ff. und Abs. 5 EStR und
2. bei Dienstreisen und Dienstgängen die in Abschnitt 38 Abs. 2, Abschnitt 39 Abs. 2 und 5, Abschnitt 40 Abs. 3 LStR

bezeichneten Beträge."

f) Absatz 10 wird wie folgt gefaßt:

"(10) Liegt bei einer auswärtigen Tätigkeit eine Geschäfts- oder Dienstreise bzw. ein Geschäfts- oder Dienstgang nicht vor oder ist bei einer auswärtigen Tätigkeit die Einsatzstelle die regelmäßige Arbeitsstätte (Abschnitt 37 Abs. 6 LStR), so kann für die dadurch entstandenen Aufwendungen ein Vorsteuerabzug

nicht in Anspruch genommen werden (vgl. BFH-Beschluß vom 29.1.1987, BStBl II S. 316). Der Vorsteuerabzug entfällt deshalb z.B. bei Inanspruchnahme von Pauschbeträgen für Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich doppelter Haushaltsführung des Unternehmers (Abschnitt 20 a Abs. 6 EStR) und entsprechenden Erstattungen an den Arbeitnehmer (Abschnitt 43 LStR) sowie für Erstattungen von Fahrtkosten und Verpflegungskosten an Arbeitnehmer bei Einsatzwechseltätigkeit (Abschnitt 38 Abs. 5, Abschnitt 39 Abs. 7 LStR) und Fahrtätigkeit (Abschnitt 38 Abs. 4, Abschnitt 39 Abs. 6 LStR)."

g) In Absatz 11 wird in Satz 2 das Zitat "(Abschnitt 25 Abs. 7 Nr. 3 LStR)" durch das Zitat "(Abschnitt 38 Abs. 2 LStR)" ersetzt.

h) Absatz 13 wird wie folgt gefaßt:

"(13) Der Vorsteuerabzug aus Pauschbeträgen entfällt bei Geschäfts- und Dienstreisen im Ausland. In die Pauschalregelung sind jedoch die auf das Inland entfallenden Aufwendungen für Reisen in das Ausland einzubeziehen (§ 36 Abs. 4 UStDV)."

i) Absatz 15 wird wie folgt gefaßt

"(15) Für die Ermittlung des abziehbaren Vorsteuerbetrages kommen die Reisekosten in Betracht, die dem Unternehmer für Reisen im Inland und für die auf das Inland entfallenden Anteile bei Reisen in das Ausland entstanden sind (vgl. Absatz 13). Kosten für Beförderungsleistungen, die nicht mit Umsatzsteuer belastet sind - z.B. Beförderungen im grenzüberschreitenden Luftverkehr -, sind auszuschneiden (§ 37 Abs. 2 UStDV)."

j) In Absatz 16 wird der Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Der Begriff der Reisekosten ist grundsätzlich nach denselben Merkmalen abzugrenzen wie für die Zwecke der Einkommen- und Lohnsteuer (vgl. Abschnitt 119 Abs. 2 EStR und Abschnitt 37 Abs. 3 und 4 LStR)."

k) In Absatz 17 werden die Sätze 4 und 5 wie folgt gefaßt:

"Im Fall des Einzelnachweises der Mehraufwendungen für Verpflegung bei Geschäftsreisen können die nachgewiesenen Aufwendungen, abzüglich Haushaltsersparnis, auch dann angesetzt werden, wenn sie den Höchstbetrag nach § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG übersteigen. Bei Dienstreisen dürfen dagegen die nachgewiesenen Mehraufwendungen nur bis zu dem Betrag angesetzt werden, der dem Arbeitnehmer lohnsteuerfrei erstattet werden kann (vgl. dazu Absätze 5 und 6)."

128. In Abschnitt 197 Abs. 2 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

"Soweit die dem Arbeitnehmer erstatteten Kosten über die lohnsteuerlich für den Umzug anerkannten Beträge (vgl. Abschnitt 41 LStR) hinausgehen, ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Bei den aus Anlaß des Umzugs erstatteten Verpflegungsmehraufwendungen ist der Vorsteuerabzug zudem nur im Rahmen der lohnsteuerlichen Höchstbeträge zulässig."

129. Abschnitt 199 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 7 werden die Sätze 3 und 4 durch folgenden Satz ersetzt:

"In diesen Fällen ist der Abzug davon abhängig, daß sich der Unternehmer den betreffenden zollamtlichen Beleg oder einen zollamtlich bescheinigten Ersatzbeleg für den Vorsteuerabzug aushändigen läßt."

b) In Absatz 13 werden die Worte "Abschnitt 192 Abs. 17" durch die Worte "Abschnitt 192 Abs. 18" ersetzt.

130. Abschnitt 202 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 Nr. 2 werden die Worte "Ersatzbeleg für Zwecke des Vorsteuerabzugs" durch die Worte "Ersatzbeleg für den Vorsteuerabzug" ersetzt.

bb) Folgender neuer Satz 3 wird eingefügt:

"Geht die Originalrechnung verloren, so kann der Unternehmer den Nachweis darüber, daß ihm ein anderer Unternehmer Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, nicht allein durch Vorlage der Originalrechnung, sondern mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Mitteln führen (BFH-Urteil vom 5.8.1988, BStBl 1989 II S. 120)."

b) In Absatz 3 wird der Satz 2 durch folgende Sätze ersetzt:

"Rechnungen, die die in § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 bis 6 UStG bezeichneten Angaben nicht vollständig enthalten, berechtigen den Unternehmer in aller Regel nicht zum Vorsteuerabzug, es sei denn, die Rechnungen werden vom Rechnungsaussteller nachträglich vervollständigt. Enthält die Rechnung ungenaue oder unzutreffende Angaben über den leistenden Unternehmer (vgl. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 UStG), ist nach Abschnitt 192 Abs. 10 zu verfahren. Bei fehlerhafter Rechnungsadresse (vgl. § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 UStG) gelten die Ausführungen in Abschnitt 192 Abs. 16. Sind die Angaben über den Liefergegenstand oder über Art und Umfang der ausgeführten sonstigen Leistung in einer Rechnung (§ 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 UStG) unrichtig oder ungenau, so ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich ausgeschlossen (vgl. wegen der Einzelheiten Abschnitt 192 Abs. 15)."

131. Abschnitt 203 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Der allgemeine Grundsatz, daß die in § 15 Abs. 1 Nr. 1 und 2 UStG bezeichneten Vorsteuern abgezogen werden können, gilt nicht, wenn der Unternehmer bestimmte steuerfreie oder bestimmte nicht steuerbare Umsätze ausführt. Zu diesen Umsätzen gehört auch der entsprechende Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG. Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug erstreckt sich nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG auf die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, die der Unternehmer zur Ausführung der dort bezeichneten Umsätze verwendet, sowie auf die Steuer für sonstige Leistungen, die er für diese Umsätze in Anspruch nimmt. Unter Verwendung oder Inanspruchnahme der bezogenen Leistung ist allgemein die erstmalige tatsächliche Verwendung der Leistung zu verstehen (vgl. BFH-Urteile vom 25.1.1979, BStBl II S. 394, und vom 26.2.1987, BStBl II S. 521). Verwendung oder Inanspruchnahme in diesem Sinn ist nur durch Leistung und Eigenverbrauch möglich. Maßgeblich für die Beurteilung im Rahmen des § 15 Abs. 2 und 3 UStG ist somit die erste Leistung oder der erste Eigenverbrauch, in die oder den die bezogene Leistung Eingang findet (vgl. BFH-Urteil vom 31.7.1987, BStBl II S. 754). Vom Abzug ausgeschlossen sind nicht nur die Vorsteuerbeträge, bei denen ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit den zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen des Unternehmers besteht. Der Ausschluß umfaßt auch die Vorsteuerbeträge, die in einer mittelbaren wirtschaftlichen Verbindung zu diesen Umsätzen stehen.

Beispiel 1:

Bezieht eine Bank Werbeartikel bis 75 DM je Gegenstand (vgl. Abschnitt 10 Abs. 4), für die ihr Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird, so sind diese Vorsteuerbeträge insoweit vom Abzug ausgeschlossen, als sie den nach § 4 Nr. 8 UStG steuerfreien Umsätzen zuzuordnen sind (vgl. BFH-Urteil vom 26.7.1988, BStBl II S. 1015).

Beispiel 2:

Hat sich der Verkäufer eines unternehmerisch genutzten Grundstücks dem Erwerber gegenüber zur Demontage und zum Abtransport betrieblicher Einrichtungen verpflichtet, werden die für die Demontage bezogenen Leistungen zur Ausführung des steuerfreien Grundstücksumsatzes verwendet. Die für die Transportleistungen in Rechnung gestellte Steuer ist nur mit dem - gegebenenfalls geschätzten - Betrag vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, der durch die bloße Räumung verursacht ist (vgl. BFH-Urteil vom 27.7.1988, BStBl 1989 II S. 65).

