

Gesetzentwurf

der Fraktionen der CDU/CSU und F.D.P.

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze

A. Problem

Einführung einer Differenzbesteuerung für den Handel mit gebrauchten Gegenständen, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten.

Änderungen des Umsatzsteuergesetzes, des Kraftfahrzeugsteuergesetzes und des Finanzverwaltungsgesetzes aufgrund von EG-Richtlinien.

B. Lösung

Umsetzung der Richtlinien 94/5/EG und 94/4/EG des Rates vom 14. Februar 1994 (ABl. EG 1994 Nr. L 60 S. 16, 14) sowie der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG 1993 Nr. L 279 S. 32) in deutsches Recht.

C. Alternativen

Beibehaltung der allgemeinen Grundsätze für die Umsatzbesteuerung des Handels mit Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten.

D. Kosten

Die Einführung der Differenzbesteuerung für den Handel mit Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten führt zu Steuermindereinnahmen von ca. 100 Mio. DM jährlich. Die durch die Einführung der Differenzbesteuerung für den Handel mit den übrigen Gebrauchtgegenständen entstehenden Steuerausfälle können mangels statistischer Unterlagen nicht beziffert werden.

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und anderer Gesetze

Vom . . .

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. April 1993 (BGBl. I S. 565, 1160), zuletzt geändert durch Artikel . . . des Gesetzes vom . . . (BGBl. I S. . . .), wird wie folgt geändert:

1. § 1 b Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

„(3) Ein Fahrzeug gilt als neu, wenn das

1. Landfahrzeug nicht mehr als 6 000 Kilometer zurückgelegt hat oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt,
2. Wasserfahrzeug nicht mehr als 100 Betriebsstunden auf dem Wasser zurückgelegt hat oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt,
3. Luftfahrzeug nicht länger als 40 Betriebsstunden genutzt worden ist oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als drei Monate zurückliegt.“

2. § 4 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

„3. die folgenden sonstigen Leistungen:

- a) die grenzüberschreitenden Beförderungen von Gegenständen, die Beförderungen im internationalen Eisenbahnfrachtverkehr und andere sonstige Leistungen, wenn sich die Leistungen
 - aa) unmittelbar auf Gegenstände der Ausfuhr beziehen oder auf eingeführte Gegenstände beziehen, die im externen Versandverfahren in das Drittlandsgebiet befördert werden oder
 - bb) auf Gegenstände der Einfuhr in das Gebiet eines Mitgliedstaates der Europäischen Gemeinschaft beziehen und die Kosten für die Leistungen in der Bemessungsgrundlage für diese Einfuhr enthalten sind. Nicht befreit sind die Beförderungen der in § 1 Abs. 3 Nr. 4 Buchstabe a be-

zeichneten Gegenstände aus einem Freihafen in das Inland;

- b) die Beförderungen von Gegenständen nach und von den Inseln, die die autonomen Regionen Azoren und Madeira bilden;
- c) sonstige Leistungen, die sich unmittelbar auf eingeführte Gegenstände beziehen, für die zollamtlich eine vorübergehende Verwendung in den in § 1 Abs. 1 Nr. 4 bezeichneten Gebieten bewilligt worden ist, wenn der Leistungsempfänger ein ausländischer Auftraggeber (§ 7 Abs. 2) ist. Dies gilt nicht für sonstige Leistungen, die sich auf Beförderungsmittel, Paletten und Container beziehen.

Die Vorschrift gilt nicht für die in den Nummern 8, 10 und 11 bezeichneten Umsätze und für die Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstandes einschließlich der Werkleistung im Sinne des § 3 Abs. 10. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen vom Unternehmer nachgewiesen sein. Das Bundesministerium der Finanzen kann mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat;“.

b) Nummer 6 Buchstabe b wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach den Worten „eines Schiffes“ die Worte „im Seeverkehr“ eingefügt.

bb) Folgender Satz 2 wird eingefügt:

„Soweit hiernach keine Mengenbeschränkung gegeben ist, gilt die Steuerbefreiung nur, wenn das Entgelt für die Lieferungen pro Person und Reise 170 Deutsche Mark nicht übersteigt.“

c) Nummer 8 wird wie folgt geändert:

aa) In Buchstabe d werden nach den Worten „die Umsätze“ die Worte „und die Vermittlung der Umsätze“ eingefügt.

bb) In Buchstabe h werden nach dem Wort „Kapitalanlagegesellschaften“ die Worte „und die Verwaltung von Versorgungseinrichtungen im Sinne des Versicherungsaufsichtsgesetzes“ angefügt.

3. In § 5 Abs. 1 Nr. 1 und 2 werden jeweils die Worte „Nr. 1 und 2“ durch die Worte „Nr. 1, 2 und 3“ ersetzt.
4. In § 6 Abs. 1 Satz 1 wird in der Einleitung der Klammerhinweis „(§ 4 Nr. 1)“ durch den Klammerhinweis „(§ 4 Nr. 1 Buchstabe a)“ ersetzt.
5. § 25a wird wie folgt gefaßt:

„§ 25a

Differenzbesteuerung

(1) Für die Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 3 und den Eigenverbrauch im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a von beweglichen körperlichen Gegenständen gilt eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (Differenzbesteuerung), wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer ist ein Wiederverkäufer. Als Wiederverkäufer gilt, wer gewerbsmäßig mit beweglichen körperlichen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert.
2. Die Gegenstände wurden an den Wiederverkäufer im Gemeinschaftsgebiet geliefert. Für diese Lieferung wurde
 - a) Umsatzsteuer nicht geschuldet oder nach § 19 Abs. 1 nicht erhoben oder
 - b) die Differenzbesteuerung vorgenommen.
3. Die Gegenstände sind keine Edelsteine (aus Positionen 71.02 und 71.03 des Zolltarifs) oder Edelmetalle (aus Positionen 71.06, 71.08, 71.10 und 71.12 des Zolltarifs).

