

Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

23. November 1940

Nummer 47

Industrieverlag Spaeth & Lunde, Berlin W 35
Hauptchriftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Hoppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. Postcheckkonto: Berlin
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich
5,80RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzel-



heft Preis 1,— RM durch jede Buchhandlung,
direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch
die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften
an den Verlag, Berlin W 35, Woyrschstraße 5

Der vollständige oder auszugsweise Nachdruck der Artikel in diesem Heft ist nur mit vorheriger Zustimmung des Verlags gestattet

Die einheitliche Leistung im Umsatzsteuerrecht

Von Regierungsrat Dr. Schröter, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Der Begriff der einheitlichen Leistung.
2. Die Bedeutung des Begriffs im Allgemeinen.
3. Werklieferung und Werkleistung.
4. Der Ort der sonstigen Leistung.
5. Steuerbegünstigte Großhandelslieferungen.
6. Steuerfreie Lieferungen von Gas und Elektrizität.
7. Steuerfreie Kreditgewährungen.
8. Steuerfreie Beförderungsleistungen.
9. Steuerfreie Vermietungen und Verpachtungen.
10. Steuerfreie Umsätze von Heilmitteln.
11. Steuerfreie Umsätze der Künstler.
12. Der ermäßigte Steuersatz für Lieferung, von landwirtschaftlichen Erzeugnissen.
13. Der ermäßigte Steuersatz für Lieferungen von Badwaren.
14. Eigenverbrauch.

1. Der Begriff der einheitlichen Leistung

§ 1 Ziffer 1 UStG gemäß unterliegen der Umsatzsteuer: Leistungen — Lieferungen und sonstige Leistungen —, die der Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Die Umsatzsteuer wird für jede einzelne Leistung erhoben. Es gibt aber Leistungen, die wirtschaftlich gesehen, zusammengehören, also eine wirtschaftliche Einheit bilden. Das Umsatzsteuerrecht folgt der wirtschaftlichen Betrachtung und behandelt die wirtschaftliche Einheit mehrerer Leistungen auch steuerrechtlich als eine einheitliche Leistung.

Dieser Grundsatz ist schon aus einzelnen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu erkennen. Er ist aber insbesondere durch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs entwickelt worden. Die Bedeutung dieses Grundsatzes für die Behandlung umsatzsteuerrechtlicher Tatbestände soll in den folgenden Ausführungen an einzelnen Beispielen dargestellt werden.

2. Die Bedeutung des Begriffs im allgemeinen

Die einheitliche Leistung kann sich aus Teilen zusammensetzen, für die die gleichen Vorschriften in Betracht kommen.

Beispiel:

Der Inhaber einer Möbelfabrik liefert einem Kunden eine Schlafzimmereinrichtung.

Es handelt sich bei der Lieferung jedes einzelnen Gegenstandes um einen steuerpflichtigen Umsatz, der mit 2 vom Hundert zu versteuern ist.

Hier wirkt sich die Tatsache, daß eine einheitliche Leistung vorliegt, nicht aus.

Die einheitliche Leistung kann aber auch aus Teilen bestehen, für die verschiedene Vorschriften anzuwenden wären. Sie kann aber nur einheitlich beurteilt werden. Es kann nur eine der verschiedenen Vorschriften maßgebend sein. Wir entscheiden uns für die Vorschrift, die für den Hauptbestandteil der einheitlichen Leistung anzuwenden ist. Diese Vorschrift gilt für alle Bestandteile der Leistung. Die anderen Vorschriften scheiden bei der Beurteilung aus. Es handelt sich insbesondere um die folgenden Tatbestände:

- a) Es kommt für einen Teil der einheitlichen Leistung eine Steuerbefreiungsvorschrift in Betracht;
- b) Es kommt für einen Teil der einheitlichen Leistung ein ermäßigter Steuersatz in Betracht.

3. Werklieferung und Werkleistung

Das Umsatzsteuergesetz gibt selbst ein Beispiel einer einheitlichen Leistung im § 3 Absatz 2 UStG beim Begriff der Werklieferung.

Dieser Begriff lehnt sich an den Begriff des Werklieferungsvertrags im § 651 BGB an. Im Werklieferungsvertrag finden wir Merkmale des Kaufvertrags und des Werkvertrags. Die Werklieferung enthält dementsprechend auch zwei Bestandteile:

1. die Lieferung eines Gegenstands (des Stoffs) und
2. eine sonstige Leistung, die Herstellung (Bearbeitung oder Verarbeitung) eines Gegenstands (sogenannte Werkleistung).

Wir sprechen von einer Werklieferung dann, wenn das Merkmal der Lieferung den Hauptbestandteil der

Leistung bildet. Das ist dann der Fall, wenn der Unternehmer den Hauptstoff für den Gegenstand, den er herstellen und liefern soll, selbst beschafft hat. Die Leistung wird dann einheitlich als Lieferung angesehen.

Beispiel:

Die Wehrmacht beauftragt einen Schneidermeister, Uniformen herzustellen. Der Schneidermeister beschafft sich die Uniformstoffe selbst.

Der Schneidermeister hätte hier Interesse daran, seine Leistung in eine Lieferung der Stoffe und in eine sonstige Leistung, die Herstellung der Uniformen aus den Stoffen, zu zerlegen. Er könnte dann für die Lieferung der Stoffe den ermäßigten Steuerfuß von $\frac{1}{2}$ vom Hundert § 7 Absatz 3 UStG gemäß beanspruchen, wenn alle anderen Voraussetzungen dieser Vorschrift gegeben wären.

Die Leistung des Schneidermeisters ist aber einheitlich als Lieferung der fertigen Uniformen anzusehen. Für diese Lieferung (Werklieferung) kommt ein ermäßigter Steuerfuß nicht in Betracht.

Der Unternehmer muß den Gegenstand der Lieferung erworben und er darf ihn nicht bearbeitet oder verarbeitet haben (§ 7 Absatz 3 UStG, § 52 Ziffern 1 und 3 UStDB). Diese Voraussetzungen sind bei Werklieferungen nicht erfüllt. Der Schneidermeister muß deshalb die Lieferung der fertigen Uniformen mit 2 vom Hundert versteuern. Wegen weiterer Beispiele von Werklieferungen Hinweis auf Abschnitt 6.

Hat der Unternehmer nur Zutaten und andere Nebensachen selbst beschafft, so überwiegt das Merkmal der Werkleistung. Die ganze Leistung ist als Werkleistung (sonstige Leistung) zu behandeln.

Beispiel:

Die Wehrmacht beauftragt einen Schuhmachermeister, Militärstiefel auszubessern.

Der Schuhmachermeister bewirkt eine sonstige Leistung (Werkleistung). Die Zugabe des Leders ist nicht eine selbständige Lieferung, für die der Schuhmachermeister den Steuerfuß von $\frac{1}{2}$ vom Hundert § 7 Absatz 3 UStG gemäß beanspruchen könnte.

4. Der Ort der sonstigen Leistung

Es ist oft wichtig festzustellen, wo eine Leistung bewirkt worden ist. Leistungen sind nur dann steuerbare Umsätze, wenn sie im Inland bewirkt werden (§ 1 Ziffer 1 UStG). Leistungen an bestimmten Orten, z. B. in Seehafenplätzen können steuerfreie Umsätze sein (§ 4 Ziffer 2 Buchstabe a UStG, §§ 19 und 27 UStDB).

Der Ort der Lieferung läßt sich nach den gesetzlichen Vorschriften genau bestimmen. Die Lieferung wird nur an einem bestimmten Ort bewirkt. Wir stellen die Frage, wo wird geliefert, nicht, wohin wird geliefert. Es wird dort geliefert, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (§ 4 UStDB). Eine Ausnahme besteht bei Versendungs-geschäften. Bei Versendungs-geschäften wird dort geliefert, wo der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung dem Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter übergibt (§ 5 Absatz 2 Satz 1 UStDB).

Der Ort der sonstigen Leistung läßt sich nicht so allgemein bestimmen wie der Ort der Lieferung. Es kommt auf die Art der einzelnen sonstigen Leistung an.

Der Gesetzgeber hat im § 7 Absatz 2 UStDB den Fall ausdrücklich geregelt, daß eine sonstige Leistung teils im Inland und teils im Ausland bewirkt wird. Er geht auch hier von dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung aus und stellt es darauf ab, wo der wesentliche Teil der Leistung bewirkt worden ist. Ist dieser im Inland bewirkt worden, so haben wir es mit einem steuerbaren Umsatz im Inland, ist dieser im Ausland bewirkt worden, so haben wir es mit einem nicht steuerbaren Umsatz im Ausland zu tun.

Es ist nicht immer leicht zu entscheiden, wo der wesentliche Teil der Leistung bewirkt worden ist. Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs hat die Rechtslage in vielen

Fällen geklärt, so z. B. bei der Tätigkeit eines Vermittlungsagenten im Inland und im Ausland und bei der Vermietung eines Gegenstandes, die sich im Inland und im Ausland vollzieht.

Beispiele:

A. Ein Handlungsagent übt seine Vermittlungstätigkeit ausschließlich im Ausland aus. Er wird im Inland nur insoweit tätig, als er mit seinen Auftraggebern über den Kundenbesuch, die Preisfestsetzung, die Zusammenstellung von Mustern und dergleichen verhandelt.

Der wesentliche Teil seiner Leistung liegt im Ausland.

Hinweis auf die Urteile des Reichsfinanzhofs vom 14. Januar 1930 — VA 516/29 im RStBl 1930 Seite 130 und vom 11. März 1932 — VA 845/31 im RStBl 1933 S. 273.

B. Ein Gegenstand wird vermietet. Der Vermieter übergibt den Gegenstand dem Mieter im Inland. Der Mieter nimmt den Gegenstand mit ins Ausland, um ihn dort zu benutzen.

Die Leistung des Vermieters besteht nicht nur in der Übergabe des Gegenstandes. Der Vermieter hat dem Mieter den Gebrauch der Sache zu gewähren (§ 535 BGB). Das ist der wesentliche Teil seiner Leistung, der hier im Ausland bewirkt wird. Die Vermietung ist deshalb eine nicht steuerbare sonstige Leistung im Ausland.

Hinweis auf die Urteile des Reichsfinanzhofs vom 11. Januar 1927 — VA 769/26 im RStBl 1927 Seite 80 und vom 20. April 1934 — VA 165/34 im RStBl 1934 S. 1393.

Das letztere Urteil behandelt den Fall einer Schiffsvermietung. Das Schiff wird im Ausland übergeben und soll im Inland benutzt werden. Der Reichsfinanzhof bejaht die Steuerpflicht.

Zweifelhaft ist, ob auf Grund der jetzigen Rechtslage Steuerfreiheit § 34 Absatz 1 Ziffer 2 UStDB gemäß zu gewähren wäre (Vermietung von Schiffen für die See- und Binnenschifffahrt). Blüchbaum, Umsatzsteuergesetz, vierte Auflage Seite 151 will diese Frage verneinen. Diese Vorschrift bezwecke nur den Schutz des deutschen Schiffsraums.

Es bleiben aber noch zweifelhafte Fälle übrig. Solche Zweifel bestehen insbesondere bei der Tätigkeit der freien Berufe.

Beispiele:

A. Ingenieure und Architekten werden bei Bauten, die im Ausland errichtet werden, tätig. Alle Vorarbeiten und auch viele Arbeiten während des Baus werden in ihren Büroräumen im Inland erledigt.

B. Ein Rechtsanwalt führt im Inland einen Prozeß. Er muß im Interesse seines Mandanten auch im Ausland mit irgendwelchen Personen oder Behörden verhandeln. Er nimmt an einer Zeugenvernehmung, die im Ausland stattfindet, teil.

C. Wir haben es gelegentlich erlebt, daß deutsche Rechtsanwälte, z. B. als Nebenkläger, vor ausländischen Gerichten aufgetreten sind. Sie haben den Prozeßstoff in ihrem inländischen Büro bearbeitet und hier haben sie sich auch für die mündliche Verhandlung vorbereitet.

D. Ein Arzt ist in einer Grenzstadt tätig. Es kommen auch Patienten aus dem Ausland in seine Sprechstunde. Er macht auch bei diesen Patienten mitunter Hausbesuche.

Wir müssen uns in allen diesen Fällen fragen, wo der Unternehmer zum wesentlichen Teil tätig geworden ist. Wir müssen diese Frage für jede einzelne Leistung stellen. Dabei ist der Gesichtspunkt der Einheitlichkeit der Leistung wieder zu beachten. Die Führung eines Prozesses und die Behandlung eines Krankheitsfalles bilden je eine Einheit. Daran ändert auch nichts die Tatsache, daß Anwalt und Arzt für die einzelne Teilleistung das Entgelt gesondert berechnen.

Eine Ausnahme besteht nur für die Beförderungsleistungen und für die Vermietung von Beförderungsmitteln, die sich auf das Inland und das Ausland erstrecken. Hier ist eine Teilung der an sich einheitlichen Leistung sehr leicht durchzuführen. Sie wird deshalb vom Gesetzgeber angeordnet (§ 7 Absatz 3 UStDB).

5. Steuerbegünstigte Großhandelslieferungen

Großhandelslieferungen können steuerfrei sein (§ 4 Ziffern 2 und 4 UStG) und sie können im Steueriaß begünstigt sein (§ 7 Absatz 3 UStG). Die Steuerbegünstigungen in den §§ 4 Ziffer 4 und 7 Absatz 3 UStG sind u. a. daran geknüpft, daß der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung erworben und ihn nicht bearbeitet oder verarbeitet hat.

