

BUNDESSTEUERBLATT

1992 / Nr. 11

Einkommensteuer

Bonn, 26. Mai 1992

Der Bundesminister der Finanzen

IV B 3 - S 2253 - 3/92 II

Oberste Finanzbehörden der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder beim Bund

Bundesamt für Finanzen

Betr.: Einkommensteuerliche Behandlung des Nießbrauchs und anderer Nutzungsrechte bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung;

hier: Anwendung des BFH-Urteils vom 31. Oktober 1989 - IX R 216/84 - (BStBl 1992 II S. 506)

Bezug: Sitzung ESt III/91 vom 24. bis 26. April 1991 (TOP 14)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich zu der Frage der Mitwirkung eines Ergänzungspflegers bei der Bestellung eines Nießbrauchs für einen Minderjährigen durch dessen gesetzlichen Vertreter wie folgt Stellung:

1. Räumen Eltern ihren minderjährigen Kindern einen Nießbrauch an einem Grundstück ein, bedarf es in der Regel der Mitwirkung eines Pflegers (BFH-Urteil vom 13. Mai 1980 - BStBl 1981 II S. 297), weil das mit dem Nießbrauch regelmäßig verbundene gesetzliche Schuldverhältnis zwischen Eigentümer und Nießbraucher neben Rechten auch Pflichten des Nießbrauchers begründet und der Nießbraucher daher nicht lediglich einen rechtlichen Vorteil erlangt. Insbesondere der Eintritt des Nießbrauchers in die Vermieterstellung ist insoweit als rechtlich nachteilig anzusehen. Daher ist auch in den Fällen des Bruttonießbrauchs die Mitwirkung eines Ergänzungspflegers erforderlich, wenn der Nießbraucher in bestehende Mietverhältnisse eintreten oder zur Vermietung verpflichtet sein soll.

Die Bestellung des Nießbrauchs ohne Mitwirkung eines Ergänzungspflegers ist in diesen Fällen einkommensteuerlich auch dann nicht anzuerkennen, wenn das Vormundschaftsgericht die Mitwirkung eines Ergänzungspflegers für entbehrlich angesehen hat (BFH-Urteil vom 31. Oktober 1989 - IX R 216/84 - BStBl 1992 II S. 506). Die Anordnung einer Ergänzungspflegschaft für die Dauer des Nießbrauchs ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 13. Mai 1980 - BStBl 1981 II S. 295).

2. Die Mitwirkung eines Ergänzungspflegers ist ebenfalls bei Bestellung eines unentgeltlich begründeten obligatorischen Nutzungsrechtes erforderlich, wenn das nutzungsberechtigte minderjährige Kind in bestehende Mietverhältnisse eintreten oder zur Vermietung verpflichtet sein soll. Tz. 1 ist entsprechend anzuwenden.

3. Tz. 1 dieses BMF-Schreibens tritt an die Stelle von Tz. 4 des BMF-Schreibens vom 15. November 1984 (BStBl I S. 561). Tz. 2 ergänzt Tz. 53 des vorgenannten BMF-Schreibens. Die Regelungen sind in allen Fällen anzuwenden, in denen der Nießbrauch nach dem 30. Juni 1992 notariell beurkundet oder der Überlassungsvertrag nach dem 30. Juni 1992 abgeschlossen worden ist. Ist der Nießbrauch vor dem 1. Juli 1992 beurkundet oder der Überlassungsvertrag vor dem 1. Juli 1992 abgeschlossen worden, ist Tz. 4 oder Tz. 53 des BMF-Schreibens vom 15. November 1984 weiter anzuwenden.

Im Auftrag

Dr. Kieschke

Grundsteuer

Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder Berlin, Brandenburg,

Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen

betreffend Bewertung des Grundvermögens und der Betriebsgrundstücke im Sinne des BewG § 99 Abs. 1 Nr. 1 BewG sowie Festsetzung der Grundsteuermeßbeträge im beigetretenen Teil Deutschlands ab 1. Januar 1991; hier: Erhebung der Grundsteuer bei Mietwohngrundstücken und Einfamilienhäusern

Vom 21. April 1992

Die gleichlautenden Erlasse vom 20. November 1990 (BStBl I S. 827) werden wie folgt geändert:

1. In Tz. 3.1.2 wird nach dem ersten Absatz folgender Absatz eingefügt:

"Für die Bemessung der Grundsteuer ist stets der Einheitswert maßgebend, wenn für die wirtschaftliche Einheit (abgegrenzt nach dem ab 1. 1. 1991 geltenden Recht) oder einen Teil der Einheit ein Einheitswert vorhanden ist, der am 1. 1. 1991 weiterhin steuerwirksam war oder ruhte (zum Begriff des ruhenden Einheitswerts s. Tz. 3.2.1 Satz 3). Die Grundsteuer wird daher auch in folgenden Fällen nach dem Einheitswert bemessen:

a) Auf dem Grundstück befinden sich mehrere Gebäude, von denen infolge vor dem 1. 1. 1991 bestehender Steuerfreiheit nur der Altbau bewertet ist.

b) Auf dem Grundstück befinden sich ein Einfamilienhaus und eine Garage. Infolge Steuerfreiheit des Einfamilienhauses vor dem 1. 1. 1991 (einschließlich förderungsfähiger Grundstücksfläche von 500 m²) ist nur die Garage (ggf. einschließlich der 500 m² übersteigenden Grundstücksfläche) als sonstiges bebautes Grundstück bewertet.