(2) Der Wiederverkäufer kann spätestens bei Abgabe der ersten Voranmeldung eines Kalenderjahres gegenüber dem Finanzamt erklären, daß er die Differenzbesteuerung von Beginn dieses Kalenderjahres an auch auf folgende Gegenstände anwendet:

1. Kunstgegenstände (Nummer 53 der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2), Sammlungsstücke (Nummer 49 Buchstabe f und Nummer 54 der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2) oder Antiquitäten (Position 97.06 des Zolltarifs), die er selbst eingeführt hat,

oder

2. Kunstgegenstände, wenn die Lieferung an ihn steuerpflichtig war und nicht von einem Wiederverkäufer ausgeführt wurde.

Die Erklärung bindet den Wiederverkäufer für mindestens zwei Kalenderjahre.

(3) Der Umsatz wird bemessen

1. bei Lieferungen nach dem Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt; bei Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe b und Nr. 3 und in den Fällen des § 10 Abs. 5 tritt an die Stelle des Verkaufspreises der Wert nach § 10 Abs. 4 Nr. 1;

2. beim Eigenverbrauch nach dem Betrag, um den der Wert nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt.

Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage. Im Fall des Absatzes 2 Nr. 1 gilt als Einkaufspreis der Wert im Sinne des § 11 Abs. 1 zuzüglich der Einfuhrumsatzsteuer. Im Fall des Absatzes 2 Nr. 2 schließt der Einkaufspreis die Umsatzsteuer des Lieferers ein.

(4) Der Wiederverkäufer kann die gesamten innerhalb eines Besteuerungszeitraums ausgeführten Umsätze nach dem Gesamtbetrag bemessen, um den die Summe der Verkaufspreise und der Werte nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 die Summe der Einkaufspreise dieses Zeitraums übersteigt (Gesamtdifferenz). Die Besteuerung nach der Gesamtdifferenz ist nur bei solchen Gegenständen zulässig, deren Einkaufspreis 500 Deutsche Mark nicht übersteigt. Im übrigen gilt Absatz 3 entsprechend.

(5) Die Steuer ist mit dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 zu berechnen. Die Steuerbefreiungen, ausgenommen die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6 a), bleiben unberührt. Abweichend von § 15 Abs. 1 ist der Wiederverkäufer in den Fällen des Absatzes 2 nicht berechtigt, die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer oder die gesondert ausgewiesene Steuer für die an ihn ausgeführte Lieferung als Vorsteuer abzuziehen.

(6) Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung (§ 14 Abs. 1) findet keine Anwendung. § 22 gilt mit der Maßgabe, daß aus den Aufzeichnungen des Wiederverkäufers zu ersehen sein müssen

1. die Verkaufspreise oder die Werte nach § 10 Abs. 4 Nr. 1,
2. die Einkaufspreise und
3. die Bemessungsgrundlagen nach den Absätzen 3 und 4.

Wendet der Wiederverkäufer neben der Differenzbesteuerung die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften an, hat er getrennte Aufzeichnungen zu führen.

(7) Es gelten folgende Besonderheiten:

1. Die Differenzbesteuerung findet keine Anwendung
 - a) auf die Lieferungen und den Eigenverbrauch eines Gegenstandes, den der Wiederverkäufer innergemeinschaftlich erworben hat, wenn auf die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet angewendet worden ist,
 - b) auf die innergemeinschaftliche Lieferung eines neuen Fahrzeugs im Sinne des § 1 b Abs. 2 und 3.
2. Der innergemeinschaftliche Erwerb unterliegt nicht der Umsatzsteuer, wenn auf die Lieferung

der Gegenstände an den Wiederverkäufer die Differenzbesteuerung im übrigen Gemeinschaftsgebiet angewendet worden ist.

3. Die Anwendung des § 3 c und die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6 a) sind bei der Differenzbesteuerung ausgeschlossen.

(8) Der Wiederverkäufer kann bei jeder Lieferung auf die Differenzbesteuerung verzichten, soweit er Absatz 4 nicht anwendet. Bezieht sich der Verzicht auf die in Absatz 2 bezeichneten Gegenstände, ist der Vorsteuerabzug frühestens in dem Voranmeldungszeitraum möglich, in dem die Steuer für die Lieferung entsteht."

Artikel 2

Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes

§ 1 Abs. 1 Nr. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom ... 1994 (BGBl. I S. ...), wird wie folgt gefaßt:

- „2. das Halten von ausländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, solange die Fahrzeuge sich im Inland befinden. Ausgenommen sind hiervon ausschließlich für den Güterkraftverkehr bestimmte Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von mindestens 12 000 Kilogramm, die nach Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG Nr. L 279 S. 32) in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft zugelassen sind; dies gilt nicht für Fälle der Nummer 3;“.