Wir haben in Abschnitt 3 gesehen, daß diese Voraussetzungen bei Werklieferungen nicht gegeben sind. Die Steuerpflichtigen versuchen, dieser Rechtslage dadurch auszuweichen, daß sie die Werklieferung in eine steuerbegünstigte Lieferung und in eine sonstige Leistung (Werkleistung) aufspalten. Das ist nicht zulässig. Hinweis auf das Beispiel des Schneidermeisters im Abschnitt 3.

Anderer Beispiele aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs:

A. Ein Unternehmer bearbeitet für einen Kunden Kupfer zu Kupferdraht. Er beschafft sich das Kupfer als Einkaufskommissionär des Kunden.

Der Reichsfinanzhof behandelt den Fall als einheitliche Werklieferung von Kupferdraht. Er lehnt ab die Annahme einer steuerfreien Kupferlieferung (§ 4 Ziffer 4 UStG, § 28 Absatz 2 Ziffer 9 Buchstabe e UStDB).

Hinweis auf die Urteile des Reichsfinanzhofs vom 6. Mai 1929 — V A 757/28 im RStBl 1929 Seite 499 und vom 27. Oktober 1933 — V A 101/32 im RStBl 1934 Seite 172.

B. Eine Malzfabrik kauft als Einkaufskommissionär einer Brauerei Gerste ein, bearbeitet die Gerste zu Malz und liefert der Brauerei das Malz.

Der Vorgang kann nicht zerlegt werden in eine steuerfreie Lieferung von Gerste (§ 4 Ziffer 4 UStG, § 28 Absatz 2 Ziffer 6 UStDB) und in eine steuerpflichtige Werkleistung (Verarbeitung der Gerste). Es handelt sich um eine einheitliche Werklieferung von Malz. Das war das wirtschaftliche Ziel des Geschäftsverkehrs zwischen Malzfabrik und Brauerei. „Einheitliche wirtschaftliche Vorgänge können aber nach ständiger Rechtsprechung des Senats nicht für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung in einzelne bürgerlich-rechtliche Vertragsverhältnisse aufgespalten werden.“

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 21. Dezember 1934 — V A 36/32 im RStBl 1935 Seite 712.

Ähnlich das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 29. Januar 1937 — V A 302/36 im RStBl 1937 Seite 462.

C. Eine Malzfabrik kauft Gerste ein und verkauft sie an eine Brauerei. Sie lagert die Gerste für die Brauerei gesondert, verarbeitet sie dann zu Malz und liefert der Brauerei das Malz.

Der Reichsfinanzhof nimmt auch hier eine einheitliche Werklieferung von Malz an.

*

Die Einheitlichkeit der Leistung kann sich auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen auswirken.

Beispiele:

A. Ein Kohलगroßhändler liefert einem Kohleneinzelhändler Kohle. Er läßt die Kohle seinem Abnehmer in eigenem Lastwagen zufahren.

Der Kohलगroßhändler bewirkt neben der Lieferung der Kohle noch eine sonstige Leistung, die Beförderungsleistung. Er erhält in dem Kaufpreis für die Kohle zugleich das Entgelt für die Beförderungsleistung.

Die Beförderungsleistung ist nicht eine selbständige sonstige Leistung, die der Kohलगroßhändler — soweit nicht § 4 Ziffer 9 UStG Platz greift — trotz Steuerfreiheit der Kohlenlieferung zu versteuern hätte. Die Beförderungsleistung ist unselfständige Nebenleistung zu der Hauptleistung, der Kohlenlieferung und teilt deren rechtliches Schicksal. Der Kaufpreis ist deshalb im vollen Betrag Entgelt für einen steuerfreien Umsatz (§ 4 Ziffer 4 UStG, § 28 Absatz 2 Ziffer 2 UStDB).

Hinweis auf Abschnitt 9.

B. Ein Landwirt hat Getreide auf dem Halm kurz vor der Reife erworben und es sofort weiterverkauft.

Es handelt sich um einen einheitlichen Vorgang, der nicht zerlegt werden kann in eine steuerfreie Lieferung der Getreidekörner (§ 4 Ziffer 4 UStG, § 28 Absatz 2 Ziffer 6 UStDB) und in eine steuerpflichtige Lieferung der Halme und Ähren.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 8. Februar 1934 — V A 549/33 im RStBl 1934 Seite 652.

6. Steuerfreie Lieferungen von Gas und Elektrizität

Die Lieferungen von Gas und Elektrizität können § 4 Ziffer 5 UStG gemäß steuerfrei sein. Die Steuerfreiheit erstreckt sich auch auf Nebenleistungen, die mit der Hauptleistung, der Lieferung von Gas und Elektrizität, eine Einheit bilden.

Beispiele:

A. Ein Gas- und Elektrizitätswerk stellt bei seinen regelmäßigen Abnehmern Gasmesser und Stromzähler auf und erhebt dafür eine besondere Gebühr.

Das Aufstellen der Gasmesser und Stromzähler ist weder eine besondere Lieferung noch eine sonstige Leistung neben der Lieferung von Gas und Elektrizität. Es ist ein unselfständiger Teil dieser Lieferung und ist mit dieser steuerfrei.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 4. Juli 1930 — V A 937/29 im RStBl 1930 Seite 623.

B. Ein Elektrizitätswerk liefert einigen Gemeinden Elektrizität. Es unterhält die Straßenbeleuchtungsanlagen der Gemeinden gegen Zahlung von Kostenbeiträgen.

Es kommt darauf an, ob die Anlagen im wesentlichen der Beförderung des Stroms bis zu der Stelle dienen, von wo an ihn der Abnehmer selbst zur freien Verfügung entnehmen kann (Ort des Zählers). Die Unterhaltung solcher Anlagen ist eine unselfständige Nebenleistung der Stromlieferung und bildet mit dieser eine Einheit. Die Steuerfreiheit der Stromlieferung erstreckt sich auch auf die Unterhaltung der Anlagen.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. Mai 1932 — V A 441/32 im RStBl 1933 Seite 275.

7. Steuerfreie Kreditgewährungen

Kreditgewährungen sind § 4 Ziffer 8 UStG gemäß steuerfreie Umsätze. Die Praxis hat seit jeher den Begriff „Kreditgewährung“ einschränkend ausgelegt und nur den „Kapitalkredit“ darunter verstanden. Der „Warenkredit“ wird als unselfständiger Teil der Warenlieferung angesehen und wie diese behandelt (Einheitlichkeit der Leistung).

Die Praxis hatte aber früher als Warenkredit nur die Gewährung eines Ziels bei Vertragsabschluß betrachtet und hatte dementsprechend nur die Zielzinsen zum Entgelt für die Warenlieferung gezahlt. Gewährte der Warenlieferant nachträglich Stundung gegen Zahlung von Stundungszinsen, so wurde dieser Tatbestand als steuerfreie Kreditgewährung angesehen.

Wir betrachten jetzt Zielzinsen und Stundungszinsen, die im Zusammenhang mit einer Leistung, insbesondere mit einer Warenlieferung entrichtet werden, als Zahlungszuschläge zum Entgelt. Das gleiche gilt auch für die Verzugszinsen. Diese sind früher als echte Schadenersatzleistungen von der Umsatzsteuer nicht erfasst worden. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gebietet es, die Verzugszinsen den Zielzinsen und Stundungszinsen gleichzustellen.

Hinweis auf Reinhardt, Buchführung, Bilanz und Steuern Band 2 Seite 46 und das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 23. Juni 1939 — V 421/37 im RStBl 1939 Seite 1011.

Ähnlich liegen die Verhältnisse bei den Finanzierungsgebühren, die die Abzahlungskäufer zu entrichten haben.

Beispiel:

Ein Rundfunkhändler verkauft Rundfunkgeräte auf Abzahlung. Er gewährt nicht selbst den Kunden den Kredit, sondern er bedient sich dazu der Hilfe eines Finanzierungsunternehmens. Der Kunde zahlt den Kaufpreisrest zusätzlich Teilzahlungszuschlägen (den sogenannten Finanzierungsgebühren) und anderen Kreditkosten an das Finanzierungsunternehmen.

Die Finanzierungsgebühren stellen sich als Erhöhung des Kaufpreises dar.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 21. Juni 1940 — V 14/39 im RStBl 1940 Seite 712. Der Reichsfinanzhof führt wörtlich aus:

„Wirtschaftlich gesehen handelt es sich um eine einheitliche Rechtsgeschäft, nämlich einen Kre-

ditkauf. . . Die Kreditgewährung bzw. Darlehenshingabe ist mit dem Kaufgeschäft aufs engste verflochten, so daß für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung eine Aufteilung in mehrere Rechtsgeschäfte nicht angängig erscheint."

8. Steuerfreie Beförderungsleistungen

Steuerfrei sind die Umsätze, die unter das Beförderungsteuergesetz fallen (§ 4 Ziffer 9 UStG). Die Beförderung muß aber die Hauptleistung sein. Ist sie Nebenleistung einer anderen Leistung (Hauptleistung), so teilt sie das steuerliche Schicksal dieser Hauptleistung. Hinweis auf Blüchbaum, Umsatzsteuergesetz, vierte Auflage Seite 243.

Beispiel:

Ein Unternehmer bewirkt steuerpflichtige Lieferungen „frei Haus“. Er befördert die Waren in eigenen Kraftfahrzeugen zu seinen Abnehmern auch außerhalb eines Umkreises von 50 km.

Es handelt sich um steuerpflichtigen Werkfernverkehr. Hinweis auf § 27 der Vorläufigen Durchführungbestimmungen zum Gesetz zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 2. Juli 1936, vom 21. September 1936, RStBl I Seite 738.

Die Beförderungsleistung ist trotzdem nicht § 4 Ziffer 9 UStG gemäß umsatzsteuerfrei. Sie ist unselbständiger Bestandteil der Lieferung.

In diesem Fall ist das Entgelt für die Beförderung in den Kaufpreis eingerechnet. Es wäre nicht anders zu entscheiden, wenn der Unternehmer „ab Werk“ lieferte und die Beförderungskosten den Abnehmern besonders in Rechnung stellte. Hinweis auf Blüchbaum, Umsatzsteuergesetz, vierte Auflage Seite 247.

Eine Absetzung der Beförderungskosten § 5 Absatz 4 Ziffer 1 UStG gemäß kommt nicht in Betracht. Es handelt sich nicht um ein Versendungsgeschäft (§ 49 Absatz 1 in Verbindung mit § 5 Absatz 1 UStDB).

Die Beförderung auf Wasserstraßen unterliegt nicht der Beförderungsteuer. Sie ist trotzdem umsatzsteuerfrei (§ 34 Absatz 1 Ziffer 1 UStDB). Ist die Beförderungsleistung auf Wasserstraßen Nebenleistung zu einer steuerpflichtigen Lieferung, so ist sie wie diese auch steuerpflichtig.

Beispiel:

Ein Steinbruchbesitzer betreibt auch Schifffahrt. Er befördert die Steine zu seinen Abnehmern in eigenen Rähnen „frei Rahn Baustelle oder Verwendungsstelle“.

Die Beförderungsleistung ist unselbständiger Teil der steuerpflichtigen Lieferung. „Sie bildet mit dieser umsatzsteuerrechtlich eine einheitliche Leistung.“

Die Absetzung der Beförderungskosten § 5 Absatz 4 Ziffer 1 UStG gemäß kommt nicht in Betracht. Es ist kein Versendungsgeschäft (§ 49 Absatz 1 in Verbindung mit § 5 Absatz 1 UStDB).

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 17. Mai 1940 — V 63/39 im RStBl 1940 Seite 678.

9. Steuerfreie Vermietungen und Verpachtungen

Die Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken sind § 4 Ziffer 10 UStG gemäß steuerfrei.

Der Begriff „Grundstück“ umfaßt die Grundstücksbestandteile (wesentliche und unwesentliche), insbesondere die Gebäude, und in diesen die Wohnungen und Wohnräume. Wegen der Ausnahme bei wesentlichen Bestandteilen Hinweis auf § 36 UStDB.

Gerade bei der Befreiungsvorschrift des § 4 Ziffer 10 UStG spielt die Frage der Einheitlichkeit der Leistung eine große Rolle. Vermietung und Verpachtung ist nicht nur die Überlassung eines Grundstücks zum Gebrauch und — bei der Verpachtung — zur Fruchtziehung. Es gehören dazu alle sogenannten üblichen Nebenleistungen. Das sind die Leistungen, die mit der Hauptleistung — der Gewährung des Gebrauchs und des Frucht-

genusses — eine Einheit bilden. Der Preis der üblichen Nebenleistungen steht nicht ein für allemal fest. Sein Umfang richtet sich nach der jeweiligen Verkehrsauffassung. Es ist gleichgültig, ob die üblichen Nebenleistungen im Mietzins eingerechnet sind oder ob für sie besondere Entgelte gezahlt werden müssen.

Es war nie bestritten, daß die Lieferung von Wasser und die üblichen Gemeinschaftsleistungen, wie Treppenbeleuchtung und Schornsteinreinigung, einen unselbständigen Teil der Vermietung bilden. Der Reichsfinanzhof hat das jetzt auch für die Lieferung von Heizungsdruck und Warmwasser anerkannt, wenn die Wohnungen für Sammelheizung und Warmwasserversorgung eingerichtet sind. Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 17. März 1933 — VA 390/32 im RStBl 1933 Seite 1326.

Zu den üblichen Gemeinschaftsleistungen gehört auch die Bereitstellung einer Waschküche. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Waschküche für alle Wohnungen eines Hauses oder ob eine größere Wascheinrichtung für eine Mehrzahl von Häusern bereit gestellt wird. Es kommt auch nicht darauf an, ob die Wascheinrichtung nur mit den notwendigsten Geräten ausgestattet ist oder ob neuzeitlichere Geräte vorhanden sind, die dem Waschen und Trocknen der Wäsche dienen. Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 12. Januar 1940 — V 316/39 im RStBl 1940 Seite 240.