Beispiel 3:

Wurde ein Grundstück, das mit dem Ziel der Bebauung und anschließenden teils steuerpflichtigen und teils steuerfreien Vermietung erworben worden war, später steuerfrei veräußert, weil die Bebauung nicht realisiert werden konnte, sind die im Zusammenhang mit dem Erwerb, der Bauplanung und dgl. angefallenen Vorsteuern wirtschaftlich der nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a UStG steuerfreien Veräußerung zuzuordnen und dementsprechend nicht abziehbar (vgl. BFH-Urteile vom 21.7.1988, BStBl 1989 II S. 60, und vom 30.11.1989, BStBl 1990 II S. 345)."

b) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Hat der Unternehmer für sein Unternehmen gelieferte oder eingeführte Gegenstände oder in Anspruch genommene sonstige Leistungen für zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze vorgesehen, sie aber erstmals in einem späteren Besteuerungszeitraum für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist ein zunächst vorgenommener Vorsteuerabzug durch Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung, z.B. nach § 164 Abs. 2, § 165 Abs. 2 AO, rückgängig zu machen. Eine vorbehaltlose und endgültige Steuerfestsetzung kann unter diesen Voraussetzungen nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert werden (vgl. BFH-Urteil vom 26.2.1987, BStBl II S. 521). Wird über den Verwendungszweck erst später entschieden und ist daher zu-

nächst ungewiß, ob oder inwieweit der Vorsteuerabzug gegeben ist, so ist die Steuerfestsetzung ggf. auszusetzen, unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 AO) oder vorläufig durchzuführen (§ 165 Abs. 1 AO). Sind Gegenstände oder in Anspruch genommene sonstige Leistungen nicht verwendet worden, aber für Umsätze des Unternehmers bestimmt gewesen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist die Vorsteuer ebenfalls nicht abziehbar, z.B. bei Unbrauchbarkeit oder Untergang der Gegenstände."

132. In Abschnitt 204 Abs. 2 Satz 1 werden nach den Worten "Deutsche Bundesbahn" die Worte "und der Deutschen Reichsbahn" eingefügt.

133. Abschnitt 207 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird der Satz 3 wie folgt gefaßt:

"Die Aufteilung richtet sich allein nach der tatsächlichen Verwendung des bezogenen Gegenstandes oder der in Anspruch genommenen sonstigen Leistung, nicht aber nach dem Anlaß, aus dem der Unternehmer den Gegenstand oder die sonstige Leistung bezogen hat (BFH-Urteil vom 18.12.1986, BStBl 1987 II S. 280), und auch nicht nach der beabsichtigten Verwendung des bezogenen Gegenstandes oder der in Anspruch genommenen sonstigen Leistung (vgl. BFH-Urteile vom 26.2.1987, BStBl II S. 521, und vom 20.7.1988, BStBl II S. 1012)."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Die Aufteilung der Vorsteuern ist nach § 15 Abs. 4 UStG vorzunehmen. Dies bedeutet, daß die Vorsteuern ausschließlich nach ihrer wirtschaftlichen Zuordnung aufzuteilen sind (vgl. Abschnitt 208). Die Aufteilung schließt an die Grundsätze an, die sich aus § 15 Abs. 2 und 3 UStG für die Zuordnung der Vorsteuern zu den einzelnen Umsätzen des Unternehmers herleiten. Dementsprechend erstreckt sich § 15 Abs. 4 UStG nicht auf die

Vorsteuerbeträge, die entweder allein den zum Abzug berechtigenden Umsätzen oder allein den zum Ausschluß des Vorsteuerabzugs führenden Umsätzen zuzurechnen sind. Die Abziehbarkeit der einer Umsatzart ausschließlich zurechenbaren Vorsteuerbeträge beurteilt sich daher stets nach den Vorschriften des § 15 Abs. 1 bis 3 UStG. Die Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG betrifft somit nur die Vorsteuerbeträge, die teils der einen und teils der anderen Umsatzart zuzuordnen sind. Der Gesetzeswortlaut stellt hierzu klar, daß auch insoweit der Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung anzuwenden ist und die Grundlage für die Aufteilung dieser Vorsteuerbeträge darstellt."

c) In Absatz 3 wird der Satz 4 durch folgende Sätze ersetzt:

"Wird ein insgesamt für ein Unternehmen angeschafftes Gebäude nach der Fertigstellung nur teilweise vermietet, während es im übrigen leersteht, so liegen nur hinsichtlich der vermieteten Räume bzw. Flächen Verwendungsumsätze vor; im Fall eines anschließenden Verkaufs dieses Gebäudes ist die Veräußerung die erstmalige tatsächliche Verwendungsleistung bezüglich des bis dahin leerstehenden Gebäudeteils (BFH-Urteil vom 12.11.1987, BStBl 1988 II S. 468). Über die Abziehbarkeit der Vorsteuerbeträge aus der Herstellung eines solchen Gebäudes kann erst nach der erstmaligen tatsächlichen Verwendung sämtlicher Räume materiell abschließend entschieden werden (BFH-Urteil vom 31.7.1987, BStBl II S. 754)."

d) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Im Voranmeldungsverfahren kann der Unternehmer die Aufteilung aus Vereinfachungsgründen statt nach den Verhältnissen des betreffenden Voranmeldungszeitraums nach den Verhältnissen eines vorangegangenen Besteuerungszeitraums oder nach den voraussichtlichen Verhältnissen des laufenden Besteuerungszeitraums vornehmen."

134. Abschnitt 208 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 2 werden folgende Sätze angefügt:

"Bei Gebäuden ist die Vorsteuer in der Regel nach dem Verhältnis der tatsächlichen Nutzflächen aufzuteilen. Weicht jedoch die Ausstattung der unterschiedlich genutzten Räume erheblich voneinander ab, so ist es erforderlich, den Bauaufwand den einzelnen Verwendungsumsätzen zuzuordnen (vgl. BFH-Urteil vom 20.7.1988, BStBl II S. 1012). Entsprechendes gilt zum Beispiel bei Abweichungen in der Geschoßhöhe."

b) In Absatz 3 wird der Satz 3 durch folgende Sätze ersetzt:

"Eine Aufteilung, die allein auf die Höhe der Umsätze des Unternehmers abstellt, ist in der Regel nicht als sachgerechte Schätzung anzusehen (vgl. auch BFH-Urteil vom 14.2.1980, BStBl II S. 533). Ist kein anderer sachgerechter Aufteilungsmaßstab vorhanden, kann der nicht abziehbare Teil der einer Umsatzgruppe nicht ausschließlich zurechenbaren Vorsteuerbeträge (vgl. Absatz 1 Nr. 3) einheitlich nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den anderen Umsätzen ermittelt werden. Einfuhren sind keine Umsätze in diesem Sinne und daher nicht in den Umsatzschlüssel einzubeziehen."

c) Absatz 4 wird gestrichen.

d) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4

135. Abschnitt 209 wird gestrichen.

136. Abschnitt 210 wird wie folgt gefaßt:

"210. Erleichterungen bei der Aufteilung der Vorsteuerbeträge

(1) Die Erleichterungen des § 43 UStDV erstrecken sich auf die Fälle, in denen die dort bezeichneten Umsätze den Vorsteuerabzug ausschließen würden. Sie betreffen nur die Vorsteuerbeträge, die den in § 43 UStDV bezeichneten Umsätzen lediglich teilweise zuzurechnen sind. Vorsteuerbeträge, die sich ausschließlich auf diese Umsätze beziehen, bleiben vom Abzug ausgeschlossen.

(2) Die Erleichterungen des § 43 UStDV bestehen darin, daß die Vorsteuerbeträge, die den dort bezeichneten Umsätzen nur teilweise zuzuordnen sind, nicht in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufgeteilt werden müssen. Sie sind somit voll abziehbar.

(3) § 43 Nr. 1 UStDV betrifft solche Umsätze von Geldforderungen, z.B. Wechselumsätze oder Forderungsabtretungen, denen zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze des Unternehmers zugrunde liegen.

Beispiel:

Ein Unternehmer tritt eine Geldforderung, die er an einen Kunden für eine steuerpflichtige Warenlieferung hat, an einen Dritten ab. Dieser Umsatz ist nach § 4 Nr. 8 UStG unter Ausschluß des Vorsteuerabzugs steuerfrei. Der Forderungsabtretung liegt jedoch die zum Vorsteuerabzug berechtigende Warenlieferung zugrunde. Der Unternehmer braucht daher die Vorsteuern, die der Forderungsabtretung nicht ausschließlich zuzurechnen sind - z.B. Vorsteuern, die im Bereich der Verwaltungsgemeinkosten angefallen sind -, nicht in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufzuteilen. Sie sind voll abziehbar. Der Unternehmer könnte in gleicher Weise verfahren, wenn er von seinem Kunden für die Warenlieferung einen Wechsel erhalten hätte, den er anschließend an einen Dritten weitergibt.

(4) Unter § 43 Nr. 2 UStDV fallen nur Wechselumsätze. Den Wechsel muß der Unternehmer für einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden

Umsatz eines Dritten von dessen Leistungsempfänger erhalten haben. Außerdem muß der Unternehmer den Wechsel dafür erhalten haben, daß er den leistenden Unternehmer als Bürge oder Garantiegeber anstelle des Leistungsempfängers befriedigt hat. Schließt der Umsatz des leistenden Unternehmers den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG aus, so kann die Erleichterung des § 43 UStDV für den Wechselumsatz nicht in Anspruch genommen werden (§ 43 Nr. 2 letzter Satz UStDV).

Beispiel:

Der Zentralregulierer A gibt einer Bank oder einem sonstigen Empfänger einen Wechsel. Dieser nach § 4 Nr. 8 UStG steuerfreie Umsatz schließt den Vorsteuerabzug aus. Den Wechsel hat A von dem Leistungsempfänger B dafür erhalten, daß er dessen Zahlungsverpflichtung an den Lieferer C als Bürge beglichen hat. Der Umsatz des C an B berechtigt C zum Vorsteuerabzug.

A kann für seinen Wechselumsatz von der Erleichterung des § 43 UStDV Gebrauch machen. Die Auswirkungen sind die gleichen wie im Beispiel in Absatz 3.

Würde der Umsatz des C an B den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG ausschließen, käme für A die Erleichterung des § 43 UStDV nicht in Betracht.

(5) Für die in § 43 Nr. 3 UStDV bezeichneten Umsätze darf die Erleichterung des § 43 UStDV nur unter der Voraussetzung angewendet werden, daß es sich bei ihnen um Hilfsumsätze handelt. Das ist dann der Fall, wenn diese Umsätze zur unternehmerischen Tätigkeit des Unternehmens gehören, jedoch nicht den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens bilden. Die Erleichterung ist insbesondere für folgende Hilfsumsätze von Bedeutung:

1. Eintausch ausländischer Zahlungsmittel durch einen Unternehmer, der diese Beträge für seine Waren- und Dienstleistungsumsätze von seinen Kunden erhalten hat.