Artikel 3

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

In § 5 Abs. 1 des Finanzverwaltungsgesetzes vom 30. August 1971 (BGBl. I S. 1426, 1427), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 25. Oktober 1993 (BGBl. I S. 1770) geändert worden ist, wird am Ende der Nummer 9 der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt und folgende Nummer 10 angefügt:

- „10. die Erteilung von Bescheinigungen in Anwendung von Artikel 15 Nr. 10 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 (ABl. EG Nr. L 145 S. 1) in der ab 1. Januar 1993 geltenden Fassung zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern zum Nachweis der Umsatzsteuerbefreiung der Umsätze, die in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft an im Geltungsbereich dieses Gesetzes ansässige zwischenstaatliche Einrichtungen, ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen sowie deren Mitglieder ausgeführt werden.“

Artikel 4

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am 1. Januar 1995 in Kraft.

(2) Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe a, Buchstabe b Doppelbuchstabe aa, Buchstabe c, Nr. 3 und 4 sowie Artikel 3 treten am Tage nach der Verkündung in Kraft.

Bonn, den 25. Mai 1994

Dr. Wolfgang Schäuble, Michael Glos und Fraktion
Dr. Hermann Otto Solms und Fraktion

Begründung**I. Allgemeiner Teil****1. Einleitung**

Am 14. Februar 1994 hat der Rat der Europäischen Union nach langwierigen Verhandlungen die Richtlinie 94/5/EG zur Ergänzung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems und zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG — Sonderregelung für Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten — verabschiedet (ABl. EG 1994 Nr. L 60 S. 16). Durch diese Richtlinie wird die Sechste EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 (ABl. EG 1977 Nr. L 145 S. 1) in der zuletzt geltenden Fassung geändert und ergänzt.

Nach der neuen Richtlinie ist bei Lieferungen von Gebrauchtgegenständen, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten, die ein Unternehmer von einem nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten erworben hat, nur noch der Unterschied zwischen dem Verkaufs- und dem Ankaufspreis der Umsatzsteuer zu unterwerfen (sog. Differenzbesteuerung). Dabei ist grundsätzlich der allgemeine Steuersatz anzuwenden.

Die Differenzbesteuerung erstreckt sich auf die inländischen und innergemeinschaftlichen Lieferungen der genannten Gegenstände. Für die Lieferungen gebrauchter Kraftfahrzeuge galt die Differenzbesteuerung schon nach der bisherigen Fassung des § 25a UStG.

Die Richtlinie 94/5/EG räumt der Bundesrepublik Deutschland die Möglichkeit ein, bei Lieferungen von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten anstelle einer Differenzbesteuerung weiterhin das allgemeine Besteuerungssystem anzuwenden. Diese Sonderregelung wurde wegen der seinerzeit in der Bundesrepublik Deutschland zu erwartenden hohen Steuerausfälle bei Einführung der Differenzbesteuerung für die genannten Gegenstände in die Richtlinie aufgenommen. Da die zu erwartenden Steuerausfälle nach neueren Schätzungen weit geringer ausfallen werden und sich Länder und Verbände mit großer Mehrheit für die Einführung der Differenzbesteuerung auch für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten ausgesprochen haben, wurde die Sonderregelung nicht in Anspruch genommen.

Neben der Differenzbesteuerung für Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten enthält die Richtlinie 94/5/EG eine Neufassung des Begriffs neuer Fahrzeuge. Danach unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb von motorbetriebenen Landfahrzeugen künftig dann der Umsatzsteuer im Bestimmungsland, wenn sie nicht mehr als sechs Monate in Betrieb waren oder nicht mehr als 6 000 km zurückgelegt haben. Bisher lagen die Grenzen bei drei Monaten bzw. 3 000 km.

2. Wesentliche Änderungen des Umsatzsteuergesetzes

Hervorzuheben sind folgende Änderungen und Ergänzungen des Umsatzsteuergesetzes, die auf der Richtlinie 94/5/EG beruhen und ab 1. Januar 1995 gelten sollen:

Die Differenzbesteuerung, die ab dem 1. Januar 1995 für die Umsätze mit „Gebrauchtgegenständen“, Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten anwendbar ist, weist folgende wesentliche Besonderheiten auf:

- a) Bemessungsgrundlage für die Besteuerung ist nicht das gesamte Entgelt, sondern nur der positive Unterschiedsbetrag zwischen dem Ein- und dem Verkaufspreis (ohne Umsatzsteuer). Damit sollen mehrfache Belastungen mit Umsatzsteuer und damit verbundene Wettbewerbsnachteile der Unternehmer bei Wiedereinführung von Gebrauchtgegenständen in den Wirtschaftskreislauf durch einen nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten vermieden werden.
- b) Aus Vereinfachungsgründen kann unter bestimmten Voraussetzungen anstelle der Einzeldifferenz für jeden Umsatz eine Gesamtdifferenz für alle Umsätze eines Besteuerungszeitraums gebildet werden.
- c) In der Rechnung des Wiederverkäufers wird die Steuer nicht gesondert ausgewiesen.
- d) Für jede Einzellieferung hat der Wiederverkäufer das Recht, die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften zu wählen.
- e) Falls der Wiederverkäufer neben der Differenzbesteuerung von dem allgemeinen Besteuerungssystem Gebrauch macht, sind getrennte Aufzeichnungen zu führen.

Der Begriff der neuen Landfahrzeuge wird aus der Richtlinie übernommen.