Bei der Zimmervermietung gehören zu den üblichen Nebenleistungen: die Lieferung von Morgenfrühstück, Heizung, Licht und Bedienung.

Die Zimmervermietung ist nur dann steuerfrei, wenn es sich nicht um eine Beherbergung in Gaststätten handelt. Hinweis auf § 4 Ziffer 10 Satz 2 UStG, § 37 UStDB und auf den RdF-Erlass vom 20. Januar 1939 — S 4015 — 1 III Abschnitt 20 im RStBl 1939 Seite 129 (135).

Die Mietverträge sind oft Bestandteile eines gemischten Vertrags, also eines Vertrags, der verschiedene Vertragsformen aufweist (Vertrag besonderer Art). Der Mietvertragsbestandteil ist ein unselbständiger Teil des einheitlichen Vertrags. Er kann nicht für sich betrachtet werden und dadurch zur Annahme des § 4 Ziffer 10 UStG für diesen Teil der Leistung führen.

Beispiele:

A. Eine Gemeinde gestattet gegen Entgelt und mit Ausschluß anderer Personen einem gewerblichen Lichtbildner, im Kurpark Lichtbildaufnahmen zu machen und die Bilder auf im Kurpark aufgestellten Tischen feilzubieten.

Es handelt sich nicht um einen Mietvertrag, sondern um einen gemischten Vertrag. Steuerfreiheit § 4 Ziffer 10 UStG gemäß ist zu verlagen.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. August 1934 — VA 985/32 im RStBl 1934 Seite 1393.

B. Eine Stadtgemeinde hat ein Grundstück gemietet. Sie betreibt auf dem Grundstück eine Klinik. Der Vermieter stellt außer den Räumen auch die Einrichtung, die Bettwäsche und Handtücher zur Verfügung, sorgt für Beleuchtung und Beheizung und für die Instandhaltung der Räume und übernimmt die volle Verpflegung der Kranken.

Es handelt sich um einen gemischten Vertrag. Hauptbestandteil des Vertrags ist die Verpflichtung des Vermieters, den ganzen verwaltungsmäßigen Teil des Klinikbetriebs zu führen. „Hiernach kann der Vertrag, der nur einheitlich beurteilt werden kann, nicht als Mietvertrag angesehen werden.“

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 27. Oktober 1939 — V 487/37 im RStBl 1939 Seite 1220.

C. Eine Aktiengesellschaft besitzt ein Lagerhaus für Getreide. Sie vermietet an die Einlagerer bestimmte Räume und übernimmt die Bearbeitung des Getreides, um es gesund zu erhalten. Das Entgelt wird nach der Menge der eingelagerten Güter berechnet.

Die Leistungen bilden rechtlich und wirtschaftlich eine Einheit. Es handelt sich nicht um einen Mietvertrag und um einen Werkvertrag, sondern um einen einheitlichen unbeneannten Vertrag. Steuerfreiheit § 4 Ziffer 10 UStG gemäß kann auch nicht für einen Teil der einheitlichen Leistung beansprucht werden.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. Januar 1938 — V 674/27 in der Prozet-Partei zu § 2 Ziffer 4 UStG 1926 Rechtspruch 9.

D. Ein Unternehmer unterhält ein Kühlhaus. Er lagert darin Waren ein gegen Entgelt. Der Unternehmer verwendet bei Vertragsab schlüssen Vorbrude, in denen es heißt, es werde kalte Luft geliefert und demzufolge würden Räume zur Einlagerung vermietet.

Es handelt sich nicht um einen Mietvertrag, sondern um einen Vertrag besonderer Art. Der Hauptbestandteil des Vertrags ist die Lieferung von Kälte. Der Raum ist lediglich Mittel zum Zweck, nicht Selbstzweck. „Es liegt auch ein unteilbarer Wirtschaftsvorgang vor.“

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 12. Juli 1940 — V 259/39 im *RSStBl* 1940 Seite 864.

10. Steuerfreie Umsätze von Heilmitteln

Umsätze von Heilmitteln sind § 4 Ziffer 11 UStG gemäß steuerfrei, soweit Entgelte dafür von den reichsgesetzlichen Versicherungsträgern zu zahlen sind. Solche Umsätze können un selbständige Teile einer einheitlichen Leistung sein, für die Steuerfreiheit auf Grund des § 4 Ziffer 11 UStG nicht beansprucht werden kann.

Beispiel:

Eine Gemeinde hat die Versicherten eines reichsgesetzlichen Versicherungsträgers zur Kur aufgenommen. Der Versicherungsträger hat u. a. die Kurtage für die Versicherten gezahlt. Die Gemeinde begehrt Steuerfreiheit insoweit, als die Kurtage als Entgelt für Brunnenkuren anzusehen sei.

Die Kurtage ist das Entgelt für die Unterhaltung und Bereitstellung eines Kurbetriebs, also für eine einheitliche Leistung. Diese einheitliche Leistung kann nicht aufgespaltet werden. Steuerfreiheit § 4 Ziffer 11 UStG gemäß ist zu versagen.

Hinweis auf die Urteile des Reichsfinanzhofs vom 15. September 1933 — VA 303/33 im *RSStBl* 1934 Seite 507 und vom 20. August 1934 — VA 985/32 im *RSStBl* 1934 Seite 1393.

11. Steuerfreie Umsätze der Künstler

Künstler können für ihre Umsätze aus ihrer Tätigkeit als Künstler im Rahmen des § 4 Ziffer 13 UStG Steuerfreiheit beanspruchen.

Die Tätigkeit der Künstler kann Arbeiten mit sich bringen, die, für sich genommen, nicht als künstlerische Betätigung bezeichnet werden können. Maßgebend ist aber die ganze Leistung als einheitliches Ganzes.

Beispiel:

Ein Architekt führt einen künstlerischen Aufbau aus. Er übernimmt die Oberleitung und die örtliche Ausführung (nicht Bauausführung).

Die ganze Tätigkeit eines künstlerisch schaffenden Architekten bildet von der Planung bis zur Vollendung des Baus ein einheitliches Ganzes. Sie kann nicht in einen künstlerischen und in einen unkünstlerischen (kaufmännisch-technischen) Teil zerlegt werden. Steuerfreiheit ist zu gewähren.

Hinweis auf die Urteile des Reichsfinanzhofs vom 20. Oktober 1933 — VA 903/32 im *RSStBl* 1934 Seite 574 und vom 20. Dezember 1935 — VA 177/35 im *RSStBl* 1936 Seite 207.

Der Reichsfinanzhof geht in diesen beiden Urteilen davon aus, daß auch ein Architekt, der einen Aufbau führt, Künstler sein kann. Das Umsatzsteuergesetz stellt es nicht auf die reine Kunst ab, sondern begünstigt auch die angewandte Kunst. Im Gegensatz dazu steht die Regelung im Reichsbewertungsgesetz. Hinweis auf § 47 *RBewB* (rein künstlerische Tätigkeit).

12. Der ermäßigte Steuersatz für Lieferung von landwirtschaftlichen Erzeugnissen

Die Lieferungen von Gegenständen, die innerhalb eines landwirtschaftlichen Betriebs im Inland erzeugt worden sind, unterliegen nur dem Steuersatz von 1 vom Hundert, soweit der Erzeuger die Gegenstände selbst liefert (§ 7 Absatz 2 Ziffer 1 UStG). Die Lieferungen können un selbständige Teile einer einheitlichen Leistung sein, für die der ermäßigte Steuersatz von 1 vom Hundert nicht in Betracht kommt.

Beispiel:

Ein Friedhofsgärtner übernimmt die Pflege von Gräbern. Er hält die Gräber instand und schmückt sie aus. Der Friedhofsgärtner beansprucht den Steuersatz von 1 vom Hundert, soweit er bei Ausschmückung der Gräber Pflanzen aus seiner Gärtnerei verwendet.

Die Ausschmückung von Gräbern (das gleiche gilt bei Gebäuden und Räumen) ist eine Gesamtleistung. Die Lieferung der zur Ausschmückung verwendeten Pflanzen tritt zurück gegenüber der sonstigen Leistung, der Arbeitsleistung. Die Gesamtleistung ist als Werkleistung anzusehen, die nicht zerlegt werden kann in eine Lieferung und in eine sonstige Leistung. Der Steuersatz beträgt einheitlich 2 vom Hundert.

Hinweis auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 15. Oktober 1937 — VA 93/37 im *RSStBl* 1937 Seite 1179.

13. Der ermäßigte Steuersatz für Lieferungen von Backwaren

Die Lieferung von Backwaren unterliegt dem Steuersatz von 1 vom Hundert § 7 Absatz 2 Ziffer 2 UStG gemäß. Sie ist oft ein un selbständiger Teil eines einheitlichen Lieferungs geschäfts und bildet nicht dessen Hauptbestandteil. Die Lieferung der Backwaren ist dann mit dem Steuersatz zu versteuern, der für die einheitliche Lieferung in Betracht kommt.

Beispiele:

A. Wir lassen uns in der Gastwirtschaft zum Mittagessen Brötchen geben.

B. Wir kaufen uns beim Fleischer oder in einer sogenannten Frühstückstube ein Stück Wurst oder eine Portion Fleischsalat zum sofortigen Verzehr. Wir bekommen auch hier Brötchen als Zugabe.

C. Wir lassen uns in einer Gastwirtschaft belegte Brötchen geben oder wählen uns in einer sogenannten Automatengaststätte die belegten Brötchen selbst aus.

In allen diesen Fällen haben die Unternehmer ihre ganze Lieferung mit 2 vom Hundert zu versteuern. Sie können nicht die Lieferung der Brötchen aus dem einheitlichen Lieferungs geschäft ausscheiden und für sie den Steuersatz 1 vom Hundert beanspruchen.

14. Eigenverbrauch

Wir hatten es in den Abschnitten 1 bis 13 mit Tatbeständen zu tun, bei denen der Begriff der einheitlichen Leistung eine Rolle spielte. Es waren Tatbestände des § 1 Ziffer 1 UStG, Lieferungen und sonstige Leistungen.

Beim Eigenverbrauch können wir nicht den Begriff der einheitlichen Leistung verwenden. Der Eigenverbrauch ist ein besonderer Tatbestand. Er ist im § 1 Ziffer 2 UStG geregelt. Der Eigenverbrauch ist weder eine Lieferung noch eine sonstige Leistung. Das kommt auch in anderen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zum Ausdruck. Hinweis auf § 7 Absatz 2 UStG: „Die Steuer ermäßigt sich auf 1 vom Hundert für die Lieferungen und den Eigenverbrauch.“

Beim Eigenverbrauch ist aber eine ähnliche Betrachtungsweise wie bei den Leistungen geboten. Spielt bei den Leistungen der Begriff der einheitlichen Leistung eine Rolle, so können wir beim Eigenverbrauch von dem Begriff des einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs sprechen.

Beispiel:

Der Schneidermeister fertigt sich selbst einen Anzug.

Wir können diesen Vorgang nicht zerlegen:

1. in die Entnahme des Stoffs und
2. in die Bearbeitung des Stoffs.

Wir müssen diesen Fall als einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang, als Herstellung des fertigen Anzugs ansehen. Es ist nicht der Stoff, sondern der fertige Anzug aus dem Unternehmen für Zwecke entnommen worden, die außerhalb des Unternehmens liegen. Als Besteuerungsmaßstab § 5

Abß 1 Satz 3 UStG gemäß kommt nicht der Wiederverkäuferpreis des Stoffs, sondern der des fertigen Anzugs in Betracht.

Dieser Tatbestand entspricht bei den Leistungen dem Fall der Werklieferung. Hinweis auf das Beispiel des Schneidermeisters im Abschnitt 3.

Anderes werden im Schrifttum und in der Praxis die Tatbestände behandelt, die bei den Leistungen dem Fall der Werkleistung (sonstigen Leistung) entsprechen. Hinweis auf das Beispiel des Schuhmachermeisters im Abschnitt 3.

Beispiel:

Der Schuhmachermeister befolgt sich seine eigenen Stiefel.

Die Entnahme des Sohlenleders und das Befohlen der Stiefel werden nicht als ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang (Arbeitsleistung) angesehen. Es wird der Vorgang zerlegt:

1. in die Entnahme des Sohlenleders und
2. in das Befohlen der Stiefel.

Die Entnahme des Sohlenleders wird als Eigenverbrauch behandelt. Hinweis auf Blüchbaum, Umsatzsteuergesetz, vierte Auflage Seite 152, und Reinhardt, Die Umsatzsteuer in der Praxis, Bücherei des Steuerrechts Band 28 Seite 73:

Der Geselle eines Schneidermeisters fertigt für dessen Schwiegersohn einen Mantel an. Der Schwiegersohn hat

den Stoff und das Futter gegeben. Der Schneidermeister hat die Zutaten beschafft. Es wird Eigenverbrauch für die Zutaten angenommen.

Es gibt noch andere Tatbestände, bei denen die Arbeitsleistung des Unternehmers und die Beschaffung der Zutaten nicht eine Einheit bilden.

Beispiel:

Der Unternehmer benutzt einen Kraftwagen, den er für Betriebszwecke angeschafft hat, mitunter für Privatwecke. Er verwendet bei den Privatfahrten Betriebsstoff, den er auch für Betriebszwecke angeschafft hatte.