c) Auf einem Grundstück mit einer Fläche von mehr als 500 m² befindet sich ein Einfamilienhaus. Infolge Steuerfreiheit des Einfamilienhauses einschließlich förderungsfähiger Grundstücksfläche von 500 m² für die Zeit vor dem 1. 1. 1991 ist nur die Mehrfläche (z. B. von 400 m²) als unbebautes Grundstück bewertet worden.

d) Neben dem Einheitswert für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, der mit dem 31. 12. 1990 seine Wirksamkeit verloren hat (BewG § 125 Abs. 1 BewG), besteht ein fortgeltender Einheitswert für eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens (z. B. Mietwohngrundstück, Geschäftsgrundstück). Nachdem die Betriebsinhaber-Wohnung gem. BewG § 125 Abs. 3 BewG ab dem 1. 1. 1991 ebenfalls dem Grundvermögen zuzurechnen ist, wird sie ab diesem Zeitpunkt Bestandteil dieser wirtschaftlichen Einheit.

In diesen Fällen ist der Einheitswert fortzuschreiben, sobald die Voraussetzungen hierfür vorliegen (vgl. Tz. 3.2). Sind diese mangels Änderung der Art oder der Zurechnung wegen der Wertfortschreibungssperre des BewG § 132 Abs. 4 BewG erst zum 1. 1. 1994 gegeben oder scheitert eine Wertfortschreibung auch ohne diese Sperre an den Wertgrenzen des BewG § 22 Abs. 1 Nr. 1 BewG, muß dies als eine vom Gesetzgeber gewollte Vereinfachungsmaßnahme hingenommen werden. Die Gemeinde darf daher für den Teil eines Grundstücks, der im Einheitswert nicht erfaßt ist, keine Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage erheben. Eine Festsetzung der Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage ist gegebenenfalls entsprechend zu ändern, wenn ein Steuermeßbetrag auf der Grundlage des Einheitswerts festgesetzt wird (vgl. Tz. 7.3.4 Abs. 2 der Grundsteuer-Erläuterungen vom Dezember 1990, BStBl 1991 I S. 30, 37)."

2. Der Tz. 3.2.2 werden folgende Sätze angefügt:

"Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse stehen Sachverhalte der in Tz. 3.1.2 Buchstaben a bis d genannten Art gleich. War ein Grundstück bisher nur zum Teil steuerpflichtig und ist ein Einheitswert nur entsprechend Art und Wert des steuerpflichtigen Teils festgestellt worden, ist somit der Einheitswert unter den Voraussetzungen der Tz. 3.2.3 bis 3.2.5 wegen der wiederhergestellten allgemeinen Grundsteuerpflicht nach BewG § 132 Abs. 1 BewG fortzuschreiben."

3. Der Tz. 3.3.1 wird folgender neuer Absatz angefügt:

"Eine Nachfeststellung ist auch dann vorzunehmen, wenn bei Mietwohngrundstücken und Einfamilienhäusern die Voraussetzungen für die Erhebung der Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage (GrStG § 42 GrStG) wegfallen. Auf den Zeitpunkt, zu dem die Voraussetzungen des GrStG § 42 GrStG nicht mehr vorliegen, ist eine Nachfeststellung des Einheitswerts - verbunden mit einer Nachveranlagung des Grundsteuermeßbetrags - durchzuführen. Dies gilt insbesondere für folgende Fälle:

a) Die bauliche Gestaltung oder Nutzung eines Mietwohngrundstücks oder Einfamilienhauses ist in der Weise geändert worden, daß nunmehr ein Geschäftsgrundstück, gemischtgenutztes Grundstück oder sonstiges bebautes Grundstück vorliegt.

b) Das Gebäude eines Mietwohngrundstücks oder eines Einfamilienhauses wird abgerissen, ohne daß bereits zu Beginn des folgenden Kalenderjahres (Feststellungszeitpunkt) der Neubau bezugsfertig errichtet ist. Zu dem genannten Feststellungszeitpunkt liegt daher ein unbebautes Grundstück vor, für das der Einheitswert nachträglich festzustellen und der Grundsteuermeßbetrag nachträglich zu veranlagen ist. Mit der Bezugsfertigkeit des Neubaus ist eine Artfortschreibung und in der Regel eine Wertfortschreibung auf den der Bezugsfertigkeit folgenden Feststellungszeitpunkt vorzunehmen (Tz. 3.2.4) und der Grundsteuermeßbetrag neu zu veranlagen (Tz. 3.2.6).

Sind die Voraussetzungen des § 42 GrStG einmal weggefallen (vgl. Fall b), verbleibt es bei der Bemessung der Grundsteuer nach dem Einheitswert; die Erhebung nach der Ersatzbemessungsgrundlage lebt nicht wieder auf."

4. Der Tz. 3.3.2 werden folgende Absätze angefügt:

"BewG § 132 Abs. 2 und 3 BewG geht als Sonderregelung dem BewG § 23 Abs. 1 Nr. 2 BewG vor. Die Regelung im vorstehenden Absatz gilt deshalb auch dann, wenn das Mietwohngrundstück oder das Einfamilienhaus am 1. 1. 1991 von der Grundsteuer befreit war, insbesondere als Neubau für 10 Jahre ab dem auf die Bezugsfertigkeit folgenden Kalenderjahr (GrStG § 43 GrStG). Bereits am 1. 1. 1991 vorhandene und in diesem Zeitpunkt nach GrStG § 43 GrStG befreite, nicht bewertete Neubauten der Einfamilienhäuser und Mietwohngrundstücke wachsen jahrgangsweise in die Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage hinein (vgl. Tz. 7.2.3 der Grundsteuer-Erläuterungen des Bundesfinanzministers vom Dezember 1990, BStBl 1991 I S. 30).