Eine weitere Gesetzesanpassung ergibt sich aus der ebenfalls am 14. Februar 1994 durch den Rat der Europäischen Union verabschiedeten Richtlinie 94/4/EG (ABl. EG 1994 Nr. L 60 S. 14), durch die die Höchstgrenze für steuerfreie Verkäufe an Bord von Seeschiffen oder Flugzeugen im innergemeinschaftlichen Reiseverkehr geändert wurde.

Im übrigen enthält der Gesetzentwurf insbesondere Änderungen, die zur Vermeidung von Doppel- bzw. Nichtbesteuerung sowie zur Klarstellung erforderlich sind.

3. Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes

Die Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes enthält eine Einschränkung der Steuerpflicht für bestimmte Fahrzeuge des Güterkraftverkehrs, die in den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft zugelassen sind. Die Änderung ist durch Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG 1993 Nr. L 297 S. 32) verbindlich vorgeschrieben.

4. Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

Die Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes enthält eine gesetzliche Regelung zur Aufgabenübertragung auf das Bundesamt für Finanzen. Sie bestimmt die Zuständigkeit des Bundesamtes für Finanzen für das in Anwendung von Artikel 15 Nr. 10 der Sechsten EG-Richtlinie vom 17. Mai 1977 (ABl. EG 1977 Nr. L 145 S. 1) einzurichtende Bescheinigungsverfahren.

5. Finanzielle Auswirkungen

Die Einführung der Differenzbesteuerung führt bei den Umsätzen mit Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten zu Steuermindereinnahmen von ca. 100 Mio. DM jährlich. Die für den Handel mit den übrigen Gebrauchtgegenständen entstehenden Steuerausfälle können mangels statistischer Unterlagen nicht beziffert werden.

Auswirkungen auf die Einzelpreise für Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten lassen sich nicht quantifizieren. Auswirkungen auf das Preisniveau sind nicht zu erwarten.

Durch die vorgeschlagene Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 2 KraftStG sind keine oder nur geringfügige Kraftfahrzeugsteuer-Mindereinnahmen für die Länder zu erwarten. Es entstehen keine Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau.

II. Besonderer Teil**Zu Artikel 1 (Umsatzsteuergesetz)***Zu Nummer 1 (§ 1 b Abs. 3 UStG)*

Die Änderung beruht auf Artikel 1 Nr. 6 der Richtlinie 94/5/EG des Rates, durch den die Definition der neuen Fahrzeuge in Artikel 28a Abs. 2 Buchstabe b der Sechsten EG-Richtlinie geändert worden ist. Sie bezieht sich nur auf die Landfahrzeuge. Ein Landfahrzeug gilt nunmehr als neu, wenn es nicht mehr als 6 000 km (bisher 3 000 km) zurückgelegt hat oder wenn seine erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate (bisher drei Monate) zurückliegt.

*Zu Nummer 2 (§ 4 UStG)**Zu Buchstabe a (Nummer 3)*

Die Neufassung des § 4 Nr. 3 UStG beruht auf Artikel 14 Abs. 1 Buchstabe i sowie Artikel 15 Nr. 13 der Sechsten EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 9 sechster Spiegelstrich der Richtlinie 92/111/EG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47). Sie ist erforderlich, um Nichtbesteuerungen oder Doppelbesteuerungen, insbesondere im Zusammenhang mit Einfuhren in die Gemeinschaft, zu verhindern.

Nach Buchstabe a Doppelbuchstabe aa sind grenzüberschreitende Beförderungen und andere sonstige Leistungen befreit, wenn sich diese Leistungen auf Gegenstände der Ausfuhr beziehen oder mit eingeführten Gegenständen zusammenhängen, die in einem externen Versandverfahren nach Orten im Drittlandsgebiet befördert werden. Diese Regelung entspricht weitgehend der bisherigen Rechtslage.

Der Buchstabe a Doppelbuchstabe bb befreit grenzüberschreitende Beförderungen und andere sonstige Leistungen, die sich auf Gegenstände der Einfuhr in das Gebiet eines Mitgliedstaates beziehen. Anders als die bisherige Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 3 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa UStG bezieht sich die Neufassung nicht nur auf Einfuhren in die Bundesrepublik Deutschland, sondern auf alle Einfuhren in die Gemeinschaft. Die Steuerbefreiung tritt nur ein, wenn die Kosten für die sonstigen Leistungen in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer in einem Mitgliedstaat einbezogen werden. Hierdurch werden Nichtbesteuerungen vermieden, die nach der bisherigen Rechtslage insbesondere eintreten konnten, wenn eine für einen anderen Mitgliedstaat (z. B. Frankreich) bestimmte Drittlandsware (z. B. aus Polen) bereits in der Bundesrepublik Deutschland zum freien Verkehr abgefertigt wurde. Hierbei wurden die Kosten für die mit der Einfuhr der Ware in die Gemeinschaft zusammenhängenden sonstigen Leistungen (insbesondere Beförderungsleistungen) nicht in vollem Umfang in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einbezogen.

Buchstabe b entspricht der bisherigen Regelung in § 4 Nr. 3 Buchstabe a Satz 2 UStG, Buchstabe c der bisherigen Regelung in § 4 Nr. 3 Buchstabe b Doppelbuchstabe cc UStG.