Die Benutzung des Kraftwagens ist nicht Eigenverbrauch. Der Unternehmer entnimmt nicht den Kraftwagen aus dem Unternehmen, sondern er entnimmt nur für einige Zeit die Nutzung des Wagens.

Der Unternehmer entnimmt aber auch den Betriebsstoff. Diese Entnahme bildet nicht eine Einheit mit der Benutzung des Wagens. Die Entnahme des Betriebsstoffs ist für sich zu betrachten und stellt Eigenverbrauch dar.

Bei der Einkommensteuer ist die Benutzung des Wagens und die Entnahme des Betriebsstoffs Privatentnahme. Wegen der Behandlung dieser Privatentnahme Hinweis auf Reinhardt, Buchführung, Bilanz und Steuern Band 1 Seite 98.

Die Reichsfinanzverwaltung in Eupen-Malmedy

Von Regierungsrat Meyer, kommissarischer Vorsteher des Finanzamts Eupen

Inhalt:

1. Einleitung,
2. Aufgaben der Reichsfinanzverwaltung,
3. Der Behördenaufbau in Belgien,
4. Übernahme der belgischen Steuerverwaltung und Errichtung der Finanzämter Eupen und Malmedy,
5. Veranlagung der belgischen Steuern,
6. Überblick über die wichtigsten belgischen Steuern,
7. Veranlagungszeitraum der wichtigsten Steuern,
8. Provinzial- und Gemeindezuschläge,
9. Einführung von neuem Recht.

1. Einleitung

Die Gebiete von Eupen, Malmedy und Moresnet wurden durch Erlass des Führers und Reichskanzlers über die Wiedervereinigung der Gebiete Eupen, Malmedy und Moresnet vom 18. Mai 1940 (RGBl I S. 777, RStBl S. 553) wieder Bestandteile des Deutschen Reiches. Sie sollten diesem Erlass gemäß auch nicht vorübergehend als besetztes Feindesland angesehen werden. Es war dadurch allen Behörden und sonstigen Stellen, die mit der Durchführung der Wiedervereinigung dieser Gebiete betraut worden waren, die Aufgabe gestellt, die Rückgliederung der Gebiete Eupen-Malmedy und Moresnet in den Lebens- und Wirtschaftsraum des Deutschen Reiches so schnell und reibungslos wie möglich vorzunehmen. Die Einführung der Reichsmarkwährung, die Angleichung der Preise und Löhne an das Altreich, die Festsetzung von Höchstpreisen, die Einführung der Lebensmittel- und der Bezugsscheinpflicht, die Förderung der Erzeugung der Landwirtschaft, die planmäßige Bewirtschaftung der Rohstoffe, die Belebung der Industrie, die Schaffung neuer Absatzmärkte waren nur einige der Fragen, die zu diesem Zweck vordringlich gelöst werden mußten.

2. Aufgaben der Reichsfinanzverwaltung

Der schnelle Wiederaufbau dieser Gebiete stellte auch die Reichsfinanzverwaltung vor die Aufgabe, die Verwaltung in den Gebieten Eupen, Malmedy und Moresnet möglichst schnell aufzubauen und im Interesse eines geordneten Wirtschaftsablaufs die Steuern wieder anlaufen zu lassen. Es war dabei jedoch zu beachten, daß einerseits der Neuaufbau der Wirtschaft nicht durch zu schnelles Anziehen der Steuern gestört wurde, daß andererseits aber auch die Steuern, die insbesondere die Gemeinden für den Wiederaufbau der Gebiete brauchten, erhoben wurden. Es waren deshalb die belgischen Steuern zunächst wie bisher weiterzuerheben und daneben nach und nach die deutschen Steuern einzuführen.

Der Aufbau der Reichsfinanzverwaltung mußte zunächst von dem belgischen Behördenaufbau aus erfolgen.

3. Der Behördenaufbau in Belgien

Die belgische Finanzverwaltung gliederte sich in fünf Stufen:

1. die Steuereinnahmämter,
2. die Steuerkontrollämter,
3. die Steuerinspektionen,
4. die Provinzialsteuerrichtungen,
5. das Finanzministerium.

Das Finanzministerium stand an der Spitze der belgischen Steuer-, Zoll- und Einregistrierungsverwaltung. Es hat seinen Sitz in Brüssel. Die einzelnen Verwaltungszweige wurden durch Generaldirektoren geleitet. Jeder Verwaltungszweig war in dem Behördenaufbau bis zum Finanzministerium selbständig. Erst dort liefen sie zusammen.

Die Provinzialsteuerrichtungen waren die Behörden der nächstfolgenden Stufe in der Steuerverwaltung. Sie befanden sich in Brüssel (zwei), Lüttich, Antwerpen, Gassel, Arlon, Mons, Namür, Gent und Brügge. An der Spitze jeder Provinzialsteuerrichtung stand der Provinzialsteuerdirektor. Er war für die Verwaltung der Steuern in seinem Bezirk verantwortlich und war Rechtsmittelbehörde erster Instanz.

Die Provinzialsteuerrichtungen waren in Inspektionen unterteilt. An der Spitze einer Inspektion stand der Steuerinspekteur.

Die Inspektionen gliederten sich in Steuerkontrollamtsbezirke, die Kontrollamtsbezirke wiederum in Steuereinnahmbezirke. Das Steuerkontrollamt wurde durch den Steuerkontrollleur, das Steuereinnahmamt durch den Steuereinnahmer geleitet. Zu jedem

Kontrollamtsbezirk gehörten mehrere Steuereinnnehmerämter. Das Steuerkontrollamt und die dazu gehörenden Einnnehmerämter entsprachen zusammen ungefähr dem Aufbau unserer Finanzämter. Das Kontrollamt hatte die Steuern zu veranlagern wie bei uns die Veranlagungsstellen, die Steuereinnnehmerämter hatten die Steuern einzuziehen wie bei uns die Finanzkassen. Der Steuerkontrollleur war Vorgesetzter des Einnnehmers, hatte ihn zu überwachen und konnte ihm Weisungen erteilen wie der Finanzamtsvorsteher dem Kassenleiter. Ein organisatorischer Unterschied bestand jedoch insoweit, als Kontrollamt und Einnnehmerämter örtlich getrennt waren.

Die Kreise Eupen und Malmedy gehörten früher zur Provinzialdirektion und fünften Steuerinspektion in Lüttich und zu folgenden Kontroll- und Einnnehmerämtern:

a) Kreis Eupen

Steuerkontrollamt	Steuereinnnehmeramt	Gemeinden
Welfenraedt	Eupen	Eupen, Eynatten, Kettenis, Raeren,
	Welfenraedt	Hauset, Heinrichskapell, Sergerath, Lonzen, Walhorn, Welfenraedt,
	Moresnet	Gemmenich, Kelmis, Monken, Moresnet und Neu-Moresnet,
Verbiers II	Limburg	Baelen und Membach,
Wife	Aubel	Somburg und Sippenaeken

b) Malmedy

Steuerkontrollamt	Steuereinnnehmeramt	Gemeinden
Malmedy	Bütgenbach	Bütlingen, Bütgenbach, Eifenborn, Rocherath,
	Malmedy	Bellebaur, Bevercé, Engelsdorf, Malmedy, Robertville, Weismes,
	St. Vith	Amel, Grombach, Vommerweiler, Manderfeld, Meyerode, Recht, Neuland, St. Vith, Schoenberg, Thommen, Seppenbach.

4. Übernahme der belgischen Steuerverwaltung und Errichtung der Finanzämter Eupen und Malmedy

Die Übernahme der belgischen Steuerverwaltung und die vorbereitenden Maßnahmen für die Errichtung von Finanzämtern in den Gebieten Eupen-Malmedy und Moresnet wurden nach der Verkündung des Erlasses des Führers und Reichskanzlers über die Wiedervereinigung der Gebiete von Eupen, Malmedy und Moresnet mit dem Deutschen Reich vom 18. Mai 1940 (RGBl I S. 777, RStBl S. 553) dem Oberfinanzpräsidenten Köln übertragen. Dieser ernannte sofort einen Beauftragten für die Errichtung der Finanzämter Eupen und Malmedy, der am 21. Mai 1940 als erster Vertreter der Reichsbehörden beim Ortskommandanten in Eupen eintraf. Er nahm zunächst die von den belgischen Beamten teilweise verlassenen Steuerkontroll- und Einnnehmerämter in Eupen, Welfenraedt, Moresnet, Malmedy, Bütgenbach und St. Vith in seine Obhut und sorgte für die Sicherstellung der Steuerakten. Sie wurden fast vollständig geborgen, weil sie wegen des schnellen Vormarsches der deutschen Truppen meistens nicht mehr beseitigt werden konnten. Die inzwischen herangeholten belgischen Beamten wurden sodann beauftragt, die Steuereinnnehmergeschäfte vorläufig weiterzuführen.

Das Steuereinnnehmeramt in Eupen und das Kontrollamt in Malmedy wurden zunächst als Dienststellen der Reichsfinanzverwaltung in eigene Verwaltung übernommen.

Die Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten von Eupen, Malmedy und Moresnet vom 11. Juni 1940 (RGBl I S. 865, RStBl S. 585) brachte dann mit der Inkraftsetzung der Reichs-

abgabenordnung die gesetzliche Grundlage für die Errichtung von Finanzämtern. Die beiden Dienststellen in Eupen und Malmedy wurden daher in Finanzämter umgewandelt. Die beiden neuen Finanzämter wurden dem Oberfinanzpräsidium Köln angegliedert. Die bisherigen belgischen Steuerkontroll- und Einnnehmerämter wurden gleichzeitig aufgehoben.

Der Finanzamtsbezirk Malmedy umfaßt gegenwärtig die Gemeinden Amel, Bellebaur, Bevercé, Bütlingen, Bütgenbach, Engelsdorf, Eifenborn, Grombach, Faymonville, Seppenbach, Vommerweiler, Malmedy, Manderfeld, Meyerode, Recht, Neuland, Rocherath, Robertville, St. Vith, Weismes, Schoenberg und Thommen mit rund 35 000 Einwohnern.

Der Finanzamtsbezirk Eupen umfaßt die Gemeinden Baelen, Eupen, Eynatten, Gemmenich, Hauset, Heinrichskapelle, Sergerath, Somburg, Kelmis, Kettenis, Lonzen, Membach, Monken, Moresnet, Neu-Moresnet, Raeren, Sippenaeken, Walhorn und Welfenraedt mit rund 50 000 Einwohnern.

5. Veranlagung der belgischen Steuern

Die Veranlagung der belgischen Steuern war infolge der Kriegsergebnisse von den belgischen Steuerbehörden nicht mehr durchgeführt worden.

Es war daher die erste Aufgabe der beiden Finanzämter, zunächst die wichtigsten belgischen Veranlagungssteuern weiterzuerheben. Eine baldige Veranlagung lag, abgesehen von der Wichtigkeit der Steuereinnahmen für das Reich, vor allen Dingen im Interesse der Gemeinden, weil diese in Belgien außer einigen unbedeutenden Zagen und Gebühren selbst keine Gemeindesteuern wie z. B. die deutsche Grund- und Gewerbesteuer erhoben. Die Deckung des Finanzbedarfs der Gemeinden erfolgte in Belgien vielmehr durch die Erhebung von Zuschlägen zu den Staatssteuern. Die Zuschläge wurden nicht von den Gemeinden, sondern von den belgischen Staatssteuerbehörden mit der Staatssteuer veranlagt und eingezogen.

Die Veranlagung wurde durch die beiden neuen Finanzämter nach belgischem materiellem Recht vorgenommen, jedoch unter Anwendung der Verfahrensvorschriften der Reichsabgabenordnung, der Buchungs- und Amtskassenordnung. Die Anlegung der Akten, Aufstellung der B-Listen, der Rechtsmittellisten, der Sollbücher und Sollkarten und sonstigen Kassenbücher und ihre Anpassung an das belgische Steuersystem erforderten zwar zunächst erhebliche Mehrarbeit, boten aber auch alle Vorzüge der Einfachheit, Klarheit und Sicherheit des deutschen Veranlagungsverfahrens. Es erübrigte sich außerdem später eine erneute Umorganisation der Akten, wenn die deutschen Steueretze eingeführt wurden.

6. Überblick über die wichtigsten belgischen Steuern

Das Kernstück des belgischen Steuerrechts bildeten die vier belgischen Einkommensteuern, nämlich die Grundsteuer, Mobilitätssteuer, Berufssteuer und persönliche Ergänzungssteuer (Zedularsteuern). Sie wurden durch die Königliche Verordnung vom 12. September 1936 über die vereinigte Gesetze über die Einkommensteuern und die dazu erlassenen Abänderungs- und Ausführungsbestimmungen eingeführt.

Hierzu wurden in letzter Zeit zur Deckung des erhöhten Finanzbedarfs des belgischen Staates als besondere Maßnahmen eine Krisensteuer, Mehrgewinn- und Militärsteuer erhoben.

a) Die Grundsteuer

Steuergegenstand ist der Reinertrag der bebauten und unbebauten Grundstücke jeder Art.

Grundsteuerfrei sind staatliche oder der Allgemeinheit dienende Grundstücke, die der Eigentümer ohne Gewinnabsicht zu kirchlichen oder Unterrichtszwecken oder zur Errichtung von Krankenhäusern und Heilanstalten oder für ähnliche Wohlfahrtsanstalten bestimmt hat.

Gemäß einer Königlichen Verordnung vom 11. August 1935 kann außerdem Eigentümern billiger Wohnungen

unter bestimmten Voraussetzungen eine Bauprämie oder Grundsteuerfreiheit für die Dauer von zehn Jahren gewährt werden.