Die vorstehenden Absätze sind nicht anzuwenden, wenn eine wirtschaftliche Einheit nach dem 1. 1. 1991 neu entsteht. Maßgebend sind dann die Vorschriften des BewG § 23 Abs. 1 Nr. 1 BewG und des GrStG § 18 Abs. 1 und 3 Nr. 1 GrStG. Deshalb ist der Einheitswert auf Feststellungszeitpunkte ab 1. 1. 1992 nachträglich festzustellen und der Grundsteuermeßbetrag mit Wirkung ab dem Feststellungszeitpunkt nachträglich zu veranlagen, wenn z. B. folgende Sachverhalte vorliegen:

a) Eine bisher land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche wird veräußert und als Bauland parzelliert. Für jede Bauparzelle entsteht eine neue wirtschaftliche Einheit "unbebautes Grundstück", für die der Einheitswert nachträglich festzustellen und der Grundsteuermeßbetrag nachträglich zu veranlagen ist. Jeweils nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes ist der Einheitswert zum bebauten Grundstück fortzuschreiben und der Steuermeßbetrag neu zu veranlagen.

b) Ein bebautes Grundstück mit mehreren Wohnungen (ggf. auch Gewerberaum) wird in Wohnungseigentum (ggf. auch Teileigentum) nach dem Wohnungseigentumsgesetz aufgeteilt. Durch die Teilung entsteht für jede Wohnung (gewerbliche Raumeinheit) eine eigene wirtschaftliche Einheit i. S. des Bewertungsgesetzes (BewG § 131 BewG). Mit dem Wirksamwerden der Aufteilung geht die bisherige wirtschaftliche Einheit (z. B. gemischtgenutztes Grundstück, Mietwohngrundstück) unter. Wurde für sie Grundsteuer nach dem Einheitswert erhoben, sind der Einheitswert und der Grundsteuermeßbetrag aufzuheben; wurde für sie Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage erhoben, endet diese mit Ablauf des Kalenderjahrs des Wirksamwerdens der Aufteilung. Für jede neu entstehende wirtschaftliche Einheit Wohnungseigentum oder Teileigentum ist der Einheitswert nachträglich festzustellen und der Grundsteuermeßbetrag mit Wirkung ab dem Feststellungszeitpunkt nachträglich zu veranlagen."

Berlin

Senatsverwaltung für Finanzen

III C 2 - S 3219 a - 1/92

Finanzministerium des Landes

Brandenburg

III/2 - S 3219 a - 2/92

Finanzministerium des Landes

Mecklenburg-Vorpommern

IV 330 - S 3219 a - 1/92

Sächsisches Staatsministerium

der Finanzen

34 - S 3219 a - 1 - 16250

Finanzministerium des Landes

Sachsen-Anhalt

45 - S 3219 a - 1

Thüringer Finanzministerium

S 3219 a A - 1 - 2.03

Bonn, 21. April 1992

Der Bundesminister der Finanzen

IV C 3 - S 3219 a - 1/92

Änderung

der Erläuterungen zur Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer durch die Gemeinden im
beigetretenen Teil Deutschlands

Nach den gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen vom 21. April 1992 (BStBl I S. 371) kommt eine Erhebung der Grundsteuer für Wohngrundstücke (Mietwohngrundstücke und Einfamilienhäuser) nach der Ersatzbemessungsgrundlage nicht in Betracht, wenn eine entsprechende wirtschaftliche Einheit erst nach dem 1. 1. 1991 neu entsteht. Bei Neubauten ist deshalb die in den Grundsteuer-Erläuterungen vom Dezember 1990 (BStBl 1991 I S. 30) vorgesehene Unterrichtung der Gemeinden durch die Bauaufsichtsbehörde nicht erforderlich. Tz. 7.1 letzter Satz der Erläuterungen wird daher gestrichen.

Kirchensteuer

Dresden, 2. Juni 1992

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

32 - S 2442 - 8/2 - 21047

Kirchensteuerbeschuß

für die Apostolische Administratur Görlitz (Land Sachsen)

1. Für den Bereich der Apostolischen Administratur Görlitz, soweit dieser im Lande Sachsen liegt, wird für das Kalenderjahr (Steuerjahr) 1992 der Vomhundertsatz der Diözesankirchensteuer auf 9 v. H. der Einkommensteuer (Lohnsteuer), höchstens jedoch 3,5 v. H. des zu versteuernden Einkommens festgesetzt.

2. Das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe bemißt sich nach der folgenden Tabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (zu versteuerndes Einkommen gem. § 2 Abs. 5 EStG) DM	jährliches Kirchgeld DM
1	54 001— 64 999	216
2	65 000— 79 999	360
3	80 000— 99 999	480
4	100 000—149 999	660
5	150 000—199 999	1 200
6	200 000—249 999	1 800
7	250 000—299 999	2 400
8	300 000—349 999	2 820
9	350 000—399 999	3 240
10	400 000 und mehr	4 500

3. In Fällen der Lohnsteuerpauschalierung beträgt der Kirchensteuersatz 5 v. H. Die pauschalierte Kirchensteuer ist im Verhältnis 15 : 85 auf die Konfessionen "römisch-katholisch" und "evangelisch" aufzuteilen, soweit der Arbeitgeber die Kirchensteuer nicht durch Individualisierung der jeweils steuerberechtigten Kirche zuordnet.