2. Die Abgabe von Briefmarken im Zusammenhang mit dem Verkauf von Ansichtskarten durch Schreibwarenhändler oder Kioske.
3. Geschäftseinlagen bei Kreditinstituten von Unternehmern, bei denen Geldgeschäfte nicht den Gegenstand des Unternehmens bilden.

Die Auswirkungen sind die gleichen wie im Beispiel in Absatz 3.

(6) Aus Vereinfachungsgründen können bei der Aufteilung von Vorsteuerbeträgen alle Vorsteuerbeträge, die sich auf die sogenannten Verwaltungsgemeinkosten beziehen, z.B. die Vorsteuerbeträge für die Beschaffung des Büromaterials, nach einem einheitlichen Verhältnis - ggf. schätzungsweise - aufgeteilt werden, auch wenn einzelne Vorsteuerbeträge dieses Bereichs an sich bestimmten Umsätzen ausschließlich zuzurechnen wären."

137. Abschnitt 211 wird gestrichen.

138. Abschnitt 212 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 werden nach Satz 1 folgende Sätze eingefügt:

"Ein Kurort kann Spazier- und Wanderwege, die durch Widmung die Eigenschaft einer öffentlichen Straße erhalten haben, nicht seinem unternehmerischen Bereich zuordnen, der im Bereitstellen von "Einrichtungen des Fremdenverkehrs" gegen Kurbeitrag besteht. Die betreffende Gemeinde kann daher die ihr bei der Errichtung dieser Wege in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen (BFH-Urteil vom 26.4.1990, BStBl II S. 799)."

b) In Absatz 3 Nr. 2 wird Satz 4 gestrichen.

139. In Abschnitt 213 Abs. 1 Satz 7 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. auch BFH-Urteil vom 26.1.1984, BStBl II S. 231, BFH-Urteil vom 18.3.1988, BStBl II S. 646, und BFH-Beschluß vom 9.3.1989, BStBl II S. 580)."

140. Abschnitt 214 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Außerdem bleibt eine Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die Umsatzsteuerkürzungen nach § 1 a BerlinFG unberücksichtigt."

b) In Absatz 6 Satz 2 werden die Worte "im Sinne des § 14 Abs. 1 UStG" gestrichen.

c) Die Absätze 7 und 8 werden gestrichen.

141. Abschnitt 215 wird wie folgt geändert:

a) In allen Beispielen wird jeweils die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992", die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1993" und die Jahreszahl "1987" durch die Jahreszahl "1994" ersetzt.

b) Dem Absatz 1 Satz 2 wird das Zitat "(vgl. auch Abschnitt 203 Abs. 1)" angefügt.

c) In Absatz 4 wird dem Satz 11 des Beispiels das Zitat "(zum Berichtigungsverfahren in diesem Fall vgl. Abschnitt 218 Abs. 4)" angefügt.

d) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

"(6) Die Änderung der Verhältnisse in den Folgejahren kann darauf beruhen, daß sich

1. die Verwendung des Wirtschaftsguts für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze tatsächlich geändert hat, z.B. wenn der Unternehmer ein Wirtschaftsgut innerhalb des Unternehmens anderweitig nutzt oder einen im Erstjahr ausgeübten Verzicht auf eine Steuerbefreiung (§ 9 UStG) in einem Folgejahr nicht fortführt oder
2. eine Rechtsänderung in einem Folgejahr auf die Beurteilung des Vorsteuerabzugs auswirkt, z.B. bei Wegfall oder Einführung einer den Vorsteuerabzug ausschließenden Steuerbefreiung.

Wegen der Behandlung des Vorsteuerabzugs bei Bauherren, die ein zunächst anerkanntes Zwischenmietverhältnis später nicht fortführen, vgl. BMF-Schreiben vom 24.4.1986 (BStBl I S. 264)."

e) Nach Absatz 6 wird folgender neuer Absatz 7 eingefügt:

"(7) Bei bebauten und unbebauten Grundstücken ergeben sich Änderungen der Verhältnisse vor allem in folgenden Fällen:

1. bei Nutzungsänderungen, insbesondere durch
 - a) Übergang von einer durch Option nach § 9 UStG steuerpflichtigen Vermietung an andere Unternehmer für deren Unternehmen zu einer nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreien Vermietung bzw. Übergang von steuerfreier zu steuerpflichtiger Vermietung,
 - b) Verwendung bisher steuerpflichtig vermieteter Gebäude zu eigenen Wohnzwecken,
 - c) Verwendung eigengewerblich genutzter Räume zu eigenen Wohnzwecken oder zu einer nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreien Vermietung,

- d) Übergang von einer steuerfreien Vermietung nach Artikel 67 Abs. 3 NATO-ZAbk zu einer nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreien Vermietung,
- e) Änderung des Vorsteueraufteilungsschlüssels bei Grundstücken, die sowohl zur Ausführung von Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, verwendet werden (vgl. Abschnitte 207, 208 und 217 Abs. 2);

2. bei Veräußerungen, insbesondere

- a) nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a UStG steuerfreie Veräußerung ganz oder teilweise eigengewerblich genutzter, steuerpflichtig vermieteter oder aufgrund des Artikel 67 Abs. 3 NATO-ZAbk steuerfrei vermieteter Grundstücke (vgl. auch Absatz 1),
- b) durch wirksame Option nach § 9 UStG steuerpflichtige Veräußerung bisher ganz oder teilweise nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfrei vermieteter Grundstücke;

3. bei Entnahmen zum Eigenverbrauch, insbesondere

- a) bei unentgeltlicher Übertragung ganz oder teilweise eigengewerblich genutzter, steuerpflichtig vermieteter oder aufgrund des Artikels 67 Abs. 3 NATO-ZAbk steuerfrei vermieteter Grundstücke, z.B. an Familienangehörige (vgl. BFH-Urteil vom 25.6.1987, BStBl II S. 655),
- b) bei unentgeltlicher Nießbrauchsbestellung an einem entsprechend genutzten Grundstück, z.B. an Familienangehörige (vgl. BFH-Urteil vom 16.9.1987, BStBl 1988 II S. 205)."

f) Der bisherige Absatz 7 wird Absatz 8 und wie folgt gefaßt:

"(8) Ein Wechsel der Besteuerungsformen ist für sich allein nicht als eine Änderung der Verhältnisse im Sinne des § 15 a

UStG anzusehen. Bei einem solchen Wechsel ist jedoch folgendes zu beachten:

1. Die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG ausschließenden Steuerbefreiungen gelten auch bei Anwendung des § 19 Abs. 1, §§ 23 und 24 UStG. Daher liegt auch bei einem Wechsel zwischen der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Gesetzes und der Besteuerung nach § 23 oder § 24 UStG insoweit eine Änderung der Verhältnisse im Sinne des § 15 a UStG vor, als sich gleichzeitig die umsatzsteuerliche Behandlung bestimmter Umsätze aus der Sicht des § 15 Abs. 2 und 3 UStG ändert. Das gleiche gilt bei einem Wechsel von der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Gesetzes oder der Besteuerung nach § 23 UStG zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG. Geht z.B. ein Unternehmer, der bisher seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Gesetzes versteuert und dabei für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach § 9 UStG auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 UStG verzichtet hat, zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG über, so ist für die auf diese Grundstücke entfallenden Vorsteuern eine Berichtigung vorzunehmen, da bei dieser Besteuerungsform § 9 UStG nicht anwendbar ist; beim Wechsel zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG erstreckt sich die Berichtigung nur auf Vorsteuern der Wirtschaftsgüter, die vom Unternehmer bereits vor dem Wechsel erstmalig verwendet worden sind (vgl. § 19 Abs. 1 Satz 5 UStG). Bei einem Übergang von der Besteuerung nach § 23 UStG zur Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG erstreckt sich die Berichtigung nur auf die Wirtschaftsgüter und nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, bei denen die Vorsteuerbeträge durch die Durchschnittsätze des § 23 UStG nicht erfaßt sind (§ 70 Abs. 2 UStDV). Beim Übergang von der Besteuerung nach § 23 a UStG oder der Besteuerung nach § 24 UStG zur Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Gesetzes oder der Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG entfällt die Berichtigung.

2. Bei einem Übergang von der Besteuerung nach § 19 Abs. 1 UStG zu einer der anderen Besteuerungsformen kommt eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15 a UStG nicht in Betracht."

142. In Abschnitt 216 Abs. 2 wird in dem Beispiel jeweils die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992", die Jahreszahl "1987" durch die Jahreszahl "1994" und die Jahreszahl "1989" durch die Jahreszahl "1996" ersetzt.

143. Abschnitt 217 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Die Berichtigung des Vorsteuerabzugs ist jeweils für das Kalenderjahr vorzunehmen, in dem sich die für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse im Vergleich zum Erstjahr geändert haben (vgl. Abschnitt 215). Eine Änderung der Steuerfestsetzung für das Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung kommt - mit Ausnahme der in den Absätzen 3 bis 5 bezeichneten Fälle - nicht in Betracht (vgl. BFH-Urteil vom 24.2.1988, BStBl II S. 622). Die Berichtigung ist bei der Steuerberechnung für das betreffende Kalenderjahr vorzunehmen. Dabei ist für jedes Folgejahr von den in § 15 a Abs. 2 UStG bezeichneten Anteilen der Vorsteuerbeträge auszugehen. Endet der Berichtigungszeitraum innerhalb eines Kalenderjahres, so ist für das letzte Kalenderjahr nicht der volle Jahresanteil der Vorsteuerbeträge, sondern nur der Anteil anzusetzen, der den jeweiligen Kalendermonaten entspricht.