Zu Buchstabe b (Nummer 6)

Die Änderung beruht auf der Erhöhung der Wertgrenze in Artikel 28 k Nr. 2 Buchstabe a der Sechsten EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 2 der Richtlinie 94/4/EG des Rates vom 14. Februar 1994 (ABl. EG Nr. L 60 S. 14). Die bisherige allgemeine Bezugnahme auf Regelungen bei der Einfuhr ist im Hinblick auf die ab 1. April 1994 in Kraft getretene Änderung der Einreise-Freimengen-Verordnung nicht mehr ausreichend. Steuerbefreit sind neben den Lieferungen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren wie Zigaretten und Spirituosen in bestimmten Mengen die Lieferungen anderer Gegenstände, deren Gesamtwert pro Person und Reise den Betrag von 170 DM

nicht übersteigt. Liegt der Gesamtwert dieser gelieferten Gegenstände über der Wertgrenze, wird die Steuerbefreiung nur bis zu dem Betrag von 170 DM gewährt, wobei der Wert eines Gegenstandes nicht teilbar ist. Im übrigen wird klargestellt, daß Lieferungen an Bord eines Schiffes nur dann befreit sind, wenn das Schiff im Seeverkehr eingesetzt ist. Bei Beförderungen mit Schiffen auf Binnengewässern kommt die Steuerbefreiung nicht in Betracht. Dies ergibt sich aus Artikel 28k Nr. 1 der Sechsten EG-Richtlinie.

Zu Buchstabe c (Nummer 8)

Zu Doppelbuchstabe aa (Buchstabe d)

Die Erweiterung der Steuerbefreiung trägt der Fassung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nr. 3 der Sechsten EG-Richtlinie Rechnung. Danach ist auch die Vermittlung dieser Umsätze zu befreien. Die Änderung dient der Klarstellung.

Zu Doppelbuchstabe bb (Buchstabe h)

Die Erweiterung der Steuerbefreiung beruht auf Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nr. 6 der Sechsten EG-Richtlinie in der gemeinschaftsrechtlichen Auslegung. Unter Berücksichtigung aller Sprachfassungen kann danach die Verwaltung von Sondervermögen jeder Art, welche die Mitgliedstaaten als solche definieren, ohne Rücksicht auf die Person des verwalternden Unternehmers befreit werden. Durch die Regelung werden Unternehmer, die die Verwaltung von Versorgungseinrichtungen im Sinne des § 1 Abs. 4 des Versicherungsaufsichtsgesetzes in Verbindung mit Teil A Nr. 24 der Anlage zu diesem Gesetz übernehmen, mit dieser Tätigkeit von der Umsatzsteuer befreit. Unter Versorgungseinrichtungen sind Einrichtungen zu verstehen, die Leistungen im Todes- oder Erlebensfall oder bei Arbeitseinstellung oder bei Minderung der Erwerbsfähigkeit vorsehen. Mit der Steuerbefreiung sollen Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmer gegenüber entsprechenden Unternehmern in anderen EG-Mitgliedstaaten vermieden werden.

Zu Nummer 3 (§ 5 Abs. 1 UStG)

Mit der Änderung wird die Einfuhr von Gegenständen zur Versorgung bestimmter Wasser- und Luftfahrzeuge den Lieferungen dieser Gegenstände im Inland gleichgestellt (vgl. § 4 Nr. 2 UStG i. V. m. § 8 Abs. 1 Nr. 3 UStG und § 8 Abs. 2 Nr. 3 UStG).

Zu Nummer 4 (§ 6 Abs. 1 UStG)

Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung.

Zu Nummer 5 (§ 25a UStG)

Grundsätzliches

Die Vorschrift beruht auf Artikel 26a der Sechsten EG-Richtlinie in der Fassung des Artikels 1 Nr. 3 der Richtlinie 94/5/EG des Rates. Sie regelt die Einzelheiten einer Differenzbesteuerung, bei der — abweichend vom allgemeinen Entgeltbegriff des § 10 UStG — nur der Unterschiedsbetrag zwischen dem Einkaufspreis und dem Verkaufspreis einer Ware der Besteuerung zugrunde gelegt wird. Im grundsätzlichen Modell entspricht sie dem bisherigen § 25a UStG, der eine auf Kraftfahrzeuge beschränkte Differenzbesteuerung vorsah.

Wie bisher folgt aus der Zuordnung der Vorschrift zu den Sonderformen der Besteuerung und aus ihrer Stellung im Gesetz, daß die allgemeinen Vorschriften des Gesetzes anzuwenden sind, soweit § 25a UStG keine besonderen Regelungen trifft.

Zu § 25a Abs. 1 UStG

Absatz 1 regelt den Anwendungsbereich und die Voraussetzungen der Differenzbesteuerung. Danach ist diese Besteuerung grundsätzlich — vorbehaltlich späterer Ausnahmen und Einschränkungen — auf alle beweglichen körperlichen Gegenstände, mit Ausnahme von Edelmetallen und Edelsteinen, anwendbar. Nach der EG-Richtlinie soll sich die Differenzbesteuerung auf Gebrauchtgegenstände beziehen. Zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten wird auf das Merkmal „gebraucht“ verzichtet und statt dessen allgemein auf die in Nummer 2 bezeichnete Voraussetzung abgestellt, daß für den Erwerb der Gegenstände kein Vorsteuerabzugsrecht bestand.