4. Vorstehende Regelung tritt mit Wirkung vom 1. Januar 1992 in Kraft.

Görlitz, 26. Mai 1992

Bernd Richter

Kanzler

Bernhard Huhn

Bischof

Apostolischer Administrator

Der vorstehende Kirchensteuerbeschuß 1992 vom 26. Mai 1992 ist nach § 6 Absatz 3 des Gesetzes zur Regelung des Kirchensteuerwesens vom 31. 8. 1990 (Bundesgesetzblatt II S. 1194) staatsaufsichtlich anerkannt.

Dresden, den 2. Juni 1992

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

Im Auftrag

Dankmeyer

Lohnsteuer

Bonn, 1. Juni 1992

Der Bundesminister der Finanzen

IV B 6 - S 2353 - 47/92/IV B 1 - S 2228 - 6/92

Oberste Finanzbehörden der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder beim Bund

Steuerliche Behandlung von Reisekosten und Reisekostenvergütungen bei Auslandsdienstreisen und Geschäftsreisen in das Ausland für das Jahr 1992; hier: Änderungen ab 1. Mai 1992

Bezug: Mein Schreiben vom 6. Januar 1992 - IV B 6 - S 2353 - 159/91/IV B 1 - S 2228 - 1/92

Anlg.: - 1 -

Nach Abschnitt 39 Abs. 4 Satz 1 und Abschnitt 40 Abs. 2 Satz 5 LStR 1990 werden im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder für Auslandsdienstreisen die in der anliegenden Übersicht ausgewiesenen Höchst- und Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen sowie Pauschbeträge für Übernachtungskosten bekanntgemacht. Diese Höchst- und Pauschbeträge gelten für Reisetage nach dem 30. April 1992.

Soweit die seit dem 1. Januar 1992 geltenden Höchst- und Pauschbeträge noch für Reisetage bis zum 31. Mai 1992 angesetzt worden sind, ist dies nicht zu beanstanden.

Im Auftrag

Dr. Kieschke

Übersicht
über die ab 1. Mai 1992 geänderten
Höchst- und Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen
und Pauschbeträge für Übernachtungskosten

Land	Verpflegungsmehraufwendungen		Übernachungskosten
	Höchstbetrag für den Einzelnachweis DM	Pauschbetrag	Pauschbetrag
Armenien	98	70	100
Aserbaidshan	98	70	100
Gemeinschaft unabhängiger Staaten – GUS – (früher UDSSR)	—	—	—
Georgien	98	70	100
Kasachstan	98	70	100
Kirgistan	98	70	100
Lettland	65	47	100
Litauen	93	67	100
Moldau	98	70	100
Mauritius	86	62	90
Rußland	144	103	100
Tadschikistan	98	70	100
Turkmenistan	98	70	100
Ukraine	116	83	100
Usbekistan	98	70	100
Weißrußland	100	72	100

Nr. 11

Bundesgesetzblatt 1992 · Teil 1

Seite 375

Teil

Umsatzsteuer

Bonn, 25. Mai 1992

Der Bundesminister der Finanzen

IV A 2 - S 7280 - 8/92

Oberste Finanzbehörden der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder beim Bund

Betr.: Anerkennung der Rechnungstellung durch Telefax, Telex, Teletex, Datenfernübertragung oder Datenträgeraustausch als Rechnung im Sinne des UStG § 14 UStG

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt folgendes:

Unternehmer gehen zunehmend dazu über, Rechnungen über ausgeführte Leistungen durch die TELEKOM-Dienste Telefax (Fern- oder Telekopie), Telex (Fernschreiben), Teletex (Textfernverarbeitung) oder durch Datenfernübertragung bzw. Übersendung von maschinell lesbaren Datenträgern (Datenträgeraustausch) zu übermitteln.

Bei der **Datenfernübertragung** von Rechnungen überträgt der leistende Unternehmer Rechnungsdaten über Leitungen der Deutschen Bundespost in das Datenverarbeitungssystem des Leistungsempfängers. Beim Leistungsempfänger gehen die übermittelten Daten nach vorheriger Prüfung auf Vollständigkeit und Richtigkeit in die Buchführung ein und bilden auch die rechnerische Grundlage für den Vorsteuerabzug.

Bei der Rechnungserteilung durch **Datenträgeraustausch** zeichnet der leistende Unternehmer Rechnungen oder einzelne Rechnungsangaben auf einen maschinell lesbaren Datenträger (z. B. Magnetband, Magnetplatte, Diskette) auf und übermittelt diesen dem Leistungsempfänger.

Die vorbezeichneten Verfahren werden zunehmend auch im Zentralregulierungsgeschäft angewendet. Hierbei ist in den Abrechnungsverkehr zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Leistungsempfänger eine zentrale Regulierungsstelle eingeschaltet. Sie hat die Aufgabe, die bei ihr eingehenden Rechnungsdaten der leistenden Unternehmer umzusortieren und sie sodann an die jeweiligen Leistungsempfänger entweder im herkömmlichen Abrechnungsverfahren oder ebenfalls im Wege der Datenfernübertragung oder auf Datenträger weiterzuleiten. Außerdem wickelt sie den Zahlungsverkehr zwischen den einzelnen Leistungspartnern ab.