Beispiel:

Auf ein Wirtschaftsgut mit einem Berichtigungszeitraum von fünf Jahren entfällt eine Vorsteuer von insgesamt 10.000 DM. Der Berichtigungszeitraum beginnt am 1.4.1993 und endet am

Bei der Berichtigung ist für die einzelnen Folgejahre jeweils von einem Fünftel der gesamten Vorsteuer = 2.000 DM auszugehen. Der Berichtigung für das Kalenderjahr 1998 sind jedoch nur 3 Zwölftel dieses Betrages = 500 DM zugrunde zu legen."

- b) In den weiteren Beispielen wird jeweils die Jahreszahl "1984" durch die Jahreszahl "1991", die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992" und die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1993" ersetzt.
- c) In Absatz 4 Satz 1 wird das Zitat " (§ 15 Abs. 4 und 5 UStG)" durch das Zitat " (§ 15 Abs. 4 UStG)" ersetzt.

144. Abschnitt 218 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 5 wird gestrichen.
- b) Der bisherige Absatz 6 wird Absatz 5.

145. Abschnitt 219 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird das Zitat " § 22 Abs. 4 Satz 2 UStG " durch das Zitat " § 22 Abs. 4 UStG " ersetzt.
 - bb) In Nummer 4 wird der Satz 2 gestrichen.
- b) In Absatz 3 wird das Zitat " § 22 Abs. 4 Satz 2 UStG " durch das Zitat " § 22 Abs. 4 UStG " ersetzt.

146. In Abschnitt 220 Abs. 2 Satz 1 und im Satz 1 des Beispiels wird jeweils die Zahl "15" durch die Zahl "16" ersetzt.

147. Abschnitt 221 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) Die Einzelbesteuerung (§ 16 Abs. 5 UStG) setzt voraus, daß der Kraftomnibus, mit dem die Personenbeförderungen im Gelegenheitsverkehr durchgeführt werden, nicht im Inland (§ 1 Abs. 2 Satz 1 UStG) zugelassen ist. Es ist nicht erforderlich, daß der Beförderer ein ausländischer Unternehmer ist. Für die Besteuerung der Beförderungsleistung kommt es ferner nicht darauf an, ob der Unternehmer Eigentümer des Kraftomnibusses ist oder ob er ihn gemietet hat. Unternehmer im verkehrsrechtlichen und im umsatzsteuerrechtlichen Sinne ist derjenige, der die Beförderung im eigenen Namen, unter eigener Verantwortung und für eigene Rechnung durchführt (§ 3 Abs. 2 Personenbeförderungsgesetz). Führt ein Omnibusunternehmer die Beförderung mit einem gemieteten Kraftomnibus durch, so geht der Beförderungsleistung eine in der Vermietung des Kraftomnibusses bestehende Leistung voraus. Wird der Kraftomnibus von einem Unternehmer vermietet, der sein Unternehmen im Ausland betreibt, so ist die Vermietungsleistung nicht steuerbar (§ 3 a Abs. 1 und Abs. 4 Nr. 11 UStG). In diesem Fall ist demzufolge nur die Beförderungsleistung zu versteuern."

b) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Der Besteuerung unterliegt nur der auf das Inland entfallende Teil der Beförderungsleistung. Auszuscheiden sind die Streckenanteile, die nach den §§ 2 oder 5 UStDV als ausländische Beförderungsstrecken anzusehen sind. Umgekehrt sind Streckenanteile, die nach den §§ 3 oder 6 UStDV als Beförderungsstrecken im Inland anzusehen sind, in die Besteuerung einzubeziehen."

c) Folgender neuer Absatz 6 wird eingefügt:

"(6) Soweit die Beförderungsleistung im Inland erbracht wird (§ 3 a Abs. 2 Nr. 2 UStG), ist in der Regel davon auszugehen, daß es sich um eine steuerpflichtige Leistung handelt. Werden Schülergruppen, Studentengruppen, Jugendgruppen, kulturelle Gruppen - z.B. Theater- und Musikensembles, Chöre - oder Mitglieder von Vereinen in Kraftomnibussen befördert, die dem Schulträger, dem Träger der kulturellen Gruppe oder dem Verein gehören, so kann im allgemeinen aber angenommen werden, daß der Schulträger, der Träger der kulturellen Gruppe und der Verein die Beförderungen nicht im Rahmen eines Unternehmens durchführt. Ebenso verhält es sich, wenn die Personenbeförderung unentgeltlich erfolgt. Diese Beförderungen sind bei entsprechendem Nachweis nicht zur Umsatzsteuer heranzuziehen."

d) Die bisherigen Absätze 6 bis 8 werden Absätze 7 bis 9.

148. In Abschnitt 223 Abs. 5 wird nach Satz 2 folgender Satz eingefügt:

"Zur Frage der Uneinbringlichkeit beim sog. Akzeptantenwechselgeschäft vgl. BFH-Urteil vom 9.8.1990, BStBl II S. 1098."

149. Abschnitt 224 wird wie folgt gefaßt:

"224. Berichtigung des Vorsteuerabzugs des Gemeinschuldners
im Konkurs

Wird über das Vermögen eines Unternehmers das Konkursverfahren eröffnet, werden die gegen ihn gerichteten Forderungen in diesem Zeitpunkt unbeschadet einer möglichen Konkursquote in voller Höhe uneinbringlich im Sinne des § 17 Abs. 2 Satz 1 UStG (vgl. BFH-Urteil vom 13.11.1986, BStBl 1987 II S. 226). Der Anspruch des Finanzamts auf Rückgängigmachung des Vorsteuerabzugs aus nicht bezahlten Rechnungen, für welche der Gemeinschuldner den Vorsteuerabzug vorgenommen hatte, ist eine Konkursforderung, die

nicht nach § 61 Abs. 1 Nr. 2 KO bevorrechtigt ist, weil sie erst nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig wird, in den der Tag der Konkurseröffnung fällt (vgl. BFH-Urteil vom 16.7.1987, BStBl II S. 691). Forderungen gegen den Unternehmer, die bereits in einem Voranmeldungszeitraum vor dem Voranmeldungszeitraum, in den die Eröffnung des Konkursverfahrens fällt, fällig werden und deren erste Fälligkeit innerhalb Jahresfrist vor der Konkurseröffnung liegt, sind nach § 61 Abs. 1 Nr. 2 KO bevorrechtigt."

150. Abschnitt 226 wird wie folgt gefaßt:

"226. Vordrucke, die von den amtlich vorgeschriebenen Vordrucken im Umsatzsteuer-Voranmeldungsverfahren abweichen

Hinsichtlich der Zulassung abweichender Vordrucke im Voranmeldungsverfahren wird auf das BMF-Schreiben vom 12.6.1990 (BStBl I S. 270) sowie die späteren hierzu im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlichten BMF-Schreiben hingewiesen."

151. Abschnitt 227 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Nach der Steueranmeldungs-Datenträger-Verordnung (StADV) vom 21.8.1980 (BGBl. I S. 1617, BStBl I S. 712), zuletzt geändert durch die Erste Verordnung zur Änderung der StADV vom 24.3.1988 (BGBl. I S. 443, BStBl I S. 154), können Steueranmeldungen auch auf maschinell verwertbaren Datenträgern abgegeben werden."

152. Abschnitt 230 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert.

aa) Die Nummer 3 wird gestrichen.

bb) Die Nummern 4 und 5 werden Nummern 3 und 4.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "Absatz 2 Nr. 1 bis 3" durch die Worte "Absatz 2 Nr. 1 und 2" ersetzt.

bb) In Satz 4 werden die Worte "des Absatzes 2 Nr. 4" durch die Worte "des Absatzes 2 Nr. 3" ersetzt.

153. Abschnitt 231 wird wie folgt gefaßt:

"231. Verfahren bei der Einzelbesteuerung

(1) Befördert ein Unternehmer Personen im Gelegenheitsverkehr mit einem Kraftomnibus, der nicht im Inland zugelassen ist, wird die Umsatzsteuer für jede einzelne Beförderungsleistung durch die zuständige Zolldienststelle berechnet und festgesetzt (§ 16 Abs. 5, § 18 Abs. 5 UStG, Abschnitt 221). Wird im Einzelfall geltend gemacht, daß die Voraussetzungen für eine Besteuerung nicht gegeben seien, so muß dies in eindeutiger und leicht nachprüfbarer Form gegenüber der Zolldienststelle nachgewiesen werden. Anderenfalls setzt die Zolldienststelle die Umsatzsteuer durch Steuerbescheid fest (§ 155 Abs. 1 AO).

(2) Gegen die Steuerfestsetzung durch die Zolldienststelle ist der Einspruch gegeben (§ 348 Abs. 1 Nr. 1 AO). Die Zolldienststelle ist berechtigt, dem Einspruch abzuhelpen (§ 367 Abs. 3 Satz 2 AO, § 16 Abs. 5 Satz 3 UStG). Hilft sie ihm nicht in vollem Umfang ab, so hat sie die Sache dem für sie örtlich zuständigen Finanzamt zur weiteren Entscheidung vorzulegen. Über den Einspruch entscheidet dann das Finanzamt. Der Einspruch kann auch unmittelbar bei dem zuständigen Finanzamt eingelegt werden."

154. In Abschnitt 232 werden die Worte "Betriebsprüfungsordnung (Steuer) vom 27.4.1978 (BStBl I S. 195)" durch die Worte "Betriebsprüfungsordnung vom 17.12.1987 (BStBl I S. 802)" ersetzt.

155. Abschnitt 233 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Wegen der Fragen der Ansässigkeit bei Organschaftsverhältnissen wird auf Abschnitt 21 a hingewiesen".

b) In Absatz 4 Satz 1 wird nach dem Wort "ungewiß" folgendes Zitat eingefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 23.5.1990, BStBl II S. 1095)".