Nach Nummer 1 wird die Differenzbesteuerung auf Wiederverkäufer beschränkt. Diesem Begriff werden einerseits die gewerbsmäßigen Händler zugeordnet, d. h. solche Unternehmer, die im Rahmen ihres Unternehmens oder eines abgrenzbaren Teilbereichs üblicherweise Gegenstände zum Zwecke des Wiederverkaufs einkaufen und sie anschließend, ggf. nach Instandsetzung, wieder verkaufen. Der Begriff Wiederverkäufer im Sinne der Vorschrift umfaßt ferner die Veranstalter öffentlicher Versteigerungen, die Gegenstände im eigenen Namen (auf eigene oder fremde Rechnung) versteigern.

Nach Nummer 2 muß die Lieferung der Gegenstände an den Wiederverkäufer verschiedene Anforderungen erfüllen. Aus Satz 1 ergibt sich, daß die Differenzbesteuerung nur auf solche Gegenstände beschränkt ist, die der Wiederverkäufer im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet erworben hat. Satz 2 besagt mittelbar, daß dem Wiederverkäufer beim Erwerb des Gegenstandes (für die Lieferung des Gegenstandes an ihn) kein Vorsteuerabzugsrecht zustehen durfte. Nach Satz 2 Buchstabe a ist die Differenzbesteuerung anzuwenden, wenn für die Lieferung des Gegenstandes an den Wiederverkäufer — nach deutschem Recht oder nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates — Umsatzsteuer nicht geschuldet oder nicht erhoben wird. Dies ist insbesondere beim Erwerb von einer

Privatperson oder von einem steuerbefreiten Unternehmer der Fall. Wegen der Ausnahmeregelung bei steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen an den Unternehmer vgl. § 25a Abs. 7 Nr. 1 Buchstabe a (neu) UStG. Nach Satz 2 Buchstabe b erstreckt sich die Differenzbesteuerung auch auf solche Gegenstände, die der Unternehmer von einem anderen Wiederverkäufer erworben hat, der seinerseits im Inland oder in einem anderen Mitgliedstaat auf die Lieferung die Differenzbesteuerung angewendet hat.

Nummer 3 schließt die Differenzbesteuerung — entsprechend der gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe — für Edelmetalle (Silber, Gold, Platin) und für Edelsteine aus.

Zu § 25a Abs. 2 UStG

Absatz 2 räumt dem Wiederverkäufer ein allgemeines Optionsrecht für die Differenzbesteuerung bei bestimmten Gegenständen ein, die er grundsätzlich mit Vorsteuerabzugsrecht erworben hat. Das sind

- Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten, die der Wiederverkäufer selbst eingeführt hat, oder
- Kunstgegenstände, die er entweder vom Künstler (Urheber) selbst oder von einem anderen Unternehmer, der kein Wiederverkäufer ist, steuerpflichtig erworben hat.

Der Begriff Kunstgegenstände ergibt sich aus Nummer 53 der Anlage (zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 und 2 UStG). Sammlungsstücke sind alle Gegenstände der Nummer 49 Buchstabe f und der Nummer 54 der Anlage. Antiquitäten sind nach der Richtlinie 94/5/EG des Rates „andere Gegenstände als Kunstgegenstände und Sammlungsstücke, die mehr als 100 Jahre alt sind“. Der Unternehmer ist an die Optionserklärung für mindestens zwei Kalenderjahre gebunden.

Zu § 25a Abs. 3 UStG

Absatz 3 bestimmt die Bemessungsgrundlage für die Differenzbesteuerung. Im Regelfall wird danach der Umsatz nach dem positiven Unterschied zwischen dem Verkaufspreis und dem Einkaufspreis des einzelnen Gegenstandes bemessen. Bei unentgeltlichen Lieferungen, in den Fällen der Mindestbemessungsgrundlage und beim Eigenverbrauch tritt jeweils an die Stelle des Verkaufspreises der Wert nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage. Da in dem Verkaufspreis die Umsatzsteuer nach § 25a UStG enthalten ist, ist aus der Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis stets diese Umsatzsteuer herauszurechnen. Für die Optionsfälle nach Absatz 2 wird in den Sätzen 3 und 4 eine besondere Regelung für die Beträge getroffen, die als Einkaufspreise anzusetzen sind.

Zu § 25a Abs. 4 UStG

Absatz 4 enthält eine Vereinfachungsregelung für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei Gegenständen, deren Einkaufspreis nicht mehr als 500 DM beträgt. Die Bemessungsgrundlage wird in diesem Fall durch Gegenüberstellung aller Verkaufs- und Einkaufspreise eines Besteuerungszeitraums ermittelt. Auch hier gehört die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage. In entsprechender Weise wird die Gesamtdifferenz für die einzelnen Voranmeldungszeiträume berechnet.

Zu § 25a Abs. 5 UStG

Auf die nach Absatz 3 oder Absatz 4 ermittelten Bemessungsgrundlagen ist die Umsatzsteuer stets mit dem allgemeinen Steuersatz zu berechnen. Von den Steuerbefreiungen ist nur die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeschlossen [vgl. Begründung zu § 25a Abs. 7 (neu) UStG]. In den Optionsfällen des Absatzes 2 ist der Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Zu § 25a Abs. 6 UStG

Der Wiederverkäufer darf in der Rechnung über die Lieferung die Umsatzsteuer nicht gesondert ausweisen, wenn er auf die Lieferung die Differenzbesteuerung anwendet. Das gilt auch dann, wenn er den Gegenstand an einen zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer liefert. Über die Bemessungsgrundlagen und ihre Ermittlung hat der Unternehmer besondere und von den übrigen Aufzeichnungen getrennte Aufzeichnungen zu führen.