Zu der Frage, unter welchen Voraussetzungen in diesen Fällen eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung im Sinne des UStG § 14 UStG vorliegt, gilt unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder folgendes:

1. Allgemeines

Eine Rechnung im umsatzsteuerrechtlichen Sinne setzt das Vorliegen einer Urkunde voraus (UStG § 14 Abs. 4 UStG). Als Urkunde ist hierbei jedes Schriftstück zu verstehen, mit dem über eine Leistung abgerechnet wird. Elektronisch oder auf Datenträger übermittelte Daten erfüllen diese Voraussetzung nur, wenn zusätzlich eine schriftliche Abrechnung des leistenden Unternehmers gegenüber dem Leistungsempfänger vorliegt, die den übermittelten Daten inhaltlich entspricht. Zur Erteilung der schriftlichen Abrechnung ist der leistende Unternehmer nach UStG § 14 Abs. 1 Satz 1 UStG auf Verlangen des Leistungsempfängers verpflichtet.

2. Rechnungserteilung durch Telex und Telefax

Bei der Rechnungsübermittlung durch Telex und Telefax sind die beim Empfänger ankommenden Schriftstücke (Fernschreiben oder Fernkopie) als zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen im Sinne des UStG § 14 UStG anzusehen.

3. Unmittelbare Rechnungserteilung bei Datenfernübertragung und bei Datenübertragung durch Teletex

Bei Datenfernübertragung und bei Datenübertragung durch Teletex kann der Unternehmer die Rechnungserteilung dadurch vornehmen, daß er dem Leistungsempfänger die schriftlichen Abrechnungen in Form von Protokollen über die übertragenen Dateiinhalte oder entsprechende Dateiausdrucke für einen bestimmten Datenübertragungszeitraum (z. B. Tag, Woche, Dekade, Monat) zusammenstellt (schriftliche Einzelabrechnungen). Diese Belege müssen jeweils die in UStG § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 bis 6 UStG aufgeführten Merkmale enthalten bzw. bei fehlenden Angaben auf ergänzende Unterlagen hinweisen (§ 31 Abs. 1 UStDV).

Statt der oben bezeichneten Protokolle bzw. Dateiausdrucke über Einzelabrechnungen kann der leistende Unternehmer dem Leistungsempfänger auch andere Protokolle oder Ausdrucke übersenden, in denen die Entgelte und die darauf entfallenden Steuerbeträge für die einzelnen Umsätze eines Datenübertragungszeitraumes jeweils in einer Summe zusammengefaßt sind (schriftliche Sammelabrechnungen). Diese Belege sind als Rechnung im Sinne des UStG § 14 UStG anzuerkennen, wenn

a) die in der Sammelabrechnung fehlenden Merkmale (insbesondere die in UStG § 14 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 und 4 UStG bezeichneten Angaben) beim Leistungsempfänger aus den gespeicherten Einzelabrechnungen oder aus den Unterlagen, auf die in diesen Einzelabrechnungen verwiesen wird, eindeutig hervorgehen,

b) die gespeicherten Einzelabrechnungen jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können (AO § 146 Abs. 5 und AO § 147 Abs. 5 AO) und

c) in der Sammelabrechnung auf diese Einzelabrechnungen hingewiesen wird.

Die schriftliche Abrechnung ist nur dann als ausreichender Beleg für den Vorsteuerabzug anzusehen, wenn sie vom leistenden Unternehmer erstellt worden ist, also nicht vom Leistungsempfänger ausgedruckt wurde. Sie ist auch dann als Rechnung im Sinne des UStG § 14 Abs. 4 UStG anzuerkennen, wenn sie der leistende Unternehmer nicht als Papierrechnung, sondern als Microfiche übersendet.

Der Vorsteuerabzug ist für den Besteuerungszeitraum zulässig, in dem die Einzel- oder Sammelabrechnung beim Leistungsempfänger vorliegt (Abschnitt 192 Abs. 2 Satz 4 UStR).

4. Unmittelbare Rechnungserteilung bei Datenträgeraustausch

Die Regelungen unter vorstehender Nummer 3 sind entsprechend anzuwenden, wenn der leistende Unternehmer die Rechnungen durch Datenträgeraustausch übermittelt und diese Daten beim Leistungsempfänger die rechnerische Grundlage für seinen Vorsteuerabzug bilden.

Dienen die durch Datenträgeraustausch übermittelten Daten lediglich der Vervollständigung einer ansonsten im herkömmlichen Wege erteilten Rechnung (z. B. Datenträger enthält nur Angaben über Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes der Lieferung und über den Leistungszeitpunkt), sind die auf Datenträgern aufgezeichneten Daten als andere Unterlagen im Sinne des § 31 Abs. 1 UStDV anzusehen. In der Rechnung ist auf diese ergänzenden Daten hinzuweisen. Die aufgezeichneten Daten müssen jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können (AO § 146 Abs. 5 und AO § 147 Abs. 5 AO).