156. Abschnitt 234 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Nr. 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "nach § 15 UStG" gestrichen.

bb) In Satz 2 werden die Worte "nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG" gestrichen.

b) In Absatz 6 werden im Beispiel die Worte "nicht im Erhebungsgebiet" durch die Worte "im Ausland" und die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992" ersetzt.

c) In Absatz 7 werden im Beispiel die Worte "nicht im Erhebungsgebiet" durch die Worte "im Ausland" und jeweils die Jahreszahl "1985" durch die Jahreszahl "1992" sowie jeweils die Jahreszahl "1986" durch die Jahreszahl "1993" ersetzt.

157. Abschnitt 238 Abs. 11 wird gestrichen.

158. Abschnitt 240 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 wird gestrichen.
- b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 3.
- c) Nach dem neuen Absatz 3 wird folgender neuer Absatz 4 eingefügt:

"(4) Das Vergütungsverfahren setzt ferner voraus, daß das Abzugsverfahren gemäß § 51 Abs. 1, § 54 UStDV durch Einbehaltung und Abführung der Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeschlossen ist oder daß feststeht, daß die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 UStDV - sogenannte Nullregelung - vorliegen (vgl. auch BFH-Urteil vom 28.4.1988, BStBl II S. 748). Die für die Vergütung der Vorsteuerbeträge zuständige Finanzbehörde ist berechtigt, Ermittlungen darüber anzustellen, ob das Abzugsverfahren von den Leistungsempfängern durchgeführt worden ist oder ob die Voraussetzungen der Nullregelung vorgelegen haben; verneinendenfalls kann sie den Vergütungsantrag ablehnen. Sie braucht nicht abzuwarten, bis das für das Abzugsverfahren zuständige Finanzamt entschieden hat, ob die Besteuerung des Leistenden (Unternehmers) nach den §§ 16 bis 18 UStG durchzuführen ist. Der die Vergütung der Vorsteuerbeträge begehrende Unternehmer (Leistender) ist im Rahmen der gesetzlichen Mitwirkungspflicht (§ 90 Abs. 1 AO) verpflichtet, der für das Vergütungsverfahren zuständigen Finanzbehörde die Leistungsempfänger zu benennen."

159. Abschnitt 243 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 6 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Der Nachweis nach § 61 Abs. 3 UStDV ist nach folgendem Muster zu führen:

NACHWEIS DER EINTRAGUNG ALS STEUERPFLICHTIGER (Unternehmer)

.....
(Anschrift der zuständigen Behörde)

bescheinigt, daß
(Name und Vorname bzw. Firma)

.....
(Art der Tätigkeit bzw. Gewerbebezweig)

.....
(Anschrift, Sitz)

als Mehrwertsteuerpflichtiger (Unternehmer)
unter folgender Steuernummer eingetragen ist (1):

.....
(Datum)

Dienststempel

.....
(Unterschrift)
(Name und Dienstbezeichnung)

(1) Hat der Antragsteller keine Steuernummer, so ist von der zuständigen Behörde der Grund dafür anzugeben."

b) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

"(8) Die zuständige Finanzbehörde hat den Vergütungsantrag innerhalb von sechs Monaten nach Eingang abschließend zu bearbeiten und den Vergütungsbetrag auszusahlen. Im Falle der Vergütung hat sie die Originalbelege durch Stempelaufdruck oder in anderer Weise zu entwerten."

160. Abschnitt 244 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Nr. 4 Satz 4 wird gestrichen.

b) Absatz 3 wird gestrichen.

161. Abschnitt 245 wird wie folgt gefaßt:

"245. Unternehmerbescheinigung für Unternehmer,
die im Inland ansässig sind

Unternehmern, die in der Bundesrepublik Deutschland ansässig sind und die für die Beantragung der Vergütung von Vorsteuerbeträgen in einem anderen Staat eine Bestätigung ihrer Unternehmereigenschaft benötigen, ist von dem zuständigen Finanzamt eine Bescheinigung nach dem Muster in Abschnitt 243 Abs. 6 auszustellen. Das gilt auch für Organgesellschaften und Zweigniederlassungen im Inland, die zum Unternehmen eines im Ausland ansässigen Unternehmers gehören."

162. Abschnitt 246 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Bei der Ermittlung der in § 19 Abs. 1 UStG bezeichneten Grenzen von 25.000 DM und 100.000 DM ist jeweils von dem Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Abs. 3 UStG auszugehen (vgl. Abschnitt 251)."

b) In Absatz 4 Sätze 2 und 3 wird jeweils der Betrag "20.000 DM" durch den Betrag "25.000 DM" ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 Satz 2 wird der Betrag "20.000 DM" durch den Betrag "25.000 DM" ersetzt.

bb) In Nummer 1 Satz 3 wird das Wort "Jahressteuererklärung" durch das Wort "Umsatzsteuererklärung" ersetzt.

d) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Betrag "20.000 DM" durch den Betrag "25.000 DM" ersetzt.

bb) In Satz 5 werden die Worte "z.B. der Verkauf" durch die Worte "z.B. bei der Veräußerung" ersetzt.

163. Abschnitt 247 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"Er unterliegt damit der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Gesetzes."

b) In Absatz 5 Satz 2 wird das Wort "Steuererklärung" durch das Wort "Umsatzsteuererklärung" ersetzt.

164. Die Abschnitte 248, 249 und 250 werden gestrichen.

165. Abschnitt 251 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Zum Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Abs. 3 UStG gehören auch die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung, die Umsätze, die nach § 1 Abs. 3 UStG wie Umsätze im Inland zu behandeln sind, sowie die Umsätze, die dem Abzugsverfahren nach § 51 UStDV unterliegen."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "§ 19 Abs. 4 UStG" durch die Worte "§ 19 Abs. 3 UStG" ersetzt.

bb) In Satz 3 wird nach dem Wort "bilden" folgendes Zitat angefügt:

"(BFH-Urteil vom 24.2.1988, BStBl II S. 622)".

166. In Abschnitt 252 werden die Worte "Abschnitt 271 Abs. 2 und 3" durch die Worte "Abschnitt 271 Abs. 2" ersetzt.

167. Abschnitt 253 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Zur Anwendung des § 15 UStG wird auf Abschnitt 191 Abs. 6 und zur Anwendung des § 15 a UStG auf Abschnitt 215 Abs. 8 hingewiesen."

b) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

"(8) Zur Anwendung des § 15 UStG wird auf Abschnitt 191 Abs. 7 und zur Anwendung des § 15 a UStG auf Abschnitt 215 Abs. 8 hingewiesen."

168. Abschnitt 255 Abs. 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Die Verpflichtung zur Aufzeichnung der nach § 14 Abs. 3 UStG geschuldeten Steuer und zur Zusammenrechnung dieser Beträge (§ 63 Abs. 2 Satz 1 UStDV) gilt auch für Personen, die nicht Unternehmer sind (§ 22 Abs. 1 Satz 2 UStG)."

169. Abschnitt 256 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 3 Satz 1 wird das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 5 UStG) " durch das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 6 UStG) " ersetzt.
- b) In Absatz 4 Satz 1 wird das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 3) " durch das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 4 UStG) " ersetzt.
- c) In Absatz 7 Satz 2 wird das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 2 Satz 3) " durch das Zitat " (§ 22 Abs. 2 Nr. 2 Satz 4 UStG) " ersetzt.
- d) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

"(8) In den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b und Nr. 3 UStG müssen als Bemessungsgrundlage für Lieferungen nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises die Selbstkosten jeweils zum Zeitpunkt des Umsatzes aufgezeichnet werden. Für sonstige Leistungen nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG sind die jeweils entstandenen Kosten aufzuzeichnen (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Satz 3 UStG). Das gleiche gilt, sofern für die Besteuerung die Mindestbemessungsgrundlagen (§ 10 Abs. 5 UStG) in Betracht kommen. Soweit der Unternehmer bei Sachzuwendungen und sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer von lohnsteuerlichen Werten ausgeht (vgl. Abschnitt 12 Abs. 8), sind diese aufzuzeichnen."

- e) Nach Absatz 10 wird folgender neuer Absatz 11 eingefügt:

"(11) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, insbesondere Vereine, die ihre abziehbaren Vorsteuerbeträge nach dem Durchschnittsatz des § 23 a UStG berechnen, sind von den Aufzeichnungspflichten nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 und 6 UStG befreit (§ 66 a UStDV)."

f) Der bisherige Absatz 11 wird Absatz 12.

g) Der bisherige Absatz 12 wird Absatz 13 und wie folgt gefaßt:

"(13) Wegen der weiteren Aufzeichnungspflichten vgl.

1. in den Fällen der Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach
§ 15 a UStG Abschnitt 219,

2. bei Reiseleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 UStG
Abschnitt 276,

3. im Rahmen des Umsatzsteuer-Abzugsverfahrens (§ 18 Abs. 8
Nr. 2 UStG, § 56 UStDV) Abschnitt 239,

4. bei Umsätzen von Gebrauchtfahrzeugen (§ 25 a Abs. 3 Satz 2
UStG) Abschnitt 276 a Abs. 9.

Zur Führung des Umsatzsteuerhefts siehe BMF-Schreiben vom
30.4.1981 (BStBl I S. 312), vom 17.1.1983 (BStBl I S. 105) und
vom 22.9.1989 (BStBl I S. 346)."