Der Grundstücksreinertrag (Katastereinkommen) wurde für jedes Grundstück durch das Katasteramt im allgemeinen auf die Dauer von zehn Jahren festgesetzt. Zu diesem Zweck wurde zunächst der Rohertrag für jedes Grundstück festgestellt. Die Ermittlung des Rohertrages für die einzelnen Grundstücke erfolgte ähnlich unserem Bewertungsverfahren durch schätzungsweise Vergleich mit dem Rohertrag von ähnlichen Typengrundstücken. Der Rohertrag der Typengrundstücke wurde für jede Grundstücksart in jeder Gemeinde auf Grund von Kaufpreis, Pacht und Miete genau ermittelt. Es wurden dann von dem so geschätzten Rohertrag bei bebauten Grundstücken $\frac{1}{3}$, bei unbebauten $\frac{1}{10}$ als Werbungskosten abgesetzt. Der Unterschiedsbetrag war der Grundstücksreinertrag, das sogenannte Katastereinkommen.

Der Steuerfuß für den Staat beträgt sechs vom Hundert des Katastereinkommens.

Hierzu wurden noch die Provinzial- und Gemeindezuschläge erhoben. Diese wurden für die einzelnen Provinzen und Gemeinden von Jahr zu Jahr besonders festgesetzt.

Der Steuerfuß kann auf Antrag des Pflichtigen um $\frac{1}{4}$ ermäßigt werden, wenn er das Grundstück selbst ganz bewohnt. Voraussetzung ist, daß das Katastereinkommen aller Grundstücke des Pflichtigen

1 500 Frs. in Gemeinden unter	5 000 Einwohnern
2 000 Frs. " " mit 5 000 bis 30 000	" "
3 000 Frs. " " " 30 000 und mehr	" "

nicht übersteigt.

Steuerschuldner ist der Eigentümer. Daneben haftet der Mieter, Pächter oder Nießbraucher.

b) Die Mobiliensteuer

Die Mobiliensteuer entspricht im wesentlichen der deutschen Kapitalertragsteuer. Sie wird im allgemeinen durch Abzug vom Kapitalertrag vom Schuldner an der Quelle einbehalten oder, wenn die Einbehaltung nicht erfolgt ist, veranlagt.

Steuergegenstand sind:

1. Die Einkünfte aus Aktien und sonstigen Gewinnanteilen, aus Obligationen oder sonstigen Schuldforderungen gegen Aktiengesellschaften, die Sitz oder Verwaltung in Belgien haben.
2. Die Einkünfte aus Schuldtiteln des Staates, der Provinzen, der Gemeinden und anderer öffentlicher Körperschaften oder Anstalten.
3. Einkünfte aus:
 - a) in Handels-, Industrie- oder Landwirtschaftsbetrieben außer Aktiengesellschaften eingebrachten Kapitalien mit Ausnahme der Kapitalisten, die die Betriebseigentümer in ihre Geschäfte oder die geschäftsführenden Teilhaber in ihre Personalgesellschaften eingebracht haben,
 - b) allen Schuldforderungen gegen Personen und Gesellschaften, die in Belgien wohnen oder sich aufhalten,
 - c) Geldebeträgen, die in Belgien bei Bank-, Wechsel- oder Kreditinstituten, Depositen- oder Sparkassen, Bankiers, Notaren, Maklern oder sonstigen Verwahrern deponiert sind.
4. Die Einkünfte aus ausländischen Renten und Wertpapieren, aus Forderungen an das Ausland, die in Belgien von irgendeiner Person oder im Ausland von natürlichen oder juristischen Personen vereinnahmt werden, die in Belgien ihren Wohnsitz oder Aufenthaltsort haben.
5. Die Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nießbrauch und Verleihung von beweglichen Sachen.
6. Die Einkünfte aus im Inland gelegenen Grundstücken.
7. Die im Falle der Aufteilung des Gesellschaftsvermögens oder der Liquidation über das eingezahlte oder noch einzuzahlende Gesellschaftskapital hinaus verteilten Beträge.

Die Kapitalertragsteuer ist geschuldet im Augenblick der Zuerkennung oder der Zahlbarstellung der Einkünfte.

Zur Zahlung der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet, wer die vorbezeichneten Einkünfte auszahlt oder schuldet, oder der Empfänger, wenn der Schuldner im Ausland wohnt.

Der Steuerfuß beträgt zwischen 2 bis 24,2 vom Hundert je nach der Art der Einkünfte. Für Dividenden auf Aktien beträgt er z. B. 24,2 vom Hundert.

c) Die Berufssteuer

Der Berufssteuer unterliegen folgende Einkünfte:

1. Die Gewinne aus gewerblichen, kaufmännischen oder landwirtschaftlichen Betrieben einschließlich der Gewinne der Teilhaber von Gesellschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit, soweit sie aus der persönlichen Tätigkeit des Teilhabers in der Gesellschaft herkommen.
2. Die verschiedenen Besoldungen:
 - a) Der Arbeitnehmer,
 - b) der Verwalter, Kommissare oder Liquidatoren von Aktiengesellschaften, der Gouverneure, Direktoren, Senatoren und ähnlicher Personen.
3. Die Gewinne der freien Berufe und aus anderen selbständigen, gewinnbringenden Beschäftigungen.

Steuerbares Einkommen im vorbezeichneten Sinne ist im allgemeinen der überschüssige der Einnahmen über die zur Erlangung oder Verbeibehaltung dieser Einkünfte während des steuerbaren Zeitraums gemachten Verbräuche.

Diese werden auf $\frac{1}{3}$ der Einnahmen bis zu einem Höchstbetrage von 30 000 Franken festgesetzt, wenn sie nicht im einzelnen nachgewiesen werden.

Bei buchführenden Gewerbetreibenden und Landwirten erfolgt die Ermittlung des Gewinns ähnlich wie gemäß § 4 EStG durch Vermögensvergleich. Der betreffende Artikel 27 § 1 Abs. 1 der vereinigten belgischen Einkommensteuergesetze über den Gewinnbegriff lautet wie folgt:

„Die Gewinne aus einem gewerblichen, kaufmännischen oder landwirtschaftlichen Betrieb sind diejenigen, welche sich aus sämtlichen durch dessen Anstalten oder durch Vermittlung dieser letzteren abgeschlossenen Geschäften ergaben, sowie alle Erhöhungen der in diesem Betrieb investierten Aktiva irgendwelcher Art, einschließlich der Erhöhungen, die sich aus Mehr- oder Minderwerten ergaben, die entweder verwirklicht oder in den Abrechnungen bzw. Inventaren des Steuerpflichtigen ausgedrückt sind, gleichviel, welches ihr Ursprung oder ihre Art ist.“

Entnahmen werden dem Gewinn zugesezt, Einlagen, ähnlich wie nach deutschem Recht, vom Gewinn abgesetzt.

Steuerfrei sind Einkommen, die nicht mehr betragen als $\frac{2}{3}$ der Mindestgrenze von

4 800 Frs. in Gemeinden unter	5 000 Einwohnern
5 600 " " " von 5 000 bis 30 000	" "
7 200 " " " mit 30 000 und mehr	" "

Diese Beträge erhöhen sich um $\frac{1}{3}$ für jedes am 1. Januar des Steuerjahres vom Steuerpflichtigen unterhaltene Familienmitglied. Hat der Pflichtige mehr als zwei Kinder, erhöht sich die Mindestgrenze um je

2 500 Franken für das dritte und vierte Kind
4 000 " " " fünfte und sechste Kind
5 000 " " " jedes weitere Kind.

Beträgt das Einkommen zwischen $\frac{2}{3}$ und der unter Berücksichtigung der Erhöhungen sich ergebenden Mindestgrenze, wird nur eine Pauschalsteuer von 10 bis 25 Franken erhoben.

Im übrigen beträgt der Steuerfuß für Berufseinkommen bis zu 50 000 Franken zwischen 12 bis 226 Franken, je nach der Bedeutung der nach Stufen von 1 000, 2 500 oder 5 000 Franken geordneten Einkünfte.

Für Einkommen über 50 000 beträgt die Berufssteuer von

50 000 bis 60 000 Franken	5 vom Hundert
60 000 " 70 000	5,5 " "
70 000 " 90 000	6 " "
90 000 " 110 000	6,5 " "
110 000 " 130 000	7 " "
130 000 " 150 000	7,5 " "
150 000 " 175 000	8 " "
175 000 " 200 000	8,5 " "
200 000 und mehr	9 " "

Für gewerbliche und landwirtschaftliche Gewinne werden die vorstehenden Steuerbeträge um $\frac{1}{10}$, mindestens jedoch um 18 Franken erhöht.

Die Gewinne aus ausländischen Aktiengesellschaften werden mit 10 v. S. + 100 v. S. Zuschlag versteuert.

Die Einkünfte von Verwaltern, Kommissaren, Direktoren und ähnlicher Ämter bei Aktiengesellschaften werden mit 9 v. S. + 100 v. S. Zuschlag besteuert, wenn sie bei der Gesellschaft nicht tatsächlich tätig waren, sondern nur eine Art Ehrenamt bekleideten.

Nichtbuchführende Landwirte werden nach Sektarfällen veranlagt.

Die Steuer wird in der Praxis auf Grund vorgegedruckter Tabellen, in denen die Familienermäßigungen eingearbeitet sind, berechnet.

d) Die persönliche Ergänzungssteuer auf das Gesamteinkommen

Die persönliche Ergänzungssteuer wird neben den beschriebenen Steuern von dem um fünfzehn vom Hundert gekürzten Gesamtbetrag aller Einkünfte erhoben, wenn das ungekürzte Gesamteinkommen mindestens beträgt

12 500 Frs. in Gemeinden bis zu 5 000 Einwohnern	
15 000 " " " von 5 000 bis 30 000 Einwohnern	
20 000 " " " mit 30 000 und mehr "	

Diese Freigrenzen erhöhen sich für Steuerpflichtige mit mindestens drei Kindern um $\frac{1}{3}$ für jedes Kind.

Von dem Gesamteinkommen sind außer der Kürzung von fünfzehn vom Hundert abzugsfähig: die Verluste aus den beiden letzten Kalenderjahren, die Versicherungskosten, die Zedularsteuern (a bis c), die Krisensteuer, die persönliche Ergänzungssteuer, die Kapitalzinsen und Alimente.

Der Steuersatz beträgt bis zwanzig vom Hundert des steuerpflichtigen Gesamteinkommens, und zwar für

1 bis 25 000 Frs.	1 vom Hundert
25 001 " 50 000 "	1,5 " "
50 001 " 75 000 "	2 " "
75 001 " 100 000 "	3,2 " "
100 001 " 125 000 "	4 " "
125 001 " 150 000 "	6 " "
150 001 " 175 000 "	8 " "
175 001 " 200 000 "	10 " "
200 001 " 225 000 "	12 " "
225 001 " 250 000 "	14 " "
250 001 " 275 000 "	16 " "
275 001 " 300 000 "	18 " "
über " 300 000 "	20 " "

Die Steuerbeträge werden bei Ledigen um zehn vom Hundert, bei kinderlos Verheirateten um zwanzig vom Hundert erhöht.

Außerdem wird seit dem Jahre 1939 ein allgemeiner Zuschlag von zwanzig vom Hundert erhoben.

e) Die nationale Krisensteuer

Die Krisensteuer ist eine zusätzliche Belastung zu den Zedularsteuern. Sie erfasst die Einkünfte aus Grundstücken, Kapitaleinlagen und beruflicher Tätigkeit jeder Art.

Sie beträgt als Zuschlag zur Berufssteuer bei einem Einkommen

bis zu 15 000 Frs.	1,5 vom Hundert
von 15 000 " bis 25 000	2 " "
" 25 000 " " 50 000	2,5 " "
" 50 000 " " 100 000	3 " "
" 100 000 " " 150 000	3,5 " "
" 150 000 " " darüber	4 " "

Für Einkünfte aus Kapitalerträgen und Grundstücken beträgt sie bei einem Einkommen

bis zu 25 000 Frs.	1 vom Hundert
von 25 000 bis 50 000 "	2 " "
" 50 000 " 100 000 "	3 " "
" 100 000 " 150 000 "	4 " "
" 150 000 und darüber	4,5 " "

Dazu wird mit Ausnahme der Einkünfte aus Grundstücken ein Zuschlag von zehn vom Hundert erhoben.

f) Familien- und Kinderermäßigung bei den Zedularsteuern

Kinderermäßigung und bei der Berufssteuer auch Familienermäßigung wird wie folgt gewährt:

1. Bei der Grundsteuer und der Krisensteuer zur Grundsteuer durch eine Kürzung des Steuerbetrages um sieben vom Hundert für jedes Kind über das zweite hinaus. Die Ermäßigung wird jedoch nur für ein vom Steuerpflichtigen selbst bewohntes, nicht gewerbliches Grundstück gewährt.
2. Bei der Berufssteuer durch eine Kürzung des Steuerbetrages in Höhe von fünf vom Hundert für jedes vom Pflichtigen unterhaltene Familienmitglied und von sieben vom Hundert für jedes Kind über das zweite hinaus.
3. Bei der Krisensteuer zur Berufssteuer und der persönlichen Ergänzungssteuer durch eine Kürzung des Steuerbetrages in Höhe von sieben vom Hundert über das zweite Kind hinaus.