Zu § 25a Abs. 7 UStG

Absatz 7 trifft besondere Regelungen, die vor allem für den Warenverkehr zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem übrigen Gemeinschaftsgebiet gelten. Durch Nummer 1 Buchstabe a werden alle Gegenstände, auf die im übrigen Gemeinschaftsgebiet die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen angewendet worden ist, ausgeschlossen. Nummer 1 Buchstabe b regelt eine weitere Ausnahme für die innergemeinschaftliche Lieferung von neuen Fahrzeugen im Sinne des § 1 b UStG. Nach Nummer 2 entfällt eine Erwerbsbesteuerung, wenn der Vorlieferer im übrigen Gemeinschaftsgebiet die Differenzbesteuerung angewendet hat. Nummer 3 bestimmt, daß im Fall der Differenzbesteuerung weder die sog. Versandhandelsregelung nach § 3 c UStG noch die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen anzuwenden ist.

Zu § 25a Abs. 8 UStG

Absatz 8 räumt dem Wiederverkäufer die Möglichkeit ein, bei jeder einzelnen Lieferung auf die Differenzbesteuerung zu verzichten. Diese Einzeloption kann

bei der Besteuerung nach der Gesamtdifferenz nicht vorgenommen werden. Sie ist aber auch dann möglich, wenn der Wiederverkäufer sich bei Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten in den in Absatz 2 bezeichneten Fällen allgemein für die Differenzbesteuerung entschieden hat. In diesem Fall kann er die Vorsteuer frühestens in der Voranmeldung geltend machen, in der er auch die Steuer für die Lieferung anmeldet. Im Fall der Einzeloption gelten die allgemeinen Vorschriften des Gesetzes.

Zu Artikel 2 (Kraftfahrzeugsteuergesetz)

Die Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes (KraftStG) dient der Umsetzung der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG 1993 Nr. L 279 S. 32).

Nach der geltenden Vorschrift des § 1 Nr. 2 KraftStG unterliegt der Steuer das Halten von ausländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen, solange die Fahrzeuge sich im Inland befinden. Demgegenüber werden nach Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG die Kraftfahrzeugsteuern für Fahrzeuge, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Gemeinschaft (EG) zugelassen sind, nur von dem Staat der Zulassung erhoben. Der Begriff „Fahrzeug“ ist in der Richtlinie nicht definiert. Es handelt sich offensichtlich um eine sprachliche Ungenauigkeit. Es können nur Kraftfahrzeuge gemeint sein, für die die Richtlinie Regelungen enthält. Der Ausdruck „Kraftfahrzeug“ im Sinne der Richtlinie bezeichnet nach Artikel 2 vierter Anstrich ein Kraftfahrzeug oder eine Fahrzeugkombination, die ausschließlich für den Güterkraftverkehr bestimmt ist und deren zulässiges Gesamtgewicht mindestens 12 000 kg beträgt. Damit gilt das alleinige Besteuerungsrecht des Zulassungsmitgliedstaates auch für Kraftfahrzeuganhänger, sofern sie in einer Fahrzeugkombination mit insgesamt mindestens 12 000 kg Gesamtgewicht verwendet werden.

Die vorgeschlagene Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 2 KraftStG berücksichtigt die Einschränkung des Steuergegenstands, die durch EU-Recht zwingend vorgeschrieben ist. Es bleibt zwar bei dem Grundsatz, daß das Halten von ausländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen während des Inlandsaufenthalts der deutschen Kraftfahrzeugsteuer unterliegt. Ausgenommen hiervon sind jedoch Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen des Güterkraftverkehrs mit einem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht von mindestens 12 000 kg, für die nach Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG des Rates vom 25. Oktober 1993 (ABl. EG 1993 Nr. L 279 S. 32) nur der Zulassungsstaat das Besteuerungsrecht hat. Die Neuregelung ist auf Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen der genannten Art aus allen derzeitigen EG-Mitgliedstaaten anzuwenden. Im Gesetzeswortlaut des § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 (neu) KraftStG wird zur Abgrenzung der in Betracht kommenden ausländischen Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen auf Artikel 5 der Richtlinie 93/89/EWG Bezug genommen. Eine derartige Bezugnahme ist nach Artikel 13 Abs. 1 der Richtlinie vorgesehen. Sie

stellt zugleich sicher, daß die neue Kraftfahrzeugsteuervorschrift nicht geändert werden muß, wenn die Rats-Richtlinie von neuen EG-Mitgliedstaaten anzuwenden ist.

Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen im Sinne des Artikels 2 vierter Anstrich der Richtlinie 93/89/EWG, die zwar in einem anderen EG-Mitgliedstaat zugelassen sind, in Deutschland aber gleichwohl widerrechtlich benutzt werden (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KraftStG), sollen auch künftig der Kraftfahrzeugsteuer unterliegen. Eine widerrechtliche Benutzung liegt nach § 2 Abs. 5 KraftStG vor, wenn ein Fahrzeug auf öffentlichen Straßen im Inland ohne die verkehrsrechtlich vorgeschriebene Zulassung benutzt wird. Ein solcher Fall ist gegeben, wenn für ein Fahrzeug der regelmäßige Standort (Einsatzmittelpunkt) im Inland begründet und deshalb die verkehrsrechtliche Zulassung im Inland erforderlich ist. Durch die besondere Regelung für widerrechtlich benutzte Fahrzeuge sollen sonst zu erwartende Steuerumgehungen (Zulassung in „Billigsteuerrändern“) verhindert werden.