170. In Abschnitt 257 Abs. 1 Satz 1 wird das Zitat "§ 15 Abs. 4
und 5 UStG" durch das Zitat "§ 15 Abs. 4 UStG" ersetzt.

171. Abschnitt 258 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Zitat "§ 63 Abs. 4 und 6 UStDV"
durch das Zitat "§ 63 Abs. 3 und 5 UStDV" ersetzt.

b) In Absatz 4 Satz 1 wird das Zitat " (§§ 69, 70 Abs. 1 UStDV) "
durch das Zitat " (§§ 23, 23 a UStG, §§ 69, 70 Abs. 1 UStDV) "
ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"(5) Land- und Forstwirte, die ihre Umsätze nach den Durchschnittssätzen des § 24 UStG versteuern, haben die Bemessungsgrundlagen für die Lieferung und den Eigenverbrauch der in der Anlage des Umsatzsteuergesetzes nicht aufgeführten Sägewerkszeugnisse und Getränke sowie von alkoholischen Flüssigkeiten aufzuzeichnen (§ 67 UStDV)."

172. Abschnitt 259 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Zitat " (§ 63 Abs. 5 UStDV) " durch das Zitat "(§ 63 Abs. 4 UStDV) " ersetzt.
- b) In Absatz 12 Satz 1 wird das Zitat " § 63 Abs. 6 UStDV " durch das Zitat " § 63 Abs. 5 UStDV " ersetzt.
- c) In Absatz 18 wird der Satz 2 gestrichen.

173. Abschnitt 260 wird wie folgt geändert:

a) Der folgende neue Absatz 1 wird eingefügt:

"(1) Die in der Anlage zur UStDV festgesetzten Durchschnittssätze sind für den Unternehmer und für das Finanzamt verbindlich. Insbesondere ist nicht zu prüfen, ob und ggf. inwieweit die danach ermittelte Vorsteuer von der tatsächlich entstandenen Vorsteuer abweicht. Die Anwendung des Durchschnittssatzes ist deshalb auch dann nicht zu beanstanden, wenn im Einzelfall eine erhebliche Abweichung festgestellt wird. Zu den Umsätzen, auf deren Grundlage die Vorsteuern nach einem Durchschnittssatz berechnet werden, gehören auch solche, die Teil einer Geschäftsveräußerung im ganzen sind (BFH-Urteil vom 11.1.1990, BStBl II S. 405)."

- b) Die bisherigen Absätze 1 und 2 werden Absätze 2 und 3.
- c) Im neuen Absatz 3 Satz 2 wird das Zitat "§ 19 Abs. 4 UStG" durch das Zitat "§ 19 Abs. 3 UStG" ersetzt.

174. Abschnitt 264 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 3 wird das Zitat wie folgt gefaßt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 12.1.1989, BStBl II S. 432 und Abschnitt 135 EStR)".

- b) In Absatz 2 werden die Sätze 2 und 3 durch folgende Sätze ersetzt:

"Hierzu gehören insbesondere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft in der Form von Kapitalgesellschaften oder von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die nach § 2 Abs. 2 GewStG als Gewerbebetriebe gelten. Eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG kann die Durchschnittsbesteuerung ebenfalls nicht anwenden. Gemeinschaftliche Tierhaltung gilt nur dann als landwirtschaftlicher Betrieb i.S. des § 24 Abs. 2 Nr. 2 UStG, wenn auch sämtliche Voraussetzungen des § 51 a BewG erfüllt sind (vgl. BFH-Urteil vom 26.4.1990, BStBl II S. 802)."

- c) In Absatz 4 werden nach Satz 4 folgende Sätze eingefügt:

"Die Zierfischzucht in Teichen fällt nicht unter § 24 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Zur Frage, inwieweit die Aufzucht von Köderfischen, Testfischen, Futterfischen und Besatzfischen in Teichen als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb gilt, vgl. BFH-Urteil vom 13.3.1987 (BStBl II S. 467). Der Betrieb einer Pferdepension und das Halten eigener Pferde können einen - von der Landwirtschaft gelösten - einheitlichen Gewerbebe-

trieb bilden, wenn auf den fremden und den eigenen Pferden Reitunterricht erteilt wird und wenn darüber hinaus Reitanlagen zur Verfügung gestellt werden (vgl. BFH-Urteil vom 16.7.1987, BStBl 1988 II S. 83). Veräußert ein Landwirt, der neben seinem landwirtschaftlichen Erzeugerbetrieb einen gewerblichen Absatzbetrieb unterhält, landwirtschaftliche Erzeugnisse an Dritte, so sind die entsprechenden Umsätze im Rahmen des gewerblichen Unternehmens ausgeführt, wenn durch dieses die mit den Umsätzen verbundene Verkaufstätigkeit ausgeübt wird (vgl. BFH-Urteil vom 31.7.1987, BStBl II S. 870). Umsätze aus einem Tierzuchtbetrieb werden dann nicht im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs ausgeführt, wenn dem Unternehmer für die Tierhaltung nicht in ausreichendem Umfang selbst bewirtschaftete Grundstücksflächen zur Verfügung stehen (vgl. BFH-Urteil vom 29.6.1988, BStBl II S. 922)."

d) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

"(5) Ein Unternehmer, der seinen landwirtschaftlichen Betrieb verpachtet und dessen unternehmerische Betätigung im Bereich der Landwirtschaft sich in dieser Verpachtung erschöpft, betreibt mit der Verpachtung keinen landwirtschaftlichen Betrieb im Sinne des § 24 UStG (vgl. BFH-Urteile vom 21.2.1980, BStBl II S. 613, und vom 29.6.1988, BStBl II S. 922)."

175. Abschnitt 265 wird wie folgt gefaßt:

"265. Erzeugnisse im Sinne des § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG

(1) Als forstwirtschaftliche Erzeugnisse (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG) kommen insbesondere in Betracht: Stammholz (Stämme und Stammteile), Schwellenholz, Stangen, Schichtholz, Industrieholz, Brennholz, sonstiges Holz - z.B. Stockholz, Pfähle, Reisig - und forstliche Nebenerzeugnisse wie Forstsamen, Rinde, Baumharz, Weihnachtsbäume, Schmuckgrün, Waldstreu, Pilze und Beeren. Vor-

aussetzung ist, daß diese Erzeugnisse im Rahmen der Forstwirtschaft anfallen. Bei Lieferungen von Weihnachtsbäumen und Schmuckreisig aus Sonderkulturen - d.h. außerhalb des Waldes - durch land- und forstwirtschaftliche Betriebe handelt es sich nicht um Umsätze von forstwirtschaftlichen Erzeugnissen, sondern um eigenständige landwirtschaftliche Umsätze, die unter § 24 Abs. 1 Nr. 3 UStG fallen. Zur Forstwirtschaft gehören Hoch-, Mittel- und Niederwald, Schutzwald - z.B. Wasser-, Boden-, Lawinen-, Klima-, Immissions-, Sicht- und Straßenschutzwald sowie Schutzwaldungen mit naturkundlichen Zielsetzungen und Waldungen für Forschung und Lehre -, Erholungswald und Nichtwirtschaftswald - z.B. Naturparks, Nationalparks, Landschaftsschutzgebiete und Naturschutzgebiete -, auch wenn die Erzeugung von Rohholz ausgeschlossen oder nicht beabsichtigt ist. Holz aus Weidenbau, Baumschulen, Obstgärten und Parkanlagen sowie Flurholz außerhalb des Waldes und Alleebäume, Grenzbäume u.ä. rechnen nicht zur Forstwirtschaft.

(2) In der Anlage des UStG nicht aufgeführte Sägewerkserzeugnisse (§ 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG) sind insbesondere Balken, Bohlen, Kanthölzer, besäumte und unbesäumte Bretter sowie Holzwolle und Holzmehl. Zu den Getränken und alkoholischen Flüssigkeiten im Sinne des § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG rechnen insbesondere Wein, Obstwein und andere alkoholische Getränke, Traubenmost, Frucht- und Gemüsesäfte sowie Alkohol und Sprit. Nicht darunter fallen Milch (aus Kapitel 4 des Zolltarifs), Milchmischgetränke mit einem Anteil an Milch von mindestens 75 v.H. des Fertigerzeugnisses sowie Wasser, nicht aber Mineralwasser.

(3) Der Durchschnittssatz nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG gilt insbesondere für die Umsätze der wichtigsten landwirtschaftlichen Erzeugnisse wie z.B. Getreide, Getreideerzeugnisse, Vieh, Fleisch, Milch, Obst, Gemüse und Eier. Außerdem gehören dazu die Hilfsumsätze. Als Hilfsumsätze sind die Umsätze zu betrachten, die zwar zur unternehmerischen Tätigkeit gehören, jedoch nicht

den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens bilden - z.B. der Verkauf gebrauchter landwirtschaftlicher Geräte - (vgl. BFH-Urteil vom 24.2.1988, BStBl II S. 622)."

176. Abschnitt 267 Abs. 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Der für die Ausfuhrlieferungen und die Umsätze im Ausland geltende Durchschnittssatz ist auch auf solche Umsätze anzuwenden, für die ohne die Anwendung des § 24 UStG eine niedrigere oder keine Umsatzsteuer zu zahlen wäre."

177. Dem Abschnitt 269 Abs. 1 werden nach dem Beispiel folgende Sätze angefügt:

"Bezieht ein Unternehmer, der neben einem - unter die Regelbesteuerung fallenden - Landhandel eine - unter § 24 UStG fallende - Landwirtschaft betreibt, Sachen i.S. der §§ 91 ff BGB, z.B. Düngemittel, im Rahmen des Landhandels, die später teilweise im landwirtschaftlichen Betriebsteil verwendet werden, so sind die betreffenden Vorsteuerbeträge nach Maßgabe einer entsprechenden Zuordnungsentscheidung des Unternehmers (§ 15 Abs. 4 UStG) ggf. auf dem Schätzungswege aufzuteilen (vgl. BFH-Urteil vom 26.2.1987, BStBl II S. 685). Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge in nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG abziehbare und im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung (§ 24 Abs. 1 Sätze 4 und 5 UStG) berücksichtigte ist regelmäßig auch dann durchzuführen, wenn die für den landwirtschaftlichen Unternehmensteil angeschaffte Warenmenge relativ gering ist (vgl. BFH-Urteil vom 25.6.1987, BStBl 1988 II S. 150)."