Der Gesamtbetrag der gewährten Steuerermäßigungen darf 1 200 Frs., wenn der Pflichtige weniger als drei Kinder zu unterhalten hat, 700 Frs. je Person nicht übersteigen.

g) Mehrgewinnsteuer

Die Mehrgewinnsteuer wurde durch Gesetz vom 10. Januar 1940 eingeführt. Gegenstand der Besteuerung ist der Mehrgewinn aus gewerblichen oder landwirtschaftlichen Betrieben. Er wird durch Vergleich des nach dem 31. Dezember 1939 ausgewiesenen Bilanzgewinns mit dem Gewinn des Jahres 1938 oder einem zwei- oder dreijährigen Durchschnitt der Jahre 1936 bis 1939 oder mit einem Betrage von acht vom Hundert des eingezahlten Gesellschaftskapitals und der Rücklagen nach Wahl des Steuerpflichtigen ermittelt. Die Steuer wird von dem Mehrgewinn erhoben, der fünf vom Hundert, höchstens jedoch 50 000 Frs. des Gewinnes des Vergleichszeitraums übersteigt. Es ist mindestens mehr-einkommensteuerfrei ein Mehrgewinn von 10 000 Frs.

Der Steuersatz beträgt siebenzig vom Hundert des Mehrgewinns. Er wird für die im Ausland erzielten und besteuerten Gewinne auf $\frac{1}{3}$ ermäßigt.

Die Steuer ermäßigt sich auf die Hälfte, wenn das Einkommen im letzten Steuerzeitraum 40 000 Frs. nicht übersteigt, sie wird nicht erhoben, wenn das Einkommen 15 000 Frs. nicht überschreitet.

Der von der Mehrgewinnsteuer erfasste Gewinnanteil unterliegt keiner anderen Einkommensteuer.

h) Die Rechnungssteuer

Die Rechnungssteuer entsprach etwa der deutschen Umsatzsteuer. Steuergegenstand waren die Umsätze im Großhandel, Steuerbemessungsgrundlage das Entgelt. Die Steuer wurde durch Verwendung von Steuermarken erhoben.

Jeder Großhändler war verpflichtet, ein Warenausgangsbuch zu führen und dem Käufer eine Rechnung zu erteilen. Die Steuermarken wurden zur Hälfte in das Warenausgangsbuch, zur Hälfte auf die Rechnung geklebt.

Der Steuersatz betrug im allgemeinen 3,5 vom Hundert des Entgelts. Er betrug 7 vom Hundert, wenn der Verkäufer die Ware hergestellt hatte.

Die Hälfte der Steuer wurde auf den Erwerber offen überwält.

Die Rechnungssteuer ist am 1. Juni 1940 mit der Einführung der Umsatzsteuer durch die Verordnung zur Ein-

führung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten Eupen, Malmédy und Moresnet vom 11. Juni 1940 (RGBl I S. 865, RStBl S. 585) außer Kraft getreten.

i) Sonstige Steuern

Sonstige Steuern, die im Rahmen dieses Überblicks über das belgische Steuerrecht nur aufgezählt werden können, sind: die Militärsteuer, die Erbschaftsteuer, die Quittungssteuer, die Steuer auf Spiele und Wetten, die Eröffnungssteuer, die Luftfahrsteuer, die Kraftfahrzeugsteuer, die Stromsteuer, die Gas- und Wassersteuer, die Jagd- und Fischereisteuer und andere.

Eine Vermögensteuer kennt das belgische Steuerrecht nicht, ebenso keine besondere Körperschaftsteuer.

Der Gewinn der Körperschaften wird durch die Kapitalertragssteuer erfasst, soweit er an die Aktionäre ausgeschüttet wird, durch die Berufssteuer, soweit er im Unternehmen verbleibt.

7. Veranlagungszeitraum der wichtigsten Steuern

Veranlagungszeitraum der Einkommensteuern ist das Kalenderjahr oder bei Unternehmern mit ordnungsmäßiger Buchführung das abweichende Wirtschaftsjahr. Die Veranlagung erfolgt im ersten Falle nach dem Ergebnis des abgelaufenen Kalenderjahres, im letzten nach dem Bilanzergebnis am Stichtag des laufenden Kalenderjahres.

Die Veranlagung der Grundsteuer erfolgt jeweils für das laufende Kalenderjahr.

8. Provinzial- und Gemeindezuschläge

Die Provinzen und Gemeinden haben mit einigen Ausnahmen keine eigenen Steuern erhoben. Sie waren nur an den Staatssteuern durch Zuschläge oder Anteile beteiligt. Es sind vier Beteiligungsformen an den Staatssteuern zu unterscheiden:

1. Zuschläge, die zu den Staatssteuern für die Gemeinden erhoben werden,
2. Zuschläge, die für die Provinz erhoben werden,
3. Anteile an dem Staatssteuerbetrag, ohne daß besondere Zuschläge erhoben werden,
4. Beteiligungen durch Anteile und Zuschläge zu dem Staatssteuerbetrag.

Die Zuschläge werden je nach der Steuerart für jede Provinz und Gemeinde nach dem Finanzbedarf jährlich verschiedentlich festgelegt.

Die Einziehung und Verteilung der Zuschläge erfolgte durch die Staatssteuerbehörden.

9. Einführung von neuem Recht

Die Grundlage für die Einführung des Reichsrechts in den Kreisen Eupen, Malmédy und Moresnet ist § 3 des Erlasses des Führers und Reichskanzlers zur Durchführung der Wiedervereinigung der Gebiete von Eupen, Malmédy und Moresnet mit dem Deutschen Reich vom 23. Mai 1940 (RGBl I S. 803, RStBl S. 553).

Das gesamte Reichsrecht trat demgemäß mit Wirkung ab 1. September 1940 in diesen Gebieten in Kraft, wenn nicht der zuständige Reichs- oder Landesminister im Einvernehmen mit dem Reichsminister des Innern bestimmte, daß Reichsrecht oder preussisches Landesrecht nicht oder zu einem späteren Zeitpunkte in Kraft treten soll.

Vor dem 31. August 1940 konnte Reichsrecht durch besondere Verordnung des Reichsministers des Innern im Einvernehmen mit dem zuständigen Reichsminister eingeführt werden.

Der Reichsminister der Finanzen hat inzwischen die folgenden steuerlichen Verordnungen zur Einführung von Reichsrecht in den rückgegliederten Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet erlassen:

- a) Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet vom 11. Juni 1940 (RGBl I S. 865, RStBl S. 585).

Durch diese Verordnung sind die folgenden Gesetze in Kraft getreten:

1. Das Zollgesetz vom 20. März 1939 (RGBl I S. 529),
2. das Gesetz über die Vergütung des Kakaozolls bei der Ausfuhr von Kakaowaren in der Fassung vom 4. Juli 1939 (RGBl I S. 1100),
3. das Tabaksteuergesetz in der Fassung vom 4. April 1939 (RGBl I S. 721),
4. das Zuckersteuergesetz in der Fassung vom 26. September 1938 (RGBl I S. 1251),
5. das Salzsteuergesetz in der Fassung vom 23. Dezember 1938 (RGBl I S. 1969),
6. das Biersteuergesetz in der Fassung vom 28. März 1931 (RGBl I S. 110) mit seinen späteren Änderungen,
7. das Gesetz über das Branntweinmonopol vom 8. April 1922 (RGBl I S. 405) mit seinen späteren Änderungen,
8. das Zündwarensteuergesetz in der Fassung vom 26. Januar 1939 (RGBl I S. 92),
9. das Zündwarenmonopolgesetz vom 29. Januar 1930 (RGBl I S. 11),
10. das Leuchtstoffsteuergesetz in der Fassung vom 6. Dezember 1938 (RGBl I S. 1726),
11. das Spielartensteuergesetz in der Fassung vom 25. August 1939 (RGBl I S. 1529),
12. das Süßstoffgesetz vom 1. Februar 1939 (RGBl I S. 111),
13. das Mineralölsteuergesetz in der Fassung vom 22. März 1939 (RGBl I S. 566) mit den durch die Verordnung vom 5. September 1939 (RGBl I S. 1687) eingetretenen Änderungen,
14. die Fettsteuerverordnung in der Fassung vom 24. Februar 1939 (RGBl I S. 387),
15. das Schlachtsteuergesetz vom 24. März 1934 (RGBl I S. 238) mit den durch die Verordnung vom 21. März 1935 (RGBl I S. 391) eingetretenen Änderungen,
16. das Umsatzsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 942),
17. die §§ 6 bis 10 und 12 der Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. September 1939 (RGBl I S. 1609) über den Kriegszuschlag auf Bier, Tabakwaren und Schaumwein,
18. die Reichsabgabenordnung vom 22. Mai 1931 (RGBl I S. 161), das Steueranpassungsgesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 925) und das Steuerfällnisgesetz vom 24. Dezember 1934 (RGBl I S. 1272) mit den späteren Änderungen,
19. die Bestimmungen, die zur Durchführung der in den Ziffern 1 bis 18 genannten Gesetze und Verordnungen ergangen sind,
20. die Verordnung über den Bezug von Kraftspiritus vom 12. April 1939 (RGBl I S. 802) mit den durch die Verordnungen vom 27. Juni 1939 (RGBl I S. 1060) und vom 19. September 1939 (RGBl I S. 1852) eingetretenen Änderungen.

- b) Zweite Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet vom 6. Juli 1940 (RGBl I S. 977, RStBl S. 657).

Durch diese Verordnung wurden die Vorschriften über die Reichsfluchtsteuer vom 8. Dezember 1931 und ihre späteren Abänderungen eingeführt.

- c) Dritte Verordnung zur Einführung steuerrechtlicher Vorschriften in den Gebieten von Eupen, Malmédy und Moresnet vom 2. August 1940 (RGBl I S. 1185, RStBl S. 793).

Durch diese Verordnung wurde bestimmt, welche Steuergesetze später als am 1. September 1940 in den Gebieten Eupen, Malmédy und Moresnet in Kraft treten, und zwar:

Am 1. Januar 1941:

1. das Einkommensteuergesetz vom 27. Februar 1939 (RGBl I S. 297),

2. die Durchführungsbestimmungen zum Einkommensteuergesetz vom 17. März 1939 (RGBl I S. 503),
3. die Lohnsteuerdurchführungsbestimmungen 1939 vom 10. März 1939 (RGBl I S. 449),
4. das Gesetz über die Erhebung einer Abgabe der Aufsichtsratsmitglieder vom 28. März 1934 (RGBl I S. 253) in der Fassung des Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes vom 17. Februar 1939 (RGBl I S. 283),
5. die Verordnung über den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen vom 31. März 1939 (RGBl I S. 691),
6. die Verordnung über den Steuerabzug von Einkünften bei beschränkt Steuerpflichtigen vom 6. Februar 1935 (RGBl I S. 160),
7. die Verordnung über landwirtschaftliche Buchführung vom 5. Juli 1935 (RGBl I S. 908),
8. die Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft vom 31. Dezember 1936 (RGBl 1937 I S. 1),
9. die Verordnung über die Bemessung des Nutzungswerts der Wohnung im eigenen Einfamilienhaus vom 26. Januar 1937 (RGBl I S. 99),
10. das Bürgersteuergesetz vom 20. November 1937 (RGBl I S. 1261) in der Fassung des Ersten Gesetzes zur Änderung des Bürgersteuergesetzes vom 31. Oktober 1938 (RGBl I S. 1543),
11. das Gesetz über die Besteuerung des Wandergewerbes vom 10. Dezember 1937 (RGBl I S. 1348),
12. das Gesetz über eine Steuer der Personen, die nicht zur Erfüllung der zweijährigen aktiven Dienstpflicht einberufen werden (Wehrsteuer), vom 20. Juli 1937 (RGBl I S. 821),
13. die Erste Verordnung zur Durchführung des Gesetzes über eine Steuer der Personen, die nicht zur Erfüllung der zweijährigen aktiven Dienstpflicht einberufen werden (Wehrsteuer), vom 20. Juli 1937 (RGBl I S. 822),
14. die Zweite Verordnung zur Durchführung des Gesetzes über eine Steuer der Personen, die nicht zur

- Erfüllung der zweijährigen aktiven Dienstpflicht einberufen werden (Wehrsteuer), vom 16. Dezember 1937 (RGBl I S. 1388),
15. das Körperschaftsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (RGBl I S. 1031),
16. das Gesetz zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes vom 27. August 1936 (RGBl I S. 701),
17. das Gesetz zur Erhöhung der Körperschaftsteuer für die Jahre 1938 bis 1940 vom 25. Juli 1938 (RGBl I S. 952),
18. die Erste Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 6. Februar 1935 (RGBl I S. 163),
19. die Verordnung über die Körperschaftsteuer der Gewerks- und Wirtschaftsgenossenschaften vom 8. Dezember 1939 (RGBl I S. 2391),
20. die Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag vom 22. Dezember 1934 (RGBl 1935 S. 18).

Am 1. April 1941:

1. Das Gewerbesteuergesetz vom 1. Dezember 1936 (RGBl I S. 979),
2. die Dritte Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergesetzes vom 31. Januar 1940 (RGBl I S. 284).

Die Hauptfeststellung der Einheitswerte ist auf den 1. Januar 1941 erstmalig vorzunehmen.

Die erste Hauptveranlagung der Vermögensteuer, der Aufbringungsumlage und der Grundsteuermeßbeträge ist erstmalig ab 1. April 1941 auf der Grundlage der Einheitswerte 1. Januar 1941 durchzuführen.

Die Einführung des Reichssteuerrechts hat der Reichsfinanzverwaltung auch in den Gebieten Eupen, Malmedy und Moresnet eine weitere Fülle neuer Aufgaben gebracht. Sie werden hier genau so wie in den übrigen zurückgekehrten Gebieten gelöst werden. Unsere jederzeit bewegliche Verwaltung wird Übergangsschwierigkeiten, die naturgemäß dabei auftreten, auch hier so begegnen, daß **S ä r t e n** bei der Einführung des Reichssteuerrechts **v e r m i e d e n** werden.