5. Rechnungserteilung unter Einschaltung eines Zentralregulierers

Im Zentralregulierungsgeschäft sind die den Leistungsempfängern erteilten Abrechnungen der zentralen Regulierungsstelle unter folgenden Voraussetzungen als Rechnungen im Sinne des UStG § 14 UStG anzuerkennen:

a) Die Regulierungsstelle hat die vollständige und unveränderte Weitergabe der ihr von den leistenden Unternehmern im Wege der Datenfernübertragung oder durch Datenträgeraustausch übermittelten Daten an die Leistungsempfänger durch geeignete organisatorische Maßnahmen und Kontrollen sicherzustellen. Sie ist nach AO § 92 AO verpflichtet, den Finanzbehörden die Prüfung des Verfahrens und einzelner Verrechnungsfälle durch Erteilung von Auskünften und Vorlagen von Unterlagen in ihren Räumen zu gestatten.

a) Soweit die der Regulierungsstelle übermittelten Daten von ihr ebenfalls durch Datenfernübertragung oder Datenträgeraustausch an die Leistungsempfänger weitergeleitet werden, gelten die Grundsätze unter den vorstehenden Nummern 3 und 4 mit der Maßgabe, daß die schriftliche Abrechnung statt vom leistenden Unternehmer von der Regulierungsstelle zu erteilen ist.

a) Wird in Sammelabrechnungen der Regulierungsstelle an einen Leistungsempfänger über die Leistungen mehrerer Unternehmer abgerechnet, dürfen jeweils nur Leistungen desselben Unternehmers in einer Summe zusammengefaßt werden (vgl. Nummer 3). Die Leistungen der verschiedenen Unternehmer müssen hierbei eindeutig voneinander getrennt werden.

6. Abrechnung durch Gutschrift des Leistungsempfängers

Tritt nach den Grundsätzen über die Verteilung der Abrechnungsbefugnis an die Stelle einer Rechnung des leistenden Unternehmers eine Gutschrift des Leistungsempfängers (Abschnitt 184 Abs. 1 UStR), sind die Regelungen unter den vorstehenden Nummern 1 bis 5 in der Weise anzuwenden, daß die schriftliche Abrechnung vom Leistungsempfänger zu erstellen und dem leistenden Unternehmer zuzuleiten ist. Aus der Gutschrift muß eindeutig hervorgehen, daß sie der Leistungsempfänger erteilt hat (vgl. vorstehende Nummer 3 vorletzter Absatz). Wie im herkömmlichen Abrechnungsverkehr ist die Gutschrift nur dann als Rechnung anzuerkennen, wenn die Abrechnungslast nach dem Zivilrecht den Leistungsempfänger trifft oder dieser bei Fehlen einer solchen gesetzlichen Regelung auf der Grundlage seiner eigenen Geschäftsunterlagen abrechnen kann.

7. Dokumentation und Prüfbarkeit des Verfahrens

Der Aufbau und Ablauf des bei der Datenfernübertragung oder bei dem Datenträgeraustausch angewandten computergestützten Verfahrens und dessen Ergebnisse müssen für die Finanzbehörden innerhalb angemessener Zeit prüfbar sein (AO § 145 AO). Dies setzt eine Dokumentation voraus, die den Anforderungen der Grundsätze ordnungsmäßiger Speicherbuchführung (BStBl 1978 Teil I S. 250) genügt.

Für Kontrollzwecke der Finanzbehörden hat der leistende Unternehmer bei der erstmaligen Anwendung des Verfahrens das für ihn zuständige Finanzamt dem Leistungsempfänger schriftlich mitzuteilen.

8. Besonderheiten bei der Beteiligung im Ausland ansässiger Unternehmer

Bei der Abrechnung steuerpflichtiger Lieferungen oder sonstiger Leistungen können die vorbezeichneten Verfahren grundsätzlich auch dann angewendet werden, wenn im Ausland ansässige Unternehmer daran beteiligt sind. Voraussetzung ist jedoch, daß die für die Besteuerung (UStG § 16 und UStG § 18 Abs. 1 bis 4 UStG) oder für die Durchführung des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens (§§ 59 ff. UStDV) zuständige Finanzbehörde das jeweilige Abrechnungsverfahren vor seiner Anwendung genehmigt hat. Die Genehmigung ist nur zu erteilen, wenn sich die beteiligten Unternehmer verpflichten, die für die Überprüfung des Vorsteuerabzugs erforderlichen Protokolle, sonstigen Unterlagen und Nachweise den Finanzbehörden innerhalb angemessener Zeit ausgedruckt vorzulegen. Für die Überprüfung des Vorsteuerabzugs können statt der beim Leistungsempfänger vorliegenden Unterlagen die entsprechenden Unterlagen des leistenden Unternehmers herangezogen werden. Die zuständige Finanzbehörde ist berechtigt, die Anwendung des Verfahrens von weiteren Auflagen abhängig zu machen. Sie kann dabei auch die Vorlage weiterer Nachweise oder eine besondere Ausgestaltung der Sammelabrechnungen (vgl. Nummer 3) verlangen (z. B. ausgedruckte Angaben über die gelieferten Gegenstände oder die Art der sonstigen Leistungen). Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 28. Dezember 1987 - IV A 1 - S 7280 - 51/87 - (BStBl 1988 I S. 31). Es wird in die USt-Kartei aufgenommen.

Im Auftrag

Forst

Bonn, 29. Mai 1992

Der Bundesminister der Finanzen

IV A 2 - S 7300 - 63/92

Oberste Finanzbehörden der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder beim Bund

Betr.: Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Einschaltung von Personengesellschaften beim Erwerb oder der Errichtung von Betriebsgebäuden der Kreditinstitute

Unternehmer, die nach UStG § 4 Nr. 8 UStG steuerfreie Umsätze ausführen (insbesondere Kreditinstitute), sind insoweit vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen (UStG § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Dies gilt auch hinsichtlich der Leistungsbezüge beim Erwerb oder der Errichtung von Betriebsgebäuden. Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt dagegen nicht ein, wenn ein Unternehmer ein von ihm angeschafftes oder errichtetes Gebäude unter Verzicht auf die Steuerbefreiung des UStG § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG an einen anderen Unternehmer vermietet.