178. Abschnitt 271 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift werden die Worte "und Steuerabzugsbetrag nach § 19 Abs. 3 UStG" gestrichen.

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2 und wie folgt gefaßt:

"(2) Hat ein Land- und Forstwirt eine Erklärung nach § 24 Abs. 4 Satz 1 UStG nicht abgegeben, führt er aber neben den in § 24 Abs. 1 UStG bezeichneten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so sind für die Anwendung des § 19 Abs. 1 UStG bei der Ermittlung des jeweils maßgeblichen Gesamtumsatzes die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze und die anderen Umsätze zu berücksichtigen. Soweit der Unternehmer die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bewirkten Umsätze nicht aufgezchnet hat (§ 67 UStDV), sind sie nach den Betriebsmerkmalen und unter Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse zu schätzen. Die Anwendung des § 19 Abs. 1 UStG beschränkt sich auf die Umsätze außerhalb der Durchschnittsbesteuerung des § 24 Abs. 1 bis 3 UStG. Die Steuer für die Umsätze des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist hingegen zu entrichten."

179. Die Abschnitte 271 a bis d werden gestrichen.

180. Abschnitt 272 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Nr. 1 und in Beispiel 2 Satz 3 wird das Zitat "§ 26 Abs. 3 Nr. 1 UStG" jeweils durch das Zitat "§ 26 Abs. 3 UStG" ersetzt.

b) Folgender Absatz 11 wird angefügt:

"(11) Eine im Reisepreis enthaltene Reiserücktrittskostenversicherung ist Bestandteil der einheitlichen Reiseleistung im Sinne des § 25 Abs. 1 Satz 3 UStG und keine selbständige Leistung, auf die die Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 10 Buchstabe b UStG anzuwenden ist. Die auf die Reiserücktrittskostenversicherung entfallende anteilige Marge ist somit nicht steuerfrei."

181. Abschnitt 273 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird wie folgt gefaßt:

"1. Lieferungen und sonstige Leistungen, die außerhalb des EWG-Gebietes (vgl. Abschnitt 137 Abs. 2) bewirkt werden. Hierzu gehören insbesondere Unterkunft, Verpflegung und Beförderungen in Drittstaaten, z.B. in Österreich."

bb) In Nummer 3 Satz 2 wird das Wort "EG-Mitgliedstaat" durch das Wort "EWG-Mitgliedstaat" ersetzt.

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Absatz 3 wird Absatz 2 und wie folgt gefaßt:

"(2) Die einheitliche sonstige Leistung ist insgesamt steuerpflichtig, wenn ihr ausschließlich andere als die in Absatz 1 bezeichneten Reisevorleistungen zuzurechnen sind. Zu den anderen Reisevorleistungen gehören insbesondere die Unterkunft und die Verpflegung im EWG-Gebiet, z.B. in der Bundesrepublik Deutschland oder in Frankreich, sowie Beförderungen im Kraftfahrzeugverkehr, im Eisenbahnverkehr und im Binnenschiffsverkehr innerhalb des EWG-Gebietes, ferner Beförderungen mit Luftfahrzeugen, die sich ausschließlich auf das Inland erstrecken."

d) Absatz 4 wird Absatz 3 und wie folgt gefaßt:

"(3) Die einheitliche sonstige Leistung ist teils steuerfrei und teils steuerpflichtig, wenn ihr Reisevorleistungen der in Absatz 1 bezeichneten Art und Reisevorleistungen der in Absatz 2 bezeichneten Art zuzurechnen sind (vgl. § 25 Abs. 2

Satz 2 UStG). Bei Beförderungen im Kraftfahrzeugverkehr, im Eisenbahnverkehr und im Binnenschiffsverkehr, die sich sowohl auf das EWG-Gebiet als auch auf das Gebiet von Drittstaaten erstrecken, stellt der Teil der Beförderung, der auf Strecken in Drittstaaten entfällt, eine Reisevorleistung im Sinne des Absatzes 1 und der übrige Teil der Beförderung eine Reisevorleistung im Sinne des Absatzes 2 dar."

e) Absatz 5 wird Absatz 4.

182. In Abschnitt 274 Abs. 1 werden nach dem Beispiel 2 folgende Sätze eingefügt:

"Werden im Abrechnungsverkehr zwischen Leistungsträgern und Reiseveranstaltern Reisevorleistungen ausgehend vom sog. Bruttowert (Verkaufspreis abzüglich Provisionen zuzüglich Umsatzsteuer auf den Provisionsbetrag) berechnet, handelt es sich bei den Provisionen regelmäßig um Entgelts- bzw. Reisevorleistungsminderungen und nicht um Vergütungen für besondere (Vermittlungs-)Leistungen. Der Wert der Reisevorleistungen ist dann identisch mit dem Wert einer agenturmäßigen Nettoberechnung. Die in den Abrechnungen des Leistungsträgers auf den Provisionsbetrag gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer wird weder vom Leistungsträger noch vom Reiseveranstalter nach § 14 Abs. 3 UStG geschuldet."

183. Nach Abschnitt 276 wird der folgende Abschnitt 276 a eingefügt:

"276 a Besteuerung der Umsätze von Gebrauchtfahrzeugen
(Differenzbesteuerung)

Anwendungsbereich

(1) § 25 a UStG enthält eine Sonderregelung für die Besteuerung der Lieferungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 3 UStG und des Entnahmeeigenverbrauchs nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a

UStG von gebrauchten Fahrzeugen. Fahrzeuge im Sinne dieser Vorschrift sind Kraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuganhänger (vgl. § 2 Abs. 1 KraftStG), die den Vorschriften über das Zulassungsverfahren nach der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung unterliegen (vgl. § 18 StVZO). Es kommt nicht darauf an, ob das Fahrzeug zugelassen ist.

(2) Der Unternehmer muß das Fahrzeug im Inland für sein Unternehmen zum Zwecke des gewerbsmäßigen Verkaufs erworben haben (§ 25 a Abs. 1 Nr. 1 UStG). Erwirbt der Unternehmer ein Fahrzeug im Ausland und führt er es für Zwecke seines Unternehmens in das Inland ein, kann er die anschließende Lieferung oder Entnahme des Fahrzeugs nicht nach § 25 a Abs. 2 und 3 UStG versteuern. Der Anwendungsbereich der Differenzbesteuerung ist auf den gewerbsmäßigen Verkauf, d.h. auf den gewerblichen Handel mit Fahrzeugen beschränkt. Ein Unternehmer handelt gewerbsmäßig mit Fahrzeugen, wenn der An- und Verkauf von Fahrzeugen zu den Grundgeschäften (vgl. Abschnitt 20 Abs. 2) gehört. Der Unternehmer darf das Fahrzeug nicht für andere unternehmerische Zwecke als zum Verkauf verwenden.

(3) Weitere Voraussetzung für die Differenzbesteuerung ist nach § 25 a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a UStG, daß für die Lieferung des Fahrzeugs an den Unternehmer Umsatzsteuer nicht geschuldet oder nach § 19 Abs. 1 UStG nicht erhoben wird. Der Unternehmer kann die Regelung danach anwenden, wenn er ein Fahrzeug erworben hat von

1. einer Privatperson oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts aus ihrem Hoheitsbereich,
2. einem Unternehmer aus dessen nichtunternehmerischem Bereich,
3. einem Unternehmer, der mit seiner Lieferung des Fahrzeugs unter eine Steuerbefreiung des § 4 Nr. 7 bis 28 UStG fällt, oder
4. einem Kleinunternehmer, der § 19 Abs. 1 UStG anwendet.

Der Erwerb eines Fahrzeugs von einem Land- und Forstwirt, der auf die Umsätze aus seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb die Durchschnittsbesteuerung des § 24 UStG anwendet, erfüllt nicht die Voraussetzung des § 25 a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a UStG.

(4) Der Unternehmer kann die Lieferung des Fahrzeugs nach § 25 a Abs. 2 und 3 UStG versteuern, wenn die Lieferung des Fahrzeugs an ihn ebenfalls nach § 25 a Abs. 2 und 3 UStG besteuert wurde (§ 25 a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b UStG). Die Differenzbesteuerung ist hiernach auch bei Verkäufen von Händler an Händler möglich.

Bemessungsgrundlage

(5) Bemessungsgrundlage für die Lieferung eines Fahrzeugs nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG ist der Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für das Fahrzeug übersteigt; die in dem Unterschiedsbetrag enthaltene Umsatzsteuer ist herauszurechnen. Lieferungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b und Nr. 3 UStG, Lieferungen, für die die Mindestbemessungsgrundlage (§ 10 Abs. 5 UStG) anzusetzen ist, und der Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a UStG von Fahrzeugen werden nach dem Unterschied zwischen dem tatsächlichen Einkaufspreis und dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für das Fahrzeug zum Zeitpunkt des Umsatzes (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG) bemessen. Nicht zur Bemessungsgrundlage gehört die auf diese Umsätze entfallende Umsatzsteuer.

(6) Nebenkosten, die nach dem Erwerb des Fahrzeugs angefallen sind, z.B. Reparaturkosten, mindern nicht die Bemessungsgrundlage. Die Bemessungsgrundlage ist für jedes Fahrzeug einzeln zu ermitteln. Ist der Unterschiedsbetrag zwischen Verkaufspreis - oder dem an seine Stelle tretenden Wert - und Einkaufspreis eines Fahrzeugs positiv, kann dieser positive Betrag für die Berechnung der zu entrichtenden Steuer nicht mit einer negativen Differenz aus dem Umsatz eines anderen Fahrzeugs verrechnet werden.