Kassenverlustentschädigung

Von Steuerrat *Hennersdorf*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Zweck der Kassenverlustentschädigung,
2. Das Berechnungsverfahren, das vor dem 1. Oktober 1936 anzuwenden gewesen ist,
3. Das Berechnungsverfahren, das jetzt anzuwenden ist,
4. Wem wird Kassenverlustentschädigung gewährt?
5. Einteilung in Gefahrenklassen,
6. Welche Beträge sind zu den Einzahlungen und welche zu den Auszahlungen zu rechnen?
7. Wem wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt, und

- von welchen Beträgen wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt?
8. Ablieferung über das Reichsbankgirokonto,
9. Höhe der Kassenverlustentschädigung,
10. Welche Beträge rechnen zum varen und welche zum unbaren Zahlungsverkehr?
11. Aufstellung einer Nachweisung über die zu zahlende Kassenverlustentschädigung,
12. Fragen aus der Praxis.

1. Zweck der Kassenverlustentschädigung

Bei dem sich rasch abwickelnden Zahlungsverkehr an den Schaltern der Amtskassen kommen trotz aller Vorsicht der Beamten immer wieder Geldverluste vor. Zum Ausgleich für diese beim **varen** Zahlungsverkehr möglichen Verluste wird den mit der **Annahme von Einzahlungen** und mit der **Leistung von Auszahlungen** betrauten Beamten eine Kassenverlustentschädigung gewährt. Die Kassenverlustentschädigung dient nicht dem Zweck, die Bezüge der Beamten zu erhöhen. Sie wird nicht als Entgelt für eine Diensttätigkeit gewährt, sondern sie soll für den Beamten ein Pauschbetrag für Geldverluste sein, die der Kassenverkehr erfahrungsgemäß mit sich bringt. Sie unterliegt deshalb auch nicht der Lohnsteuer.

Die Bestimmungen über die Gewährung einer Verlustentschädigung für Kassenbeamte und Vollziehungsbeamte der Reichsfinanzverwaltung enthält der **AdZ-Erlaß** vom 21. September 1936 H 2055 — 42 II (RGBl S. 130). Dieser Erlaß ist am 1. Oktober 1936 in Kraft getreten.

2. Das Berechnungsverfahren, das vor dem 1. Oktober 1936 anzuwenden gewesen ist

Vor dem 1. Oktober 1936 wurde die Kassenverlustentschädigung nur für die Dienststelle (den Schalter) gewährt, in der der Beamte und mit ihm im Laufe eines Vierteljahrs abwechselnd, z. B. bei Beurlaubung oder Erkrankung, andere Beamte Einzahlungen annahmen und Auszahlungen leisteten. Bei der damaligen Regelung, die Kassenverlustentschädigung für die Dienststelle zu gewähren, erhielt jeder beteiligte Beamte nur einen Anteil von der auf die Dienststelle entfallenden Kassenverlustentschädigung. Der Anteil eines Beamten an der in einem Vierteljahr auf die Dienststelle entfallenden Kassenverlustentschädigung wurde nach dem Verhältnis berechnet, in dem die Summe der von diesen Beamten angenommenen oder ausgezahlten Beträge zur Gesamtsumme der Einzahlungen oder Auszahlungen der Dienststelle stand.

Ergab zum Beispiel an einem Schalter die Summe der Einzahlungen in einem Vierteljahr 900 000 RM und über-

stieg der unbare Zahlungsverkehr 50 v. H. der Gesamtsumme dieser Einzahlungen, so entfiel auf den Schalter eine Rassenverlustentschädigung von 45 RM. Dieser Betrag war der Höchstbetrag, der für eine Dienststelle gewährt werden konnte. Ergab die Gesamtsumme der Einzahlungen in einem Vierteljahr drei Millionen RM, so betrug die Rassenverlustentschädigung auch nur 45 RM. Wenn in diesem Vierteljahr drei Kassiere am Schalter tätig waren, und wenn auf jeden Kassier eine Million RM entfiel, so konnte jedem Kassier nur $45 : 3 = 15$ RM Rassenverlustentschädigung gewährt werden. Je höher die Summe der Einzahlungen und je größer dadurch die Verlustgefahr war, der Höchstbetrag der Rassenverlustentschädigung der Dienststelle blieb in jedem Fall für ein Vierteljahr 45 RM. Von diesem Betrag konnte jeder in diesem Vierteljahr am Schalter tätig gewesene Kassier nur einen Teil erhalten. Die Höhe der von einem Kassier tatsächlich angenommenen oder ausbezahlten Beträge und damit die wirkliche Verlustgefahr wurde bei diesem Berechnungsverfahren nicht in dem erforderlichen Maß berücksichtigt.

3. Das Berechnungsverfahren, das jetzt anzuwenden ist

Gegenüber dieser vor dem 1. Oktober 1936 bestehenden Regelung ist die jetzt anzuwendende Berechnungsart für den Kassier wesentlich günstiger. Die Rassenverlustentschädigung wird jetzt für jeden in Betracht kommenden Beamten besonders errechnet. Die Höhe der Rassenverlustentschädigung, die einem Beamten gewährt werden kann, ist abhängig von der Summe der Einzahlungen oder von der Summe der Auszahlungen, die der Beamte im abgelaufenen Vierteljahr angenommen oder geleistet hat. Es kann also bei entsprechender Höhe der Einzahlungen oder der Auszahlungen je der am Schalter tätige Kassier in einem Vierteljahr Rassenverlustentschädigung bis zum festgesetzten Höchstbetrag erhalten.

Dazu ein Beispiel:

Ein Kassier hat vom 1. April bis 24. Mai den baren und den unbaren Zahlungsverkehr erledigt. Vom 25. Mai bis 7. Juni ist sein Vertreter am Schalter tätig. Am 8. Juni erkrankt der Vertreter. Der Kassier ist beurlaubt und ein dritter Beamter übernimmt die Schaltergeschäfte. Der dritte Beamte ist bis zum 30. Juni am Schalter tätig.

In diesem ersten Rechnungsvierteljahr haben bare und unbare Einzahlungen insgesamt angenommen:

- | | |
|---|---------------|
| a) der Kassier vom 1. April bis 24. Mai | 706 000,— RM, |
| b) der Vertreter des Kassiers vom 25. Mai bis 7. Juni | 200 000,— RM, |
| c) der dritte Beamte vom 8. Juni bis 30. Juni | 960 000,— RM. |

Bei allen drei Beamten übersteigt der unbare Zahlungsverkehr 50 v. H. der Gesamteinzahlungen.

Es erhält jeder der drei Kassiere die Rassenverlustentschädigung, die je nach der Summe der Einzahlungen oder Auszahlungen bis zum Höchstbetrag der betreffenden Gefahrenklasse groß sein kann. Zur Berechnung der Rassenverlustentschädigung wird die Summe der Einzahlungen auf volle 10 000 RM nach oben aufgerundet.

Durch diese seit dem 1. Oktober 1936 anzuwendende Berechnungsart erhalten:

- | |
|--|
| a) der Kassier bei einer Gesamteinzahlung von 706 000 RM eine Rassenverlustentschädigung von 35,50 RM, |
| b) der Vertreter des Kassiers bei einer Gesamteinzahlung von 200 000 RM eine Rassenverlustentschädigung von 10 RM, |
| c) der dritte Beamte bei einer Gesamteinzahlung von 960 000 RM eine Rassenverlustentschädigung von 45 RM. |

Bei dem früheren Verfahren hätten die drei Kassiere zusammen nur 45 RM erhalten können.

Diese Berechnungsart birgt die Gefahr, daß Beamten die Annahme bestimmter Einzahlungen oder die Leistung bestimmter Auszahlungen nur deshalb übertragen wird, um sie in den Genuß der Rassenverlustentschädigung oder einer höheren Rassenverlustentschädigung zu bringen. So würden z. B. bei einer Kasse mit hohen Einnahmen für einen Beamten nur wenige Tage ausreichen, an denen ihm die Vertretung des Kassiers übertragen wird, um ebenfalls den Höchstbetrag der Rassenverlustentschädigung zu erhalten. Ein solcher Fall darf bei Ordnungsmäßiger und zweckentsprechender Geschäftsbeteiligung nicht eintreten.

Ein Rechtsanspruch auf die Rassenverlustentschädigung besteht nicht.

4. Wem wird Rassenverlustentschädigung gewährt?

Der Kreis der Beamten, denen eine Rassenverlustentschädigung gewährt werden kann, ist entsprechend dem im Abschnitt 1 bezeichneten Zweck der Rassenverlustentschädigung nur klein. Es kommen dafür in der Hauptsache nur Beamte in Betracht, die im Kassendienst oder die als Vollziehungsbeamte tätig sind und die mit der Annahme oder Ausgabe von Zahlungsmitteln für das Reich beauftragt sind. Es liegt schon im Sinn des Wortes Rassenverlustentschädigung, daß die Entschädigung nur für solche Zahlungen gewährt wird, bei denen eine Verlustgefahr tatsächlich besteht.

Die Beamten, denen eine Rassenverlustentschädigung gewährt wird, müssen mit dem baren Zahlungsverkehr befaßt sein. Angestellten wird die Rassenverlustentschädigung im gleichen Umfang gewährt wie Beamten. Die Rassenverlustentschädigung wird gewährt:

- den Kassieren der Oberkassen und Amtskassen der Reichsfinanzverwaltung, die Zahlungsmittel als Einzahlung annehmen oder Auszahlungen in Zahlungsmitteln leisten;
 - den Rassenleitern der Oberkassen und Amtskassen der Reichsfinanzverwaltung, die Zahlungsmittel als Einzahlung annehmen oder Auszahlungen in Zahlungsmitteln leisten.
- Der Rassenleiter einer Oberkasse ist am baren Zahlungsverkehr meist nicht beteiligt. Ein Rassenleiter kann aber die Rassenverlustentschädigung nur erhalten, wenn er am Geldverkehr beteiligt ist. Es werden deshalb bei Rassenleitern der Oberfinanzkassen nur selten die Voraussetzungen zur Gewährung einer Rassenverlustentschädigung vorliegen;
- den Beamten der Reichsfinanzverwaltung, die, ohne als Kassier bestellt zu sein, zeitweise mit der Annahme oder Auszahlung von Zahlungsmitteln unter eigener Verantwortung besonders betraut sind;
 - den mit der Beitreibung oder Abholung von geschuldeten Geldleistungen für die Oberkassen oder Amtskassen der Reichsfinanzverwaltung beauftragten Vollziehungsbeamten und Abholungsbeamten.

Zu den Beamten, denen eine Rassenverlustentschädigung gewährt werden darf, gehören auch die Lohnsteueraußenprüfungsbeamten, wenn sie beauftragt sind, nachgeforderte Beträge vom Arbeitgeber sofort anzunehmen. Die Lohnsteueraußenprüfungsbeamten erhalten die Rassenverlustentschädigung zu dem für die Gefahrenklasse IV vorgesehenen Satz. Hinweis auf Abschnitt 5.

Abfertigungsbeamte, die mit der Entgegennahme von Beträgen außerhalb des Kasstraums betraut sind, erhalten ebenfalls Rassenverlustentschädigung. Sie werden einer der Gefahrenklassen II oder III zugewiesen. Hinweis auf Abschnitt 5. Dem Hauptkassier der Oberfinanzkasse wird die Rassenverlustentschädigung der Gefahrenklasse I gewährt. Sind noch andere Beamte als Kassier tätig, so erhalten diese die Rassenverlustentschädigung zu den für die Gefahrenklasse II oder III vorgesehenen Sätzen. Bei der Oberfinanzkasse ist in der Regel nur ein Kassier tätig. Dieser kann als Hauptkassier angesehen werden.

5. Einteilung in Gefahrenklassen

Die Verlustgefahr besteht in der Hauptsache nur bei baren Zahlungen. Bei der Gewährung der Rassenverlustentschädigung wird deshalb unterschieden, ob die Summe der unbaren Einzahlungen 50 v. H. der Gesamteinzahlungen übersteigt oder nicht. Betragen die baren Einzahlungen 50 v. H. der Gesamteinzahlungen oder mehr, so wird ein höherer Satz als Rassenverlustentschädigung gewährt, als wenn die unbaren Einzahlungen 50 v. H. der Gesamteinzahlungen übersteigen.

Zur Errechnung der Rassenverlustentschädigung sind vier Gefahrenklassen gebildet. Beamte und Angestellte, die für die Gewährung einer Rassenverlustentschädigung in Betracht kommen, werden je nach ihrer Tätigkeit einer dieser

Gefahrenklassen zugewiesen. Es erhalten Kassenverlustentschädigung zu dem Satz der Gefahrenklasse

- I: die Hauptkassiere der Oberkassen;
- II: die anderen außer dem Hauptkassier bei der Oberfinanzkasse tätigen Kassiere, der Kassenleiter der Oberkasse und der Kassenleiter der Amtskasse, wenn der Beamte Zahlungsmittel als Einzahlung annimmt oder Auszahlungen in Zahlungsmitteln leistet. Zu dem Satze dieser Gefahrenklasse erhalten die Kassenverlustentschädigung auch andere Beamte der Reichsfinanzverwaltung, die, ohne als Kassier bestellt zu sein, zeitweise mit der Annahme oder Auszahlung von Zahlungsmitteln unter eigener Verantwortung besonders betraut sind. Die Kassenverlustentschädigung wird zum Satz der Gefahrenklasse II gewährt, wenn der unbare Zahlungsverkehr des Beamten 50 v. H. seiner Gesamteinzahlungen oder seiner Gesamtauszahlungen übersteigt;
- III: die Beamten der Gefahrenklasse II, wenn der unbare Zahlungsverkehr 50 v. H. ihrer Gesamteinzahlungen nicht übersteigt, wenn also der bare Zahlungsverkehr 50 v. H. erreicht oder mehr beträgt;
- IV: die Vollziehungsbeamten, die Abholungsbeamten und die Lohnsteueraußenprüfungsbeamten.