Kreditinstitute gehen zunehmend dazu über, Betriebsgebäude von umsatzsteuerrechtlich selbständigen Personengesellschaften (z. B. GmbH & Co. KG), an denen die Kreditinstitute als Gesellschafter allein oder mehrheitlich beteiligt sind, erwerben oder errichten zu lassen. Die Personengesellschaften vermieten die Gebäude anschließend steuerpflichtig an die Kreditinstitute (s. auch 5.).

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hierzu folgendes:

1. Leistungsbeziehungen

Zunächst ist zu prüfen, ob die Rechtsbeziehungen zwischen Kreditinstitut und Personengesellschaft **ernsthaft vereinbart** sind und diesen Vereinbarungen entsprechend auch **tatsächlich durchgeführt** werden. Ist dies nicht der Fall (z. B. bei fehlenden oder unregelmäßigen Mietzahlungen), kann die Personengesellschaft den Vorsteuerabzug mangels Unternehmereigenschaft oder mangels Ausführung steuerpflichtiger Vermietungsumsätze nicht in Anspruch nehmen. Das gleiche gilt, wenn die Leistungen (z. B. der Bauhandwerker) statt von der Personengesellschaft unmittelbar vom Kreditinstitut empfangen werden (vgl. Abschn. 192 Abs. 13 UStR).

2. Entgelt für die Vermietungsleistung

Falls das Kreditinstitut der Personengesellschaft ein unverzinsliches Darlehen oder ein Darlehen zu marktunüblich niedrigen Zinsen gewährt, gehört neben der vereinbarten Miete auch der Vorteil, der der Personengesellschaft aus einem solchen Darlehen erwächst, zum Entgelt für die Vermietungsleistung (vgl. BFH-Beschluß vom 12. November 1987, BStBl 1988 II S. 156). Die Bemessungsgrundlage für diesen tauschähnlichen Umsatz (UStG § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG) mit Baraufgabe setzt sich zusammen aus der vereinbarten Miete und aus dem gemeinen Wert (BewG § 9 BewG) der Gegenleistung (UStG § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG). Der gemeine Wert der Gegenleistung bestimmt sich in diesen Fällen nach BewG § 15 Abs. 1 BewG (vgl. BFH-Urteil vom 28. Februar 1991, BStBl II S. 649). Danach ist der gemeine Wert (= Jahreswert der Nutzungsüberlassung der Darlehenssumme), wenn kein anderer Wert feststeht, mit 5,5 v. H. der Geldsumme anzunehmen.

Beispiel 1

Eine Personengesellschaft errichtet ein Bankgebäude (Herstellungskosten 3 Mio DM) und vermietet es für jährlich 90 000 DM zuzüglich 12 600 DM USt an ein Kreditinstitut. Zur Finanzierung des Gebäudes erhält die Personengesellschaft von dem Kreditinstitut ein mit 2 v. H. zu verzinsendes Darlehen über 2 Mio DM. Für den Jahreswert der Nutzungsüberlassung steht kein Wert fest.

Das Entgelt für die Vermietungsleistung ist im Besteuerungszeitraum wie folgt zu ermitteln:

1. Baraufgabe

(tatsächlich vereinbarte Miete)

90 000 DM

2. gemeiner Wert gem. § 15 Abs. 1

BewG 5,5 v. H. von

2 Mio DM = 110 000 DM

abzüglich vereinbarte

Kreditkosten 2 v. H. von

2 Mio DM = 40 000 DM

jährlicher Vorteil aus

gewährtem Darlehen 70 000 DM

abzüglich darin enthalten

USt 8 596 DM 61 404 DM

Entgelt für die steuerpflichtige

Vermietungsleistung 151 404 DM

3. Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage

Die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage (UStG § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG i. V. m. UStG § 10 Abs. 4 UStG) für die Vermietungsleistung der Personengesellschaft kommt in Betracht, wenn das Kreditinstitut Gesellschafter der Personengesellschaft ist.

Ist das für die Vermietungsleistung anzusetzende Entgelt (vgl. Nummer 2 dieses Schreibens) niedriger als die nach UStG § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG maßgeblichen Kosten, so sind diese Kosten als Bemessungsgrundlage anzusetzen.

Die maßgeblichen Kosten sind nach den Regelungen in Abschnitt 155 Abs. 2 UStR unter Beachtung von Abschnitt 158 Abs. 3 UStR zu ermitteln.

Beispiel 2

Sachverhalt wie Beispiel 1. Die laufenden Kosten für das Bankgebäude (Grundbesitzabgaben, Reparaturen, Versicherungen usw.) betragen 20 000 DM jährlich.

Die maßgeblichen Kosten (UStG § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG) sind wie folgt zu ermitteln:

AfA Gebäude (EStG § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG)

4 v. H. von 3 Mio DM 120 000 DM

Finanzierungskosten (nur tatsächlicher

Aufwand) 2 v. H. von 2 Mio DM 40 000 DM

laufende Kosten 20 000 DM

maßgebliche Kosten 180 000 DM

Die maßgeblichen Kosten (180 000 DM) sind als Mindestbemessungsgrundlage anzusetzen, weil sie das Entgelt für die steuerpflichtige Vermietungsleistung (151 404 DM) übersteigen.

4. Mißbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten (AO § 42 AO)

Auch eine ernsthaft vereinbarte und tatsächlich durchgeführte Einschaltung einer Personengesellschaft beim Erwerb oder der Errichtung von Betriebsgebäuden für Kreditinstitute ist rechtsmißbräuchlich im Sinne des AO § 42 AO, wenn die gewählte rechtliche Gestaltung zur Erreichung des angestrebten Ziels unangemessen ist, der Steuerminderung dienen soll und durch wirtschaftliche oder sonst beachtliche außersteuerliche Gründe nicht zu rechtfertigen ist.

Von der Absicht der Steuerersparnis ist nur auszugehen, wenn durch die Gestaltung - im Vergleich zum Erwerb oder der Errichtung des Betriebsgebäudes durch das Kreditinstitut - ein steuerlicher Vorteil entsteht.

Ein steuerlicher Vorteil ist gegeben, wenn innerhalb des Berichtigungszeitraums nach UStG § 15 a UStG (= zehn Jahre)

a) die abziehbaren Vorsteuern der Personengesellschaft (insbesondere aus dem Erwerb oder der Errichtung des Betriebsgebäudes) die Umsatzsteuer für die Vermietungsleistungen an das Kreditinstitut - berechnet nach den Ausführungen zu Nummer 2 und 3 dieses Schreibens - übersteigen und

b) eventuelle Aufkommensminderungen bei der Umsatzsteuer durch Mehraufkommen bei anderen Steuerarten (z. B. Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) nicht ausgeglichen werden.

Zur Feststellung eines eventuellen steuerlichen Vorteils ist deshalb überschlägig eine Gegenüberstellung der steuerlichen Auswirkungen bis zum Ablauf des Berichtigungszeitraums nach UStG § 15 a UStG vorzunehmen.

Einige Kreditinstitute begründen die Einschaltung einer Personengesellschaft mit der Notwendigkeit der Beachtung des KWG § 12 Kreditwesengesetz (KWG). Nach dieser Vorschrift dürfen die nach Buchwerten berechneten dauernden Anlagen eines Kreditinstituts (u. a. auch Anlagen in Grundstücken und Gebäuden) insgesamt das haftende Eigenkapital nicht übersteigen. Würde das Betriebsgebäude durch das Kreditinstitut selbst errichtet, bestünde die Gefahr, daß diese Grenze bald erreicht sei.

Die Beachtung des KWG § 12 KWG kann im **Einzelfall** als beachtlicher außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung anerkannt werden (z. B. bei kleinen Kreditinstituten, die im Verhältnis zu ihrem haftenden Eigenkapital hohe Beträge für die Errichtung von Betriebsgebäuden aufzuwenden haben und keine Ausnahmegenehmigung nach KWG § 12 Abs. 3 KWG erhalten). Eine **generelle** Heranziehung des KWG § 12 KWG als Begründung für die ungewöhnliche Gestaltung ist jedoch nicht gerechtfertigt. Deshalb dürften bei der Einschaltung von Personengesellschaften beim Erwerb oder der Errichtung von Betriebsgebäuden für Kreditinstitute regelmäßig wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlen.

5. Anwendung

Nach den vorstehenden Ausführungen ist in allen nicht bestandskräftigen Fällen zu verfahren. Die Ausführungen gelten in ähnlich gelagerten Sachverhalten entsprechend (z. B. Versicherungsunternehmen errichten ein Betriebsgebäude unter Einschaltung einer Personengesellschaft oder Kreditinstitute veräußern ein Betriebsgebäude unter Verzicht auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG an eine Personengesellschaft und mieten das Gebäude anschließend an).

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 20. Dezember 1990 - IV A 2 - S 7300 - 65/90 - (BStBl I S. 924). Es wird in die USt-Kartei aufgenommen.

Im Auftrag

Forst

Berichtigung

Frankfurt a. M., 11. Mai 1992

Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main

S 2252 A - 3 - St II 32

An die Finanzämter

Betr.: Steuerliche Erfassung der im Kalenderjahr 1990 zugeflossenen Erträge aus Anteilen an inländischen Investmentfonds

Rundverfügungen vom 8. April 1991 und 19. November 1991 - Az.: S 2252 A - 3 - St II 32

(BStBl 1992 I S. 12) -

Die mit Bezugsverfügung übersandte Zusammenstellung wird wie folgt berichtigt:

Fonds	Gesamtausschüttung einschließlich Steuer- gehalten (nach Abzug der Quotensteuer)	steuergestiftete Bruttoerträge bei Zugehörigkeit der Anteile zum		inländischer Brutto- ertrag, der zur Anrechnung oder Vergütung von KSt berechtigt	anrechen- bares KSt-Gut- haben	ausländische Brutto- erträge, die nicht von inländischen Steuern bezugrecht und mit Quotensteuer belastet sind	Hierauf einbehalten, auf die KSt anzurechnen- der Ertrag auf Antrag bei der Ermittlung des Gesamtertrags der Erträge abzüglich der Quotensteuer
	DM	DM	DM	DM	DM	DM	DM
1	2	3	4	5	6	7	8
Reitlini	6,29	6,30	6,30	—	—	0,08	0,01

Im Auftrag

Dr. Hartmann (i. V.)