(7) Nimmt ein Kraftfahrzeughändler beim Verkauf eines Neuwagens ein Gebrauchtfahrzeug in Zahlung und leistet der Käufer in Höhe der Differenz eine Zuzahlung, ist im Rahmen der Differenzbesteuerung als Einkaufspreis nach § 25 a Abs. 2 UStG der tatsächliche Wert des Gebrauchtfahrzeugs anzusetzen. Dies ist der Wert, der bei der Ermittlung des Entgelts für den Neuwagenverkauf tatsächlich zugrunde gelegt wird (vgl. Abschnitt 153 Abs. 3 UStR).

Beispiel:

Der Verkaufspreis eines neuen Kraftwagens beträgt 17.100 DM (15.000 DM + 2.100 DM Umsatzsteuer). Im Kaufvertrag zwischen dem Kraftfahrzeughändler und dem Kunden (Nichtunternehmer) wird vereinbart, daß

- der Händler ein Gebrauchtfahrzeug des Kunden mit 8.500 DM in Zahlung nimmt und
- der Kunde den Restbetrag von 8.600 DM in bar bezahlt.

Der Kraftfahrzeughändler verkauft das Gebrauchtfahrzeug nach einem Monat für 10.000 DM an einen Nichtunternehmer.

- a) Ermittlung des tatsächlichen Wertes des Gebrauchtfahrzeugs nach Abschnitt 153 Abs. 3 UStR:

Verkaufserlös für das Gebrauchtfahrzeug	10.000,-- DM
./. Reparaturkosten	500,-- DM
./. Verkaufskosten (15 v.H. von 10.000 DM)	<u>1.500,-- DM</u>
tatsächlicher Wert des Gebrauchtfahrzeugs	8.000,-- DM
(= Teil der Bemessungsgrundlage für den Neuwagenverkauf - vgl. Abschnitt 153 Abs. 3 Beispiel 2 UStR -)	

- b) Bemessungsgrundlage für den Verkauf des Gebrauchtfahrzeugs nach § 25 a Abs. 2 Nr. 1 UStG

Verkaufspreis	10.000,-- DM
./.. tatsächlicher Wert des Gebrauchtfahrzeugs (= Einkaufspreis i.S.d. § 25 a Abs. 2 UStG)	<u>8.000,-- DM</u>
Differenz	2.000,-- DM
./.. darin enthaltene Umsatzsteuer 12,28 v.H. (Steuersatz 14 v.H.)	<u>245,60 DM</u>
Bemessungsgrundlage für die Differenzbesteuerung	1.754,40 DM

Verbot des offenen Steuerausweises

(8) Das Verbot des gesonderten Ausweises der Steuer in einer Rechnung gilt auch dann, wenn der Unternehmer ein Fahrzeug an einen anderen Unternehmer liefert, der eine gesondert ausgewiesene Steuer aus dem Erwerb dieses Fahrzeugs als Vorsteuer abziehen könnte. Liegen die Voraussetzungen für die Differenzbesteuerung vor und weist ein Unternehmer für die Lieferung eines Fahrzeugs - entgegen der Regelung in § 25 a Abs. 3 Satz 1 UStG - die Steuer auf die Bemessungsgrundlage nach § 25 a Abs. 2 Nr. 1 UStG gesondert aus, schuldet er die gesondert ausgewiesene Steuer nach § 14 Abs. 3 UStG. Zusätzlich zu dieser Steuer schuldet er für die Lieferung des Fahrzeugs die Steuer nach § 25 a UStG.

Aufzeichnungspflichten

(9) Der Unternehmer, der Umsätze von Fahrzeugen nach § 25 a Abs. 2 und 3 UStG versteuert, hat für jedes Fahrzeug getrennt den Verkaufspreis oder den Wert nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG, den Einkaufspreis und die Bemessungsgrundlage aufzuzeichnen (§ 25 a Abs. 3 Satz 2 UStG).

Verzicht auf die Differenzbesteuerung

(10) Ein Verzicht auf die Anwendung des § 25 a Abs. 1 bis 3 UStG ist bei jeder Lieferung eines Fahrzeugs an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen möglich. Abschnitt 148 Abs. 3 und 4 sind sinngemäß anzuwenden."

184. Abschnitt 277 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Die niedrigere Festsetzung oder der Erlaß von Umsatzsteuer nach § 26 Abs. 3 UStG für grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr setzt voraus, daß die Leistungen von einem Luftverkehrsunternehmer erbracht werden."

185. Abschnitt 278 Abs. 1 und 2 werden wie folgt gefaßt:

"(1) Eine grenzüberschreitende Beförderung liegt vor, wenn sich eine Beförderung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland erstreckt (§ 3 a Abs. 2 Nr. 2 Satz 3 UStG). Die niedrigere Festsetzung oder der Erlaß der Umsatzsteuer nach § 26 Abs. 3 UStG kommt für folgende grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr in Betracht:

1. von einem ausländischen Flughafen zu einem Flughafen im Inland,
2. von einem Flughafen im Inland zu einem ausländischen Flughafen,
3. von einem ausländischen Flughafen zu einem ausländischen Flughafen über das Inland.

Die niedrigere Festsetzung oder der Erlaß der Umsatzsteuer kommt jedoch nicht in Betracht bei Beförderungen vom Inland in ein Zollfreigebiet und umgekehrt, z.B. Flüge zwischen Hamburg und Helgoland, sowie bei Beförderungen von einem Zollfreigebiet in ein Zollfreigebiet über das Inland, z.B. Rundflüge von Helgoland über das Inland.

(2) Zwischenlandungen im Inland schließen die niedrigere Festsetzung oder den Erlaß der Umsatzsteuer nicht aus, wenn der Fluggast mit demselben Flugzeug weiterfliegt oder wenn er deshalb in das nächste Anschlußflugzeug umsteigt, weil das erste Flugzeug seinen gebuchten Zielflughafen nicht anfliegt. Wenn der Fluggast dagegen in einem Flughafen (A) im Inland seinen Flug unterbricht, d.h. seinen Aufenthalt über den nächstmöglichen Anschluß hinaus ausdehnt, und sein Zielflughafen (B) oder der nächste Flughafen, in dem er seinen Flug wiederum unterbricht (C), im Inland liegt, so entfällt die niedrigere Festsetzung oder der Erlaß der Umsatzsteuer für die Teilstrecke A bis B (oder C)."

186. Abschnitt 279 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 2 werden die Worte "Nr. 1" gestrichen.
- b) In Satz 3 werden die Worte "Nr. 1" gestrichen und das Wort "Erhebungsgebiet" durch das Wort "Inland" ersetzt.
- c) Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Eine niedrigere Festsetzung oder ein Erlaß der Umsatzsteuer kommt jedoch nicht in Betracht, wenn der Fluggast im Inland den Flug unterbricht, d.h. seinen Aufenthalt über den nächstmöglichen Anschluß hinaus ausdehnt (vgl. Abschnitt 278 Abs. 2)."

187. Abschnitt 280 wird wie folgt gefaßt:

"280. Gegenseitigkeit

Haben Luftverkehrsunternehmen ihren Sitz nicht in der Bundesrepublik Deutschland, kann die Umsatzsteuer in der Regel nur im Falle der Gegenseitigkeit niedriger festgesetzt oder erlassen

werden (§ 26 Abs. 3 Satz 2 UStG). Es ist jedoch möglich, die Umsatzsteuer auch dann niedriger festzusetzen oder zu erlassen, wenn in den Ländern dieser Unternehmer die Gegenseitigkeit nicht voll gewährleistet ist. Hier kommen insbesondere die Fälle in Betracht, in denen die von deutschen Luftverkehrsunternehmern im Ausland für die einzelne Beförderungsleistung erhobene Umsatzsteuer unverhältnismäßig niedrig ist oder in denen die Voraussetzungen der Gegenseitigkeit nur in einem Teilbereich, z.B. Charterverkehr, erfüllt sind."

188. In Abschnitt 281 werden der Einleitungssatz und die Nummer 1 wie folgt gefaßt:

"Für die niedrigere Festsetzung oder den Erlaß der Umsatzsteuer gilt folgende Regelung:

1. Unter den Voraussetzungen des § 26 Abs. 3 UStG kann die Umsatzsteuer für grenzüberschreitende Beförderungen im Luftverkehr niedriger festgesetzt oder erlassen werden, wenn es sich um folgende Unternehmer handelt:

a) Luftverkehrsunternehmer mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland und

b) Luftverkehrsunternehmer mit Sitz außerhalb der Bundesrepublik Deutschland, wenn die Länder, in denen sie ihren Sitz haben, in dem vom Bundesminister der Finanzen herausgegebenen Verzeichnis der Länder aufgeführt sind, zu denen die Gegenseitigkeit festgestellt ist."

189. Abschnitt 282 wird gestrichen.

190. Abschnitt 284 wird wie folgt gefaßt:

"284. Anwendungszeitraum

Die Umsatzsteuer-Richtlinien 1992 gelten, soweit sich aus ihnen nichts anderes ergibt, für Umsätze, die nach dem 31. Dezember 1991 ausgeführt werden."

191. Die Anlage wird gestrichen.

Artikel 2

Neubekanntmachung

Der Bundesminister der Finanzen kann den Wortlaut der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 unter Berücksichtigung der sich aus Artikel 1 ergebenden Änderungen neu fassen und unter neuem Datum sowie unter der Überschrift "Umsatzsteuer-Richtlinien 1992 (UStR 1992)" im Bundessteuerblatt bekanntmachen.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Beschluß

des Bundesrates

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Änderung
der Umsatzsteuer-Richtlinien 1988 (UStÄR 1992)

Der Bundesrat hat in seiner 637. Sitzung am 29. November 1991
beschlossen, der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift
gemäß Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes zuzustimmen.