Die durch die Richtlinie 93/89/EWG erforderlich gewordene Änderung des § 1 Abs. 1 Nr. 2 KraftStG wird in der Praxis kaum zu einer vom geltenden Recht abweichenden kraftfahrzeugsteuerlichen Behandlung der in Betracht kommenden Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen führen. Aufgrund bilateraler Kraftfahrzeugsteuer-Abkommen sind auch diese Fahrzeuge im allgemeinen bereits jetzt von der Steuer befreit, wenn sie vorübergehend in das Inland gelangen. Solche Abkommen bestehen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und allen derzeitigen und nach den bereits laufenden Beitrittsverhandlungen zu erwartenden neuen EG-Mitgliedstaaten.

Nach allen Kraftfahrzeugsteuer-Abkommen sind Fahrzeuge des Güterkraftverkehrs nur dann steuerbefreit, wenn der inländische Aufenthalt jeweils 14 aufeinanderfolgende Tage nicht überschreitet. Die zeitliche Befristung entfällt durch die Neuregelung in § 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 KraftStG für Kraftfahrzeuge und Fahrzeugkombinationen ab 12 000 kg verkehrsrechtlich zulässigem Gesamtgewicht. Dennoch ist nicht mit einer Änderung der bisherigen kraftfahrzeugsteuerlichen Behandlung zu rechnen, weil die 14-Tage-Frist bei grenzüberschreitenden Güterbeförderungen im Wechselverkehr (zwischen den Staaten) und im Transitverkehr auch künftig nicht überschritten werden dürfte. Für Fahrzeuge aus anderen EG-Mitgliedstaaten, mit denen EG-rechtlich zulässige Güterbeförderungen innerhalb Deutschlands durchgeführt werden (Kabotage), darf nach Artikel 6 der unmittelbar anzuwendenden Verordnung (EWG) Nr. 3118/93 des Rates vom 25. Oktober 1993 zur Festlegung der Bedingungen für die Zulassung von Verkehrsunternehmen zum Güterkraftverkehr innerhalb eines Mitgliedstaats, in dem sie nicht ansässig sind (ABl. EG 1993 Nr. L 279 S. 1), bereits seit dem 1. Januar 1994 Kraftfahrzeugsteuer nicht erhoben werden.

Die Regelungen der Richtlinie 93/89/EWG erfordern keine anderen Rechtsanpassungen. Nach Artikel 6 Abs. 1 müssen die Mitgliedstaaten die Kraftfahrzeugsteuersätze so festlegen, daß sie für alle Fahrzeugklas-

sen oder -unterklassen nicht unter den im Anhang zur Richtlinie festgelegten Mindestsätzen liegen. Diese Voraussetzung ist in der Bundesrepublik Deutschland auch nach der Absenkung der Kraftfahrzeugsteuer durch Artikel 24 Nr. 7 des Mißbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetzes vom 21. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2310, 2343), die am 1. April 1994 in Kraft tritt und erst durch den Erlaß der Richtlinie 93/89/EWG ermöglicht wurde, gegeben.

Zu Artikel 3 (Finanzverwaltungsgesetz)

In Anwendung von Artikel 15 Nr. 10 der Sechsten EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuern vom 17. Mai 1977 (ABl. EG 1977 Nr. L 145 S. 1), geändert durch Artikel 1 Nr. 15 und 16 der Richtlinie 91/680/EWG des Rates vom 16. Dezember 1991 (ABl. EG Nr. L 376 S. 1) und durch Artikel 1 Nr. 9 vierter und fünfter Spiegelstrich der Richtlinie 92/111/EWG des Rates vom 14. Dezember 1992 (ABl. EG Nr. L 384 S. 47), befreien die EG-Mitgliedstaaten u. a. Umsätze, die an in einem anderen EG-Mitgliedstaat (Gastmitgliedstaat) ansässige zwischenstaatliche Einrichtungen — oder ihre Organe oder sonstigen Organisa-

tionseinheiten —, ständige diplomatische Missionen und berufskonsularische Vertretungen sowie deren Mitglieder bewirkt werden, von der Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer). Die Steuerbefreiung ist von den Voraussetzungen und Beschränkungen abhängig, die im Gastmitgliedstaat gelten. Diese Voraussetzungen und Beschränkungen hat der leistende Unternehmer in der Regel durch eine Bescheinigung einer zuständigen Behörde des Gastmitgliedstaates nachzuweisen. Es entspricht dem Grundsatz zweckmäßiger Verwaltungsführung, für die Erteilung derartiger Bescheinigungen, die als Nachweis für die in einem anderen EG-Mitgliedstaat zu gewährende Steuerbefreiung dienen, in der Bundesrepublik Deutschland als zuständige Behörde das Bundesamt für Finanzen zu bestimmen. Dafür spricht auch der enge sachliche Zusammenhang mit den Aufgaben, die sich bereits aus § 5 Abs. 1 Nr. 3 des Finanzverwaltungsgesetzes ergeben.

Zu Artikel 4 (Inkrafttreten)

Dieser Artikel regelt das Inkrafttreten des Gesetzes.