6. Welche Beträge sind zu den Einzahlungen und welche zu den Auszahlungen zu rechnen?

Zur Berechnung der Kassenverlustentschädigung werden die baren und die unbaren Einzahlungen oder die baren und die unbaren Auszahlungen zusammengerechnet.

Zu den Einzahlungen gehören alle Beträge, die bei den Beamten eingehen. Meist können die Summen der Einzahlungen ohne weiteres aus den Einnahmebüchern entnommen werden. Wenn jedoch zurückgezahlte Vorauszahlungsbeträge und erstattete Steuerbeträge in den Einnahmebüchern abgesetzt worden sind, so sind diese Beträge wieder hinzuzurechnen. Die Beträge, die in Steuergutscheinen, in Bedarfsdeckungsscheinen, in Reichsverbilligungsscheinen für Speisefette und dergl. angenommen worden sind, rechnen zu den Einzahlungen. Ebenso rechnen die Erlöse der gegen Entgelt abgegebenen Steuerzeichen, Wertscheine und Vordrucke zu den Einzahlungen. Beträge, die die Vollziehungsbeamten, die Abholungsbeamten, die Lohnsteueraußenprüfungsbeamten, die Abfertigungsbeamten, die Verwalter der Annahmestellen und der Kassenhilfsstellen abliefern, gelten als Einzahlungen der Amtskasse, die den sonstigen Einzahlungen des annehmenden Kassiers hinzuzurechnen sind. Kassenbestandsverrägerungen gehören ebenfalls zu den Einzahlungen. Dagegen dürfen Beträge, die bei anderen Kassen eingezahlt worden sind oder die unmittelbar an die Oberfinanzkasse oder an die Reichshauptkasse eingezahlt worden sind, und die der Amtskasse durch Buchausgleich zugehen, nicht zu den Einzahlungen der Amtskasse gerechnet werden.

Zu den Auszahlungen werden die Beträge gerechnet, die zur Einlösung von Bedarfsdeckungsscheinen, von Reichsverbilligungsscheinen für Speisefette usw. ausgezahlt werden. Zu den Auszahlungen gehören auch die Ablieferungen an die Oberfinanzkasse, an die Reichshauptkasse, an die zuständige Landeskasse, Gemeindefkasse oder Körperschaftskasse.

7. Wem wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt und von welchen Beträgen wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt?

Verwalten von Landeskas sen, Gemeindefkas sen, Körperschaftskas sen und von allen sonstigen nicht zu den reichseigenen Kas sen der Reichsfinanzverwaltung zählenden Hilfskas sen, die Kassengeschäfte für die Reichsfinanzverwaltung erledigen, darf eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt werden. Bei den Verwaltern von Hilfskas sen liegt in der ihnen gewährten Vergütung bereits eine Entschädigung für mögliche Verluste.

Kassiere und andere Beamte, die ausschließlich unbaren Zahlungsverkehr erledigen, kommen für die Gewährung einer Kassenverlustentschädigung nicht in Betracht. Es kann deshalb dem Kassier für den unbaren Zahlungsverkehr, der die sogenannte Girostelle oder Postschekstelle verwaltet, eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt werden. Bei seiner Tätigkeit tritt eine Verlustgefahr nicht ein. Die in der Girostelle tätigen Beamten sind als Hilfsbeamte des Kassenleiters oder des Kassiers für die Aufstellung der Tagesnachweisungen usw. anzusehen.

Es scheiden auch die nur mit der Verwaltung und Auslieferung von Wertgegenständen und von Wertscheinen, z. B. Steuerzeichen, Bedarfsdeckungsscheinen und dergl. betrauten Beamten aus dem Kreis derer aus, denen Kassenverlustentschädigung gewährt wird.

Erreicht bei einem Vollziehungsbeamten, bei einem Abholungsbeamten oder bei einem Lohnsteueraußenprüfungsbeamten die Summe der angenommenen Geldleistungen nicht 1500 RM vierteljährlich, so wird diesen Beamten eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt. Die Beamten, die mit der Entgegennahme von Einzahlungen außerhalb des Kas senraums beauftragt sind, sind nicht Kassiere im Sinn der A.M.D.

Beträge, die innerhalb der Kasse von einem Beamten an einen anderen Beamten übergeben oder abgeführt werden, rechnen weder zu den Einzahlungen noch zu den Auszahlungen. Gleiches gilt für Beträge, die dem eigenen Konto der Amtskasse beim Postschekamt oder einem Kreditinstitut zugeführt werden, oder die im Geldaustauschverfahren dem Vorkontostellen der Amtskasse zufließen. Bei dieser Gelbbewegung wird der Kas senbestand nicht verändert. Es ist eine Gelbbewegung innerhalb der Amtskasse.

Beträge, die einer Kasse durch Buchausgleich zufließen, dürfen bei dieser Kasse bei der Errechnung der Kassenverlustentschädigung nicht zu den Einzahlungen gerechnet werden. Ebensowenig dürfen Beträge bei den Einzahlungen der Amtskassen, die der Berechnung der Kassenverlustentschädigung zugrunde gelegt werden, berücksichtigt werden, die für Rechnung der Amtskasse unmittelbar an die Reichshauptkasse oder Oberfinanzkasse eingezahlt worden sind. Derartige Beträge sind für die Berechnung der Kassenverlustentschädigung bei der Amtskasse von den Einzahlungen abzusehen. Sie dürfen nur bei der Kasse als Einzahlung berücksichtigt werden, bei der durch die Einzahlung der Kas senbestand erhöht worden ist.

Um bu ch un gen bleiben bei der Berechnung der Kassenverlustentschädigung außer Betracht, weil dadurch eine Gelbbewegung nicht bewirkt wird.

Für die Beförderung eines Geldbetrags oder für die Begleitung eines einen Geldbetrag abliefernden Beamten kommt eine Kassenverlustentschädigung nicht in Betracht. Bei dieser Tätigkeit handelt es sich weder um die Annahme von Einzahlungen noch um die Leistung von Auszahlungen.

Für rückliegende Jahre wird die Kassenverlustentschädigung nicht nachgewährt. Das gilt auch dann, wenn sich nachträglich herausstellt, daß dem Beamten die Kassenverlustentschädigung hätte gewährt werden dürfen. Die Kassenverlustentschädigung soll eine Entschädigung sein für auftretende Kas senverluste. Dieser Zweckbestimmung würde eine Kassenverlustentschädigung nicht mehr dienen, wenn sie für rückliegende Jahre nachgewährt würde. Es würden dazu die baren und unbaren Einzahlungen oft auch nicht mehr festgestellt werden können.

8. Ablieferung über das Reichsbankgirokonto

Vargeldebeträge, die auf das eigene Konto der Amtskasse beim Postschekamt oder bei einem Kreditinstitut eingezahlt werden, und die anschließend durch Überweisungsauftrag an die Oberfinanzkasse, oder an die Reichshauptkasse oder an die sonst in Betracht kommende Reichskasse abgeliefert werden, rechnen zum unbaren Zahlungsverkehr.

Von diesem Grundsatz bildet die Ablieferung über das Reichsbankgirokonto unter bestimmten Voraussetzungen eine

Ausnahme. Diese Ausnahme beruht auf folgendem Tatbestand:

Kassenleiter, die § 11 Absatz 3 der Amtskassenordnung gemäß die abzuliefernden Barbeträge unmittelbar auf das Konto der Kasse einzahlen, an die abzuliefern ist, sind mit diesen baren Ablieferungsbeträgen am baren Zahlungsverkehr beteiligt. Diesen Kassenleitern kann die Kassenverlustentschädigung gewährt werden.

Bestimmungsgemäß werden die abzuliefernden Barbeträge an Orten, an denen sich eine Reichsbankanstalt befindet, zunächst auf das eigene Reichsbankgirokonto der Amtskasse eingezahlt und dann erst im Überweisungswege dem Konto der Empfangskasse zugeführt. Die Einzahlung auf das eigene Reichsbankgirokonto gilt weder als eine Einzahlung noch als eine Auszahlung der Kasse. Es handelt sich lediglich um eine Umschichtung innerhalb des Kassenbestands. Erst die Überweisung des Ablieferungsbetrags auf das Konto der Empfangskasse ist eine Auszahlung. Die Überweisung gehört aber zum unbaren Zahlungsverkehr. Nimmt ein Kassenleiter lediglich den unbaren Zahlungsverkehr wahr, so wird ihm die Kassenverlustentschädigung nicht gewährt. Ein Kassenleiter, der den baren Ablieferungsbetrag unmittelbar auf das Konto der Empfangskasse einzahlen kann, weil die Empfangskasse ein Konto bei der Reichsbankanstalt am Ort der Amtskasse unterhält, bekommt die Kassenverlustentschädigung. Ein Kassenleiter, der bei gleicher Verlustgefahr den baren Ablieferungsbetrag auf das eigene Konto der Amtskasse einzahlen muß, weil die Empfangskasse bei der Reichsbankanstalt am Ort der Amtskasse ein Konto nicht unterhält, würde danach die Kassenverlustentschädigung nicht erhalten können, weil er lediglich am unbaren Zahlungsverkehr beteiligt ist. Darin liegt eine ungleiche Bewertung gleichartiger Tätigkeiten.

Zur Beseitigung dieser Ungleichheit ist durch RdZ-Erlass vom 28. April 1937 H 2055 — 57 II bestimmt, daß die Einzahlung der baren Ablieferungsbeträge auf das eigene Reichsbankgirokonto der abliefernden Amtskasse unter den folgenden Voraussetzungen wie eine bare Auszahlung zu behandeln und bei der Errechnung der Kassenverlustentschädigung zu berücksichtigen ist:

1. Spätestens gleichzeitig mit der Einzahlung des Barbetrags auf das eigene Reichsbankgirokonto ist der Reichsbankanstalt ein Reichsbanküberweisungsauftrag zu übergeben, durch den der Betrag auf das Konto der Empfangskasse überwiesen wird;
2. Der Überweisungsauftrag ist gleichzeitig mit der Ablieferung des Barbetrags an die Reichsbank als Ablieferung im Abrechnungsbuch zu buchen.

Hat die Amtskasse der zuständigen Reichsbankanstalt Dauerauftrag zur Ablieferung des Guthabens an die Reichshauptkasse erteilt, so ist die Kassenverlustentschädigung wie folgt zu errechnen:

Bestand bei der Reichsbank am Vortag	9,67 RM
Gutschriften durch Überweisungen auf das Reichsbankgirokonto der Amtskasse	2 000,— RM
Zuführung der Amtskasse auf das eigene Konto in barem Gelde	3 000,— RM
Gesamtbetrag der der Reichsbank zur Einziehung abgelieferten Schecks	917,48 RM
Zusammen	5 927,15 RM
Auf Grund des Dauerauftrags hat die Reichsbank an die Reichshauptkasse überwiesen	5 920,— RM
Verbleibender Guthabenbestand	7,15 RM.

Zur Berechnung der Kassenverlustentschädigung sind zu berücksichtigen als bare Auszahlung . . . 3 000,— RM
als unbare Auszahlung . . . 2 920,— RM.

9. Höhe der Kassenverlustentschädigung

Die Höhe der zu gewährenden Kassenverlustentschädigung ist abhängig:

1. von der Gefahrenklasse, der der Beamte zugewiesen ist,

2. vom Gesamtbetrag der Einzahlungen oder dem Gesamtbetrag der Auszahlungen, die der Beamte im vergangenen Kalendervierteljahr angenommen oder geleistet hat,
3. in der Gefahrenklasse II oder III von der Höhe der baren Zahlungen.

Die Kassenverlustentschädigung wird für jeden Beamten besonders errechnet. Maßgebend ist die Summe der Einzahlungen oder die Summe der Auszahlungen, die der Beamte im abgelaufenen Kalendervierteljahr angenommen oder geleistet hat. Ist die Summe der Auszahlungen größer als die Summe der Einzahlungen, so wird die Kassenverlustentschädigung von der Summe der Auszahlungen berechnet. Es kann dabei eintreten, daß bei Zugrundelegung des höheren Betrags (Auszahlung oder Einzahlung) die größere Summe eine geringere Kassenverlustentschädigung ergibt als bei Zugrundelegung des kleineren Betrags (Einzahlung oder Auszahlung), weil eine niedrigere Gefahrenklasse in Betracht kommt. In solchen Fällen ist die für den Empfänger günstigere Berechnung anzuwenden.

Steht die Summe der Einzahlungen oder die Summe der Auszahlungen fest, so wird die Gesamtsumme auf volle 10 000 RM nach oben aufgerundet. Die Aufrundung unterbleibt bei den der Gefahrenklasse IV zugewiesenen Vollziehungsbeamten, Abholungsbeamten und Lohnsteuer- außenprüfungsbeamten, wenn die Summe der angenommenen Geldleistungen vierteljährlich 1 500 RM nicht erreicht. In diesem Fall wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt.

Die Kassenverlustentschädigung beträgt:

	in der Gefahrenklasse			
	I	II	III	IV
	RM	RM	RM	RM
für je 10 000 RM:	0,20	0,50	1,—	1,—
jedoch vierteljährlich				
nicht mehr als:	90,—	45,—	45,—	24,—

Die Beamten der Gefahrenklassen II und III erhalten eine Mindestentschädigung von 3 RM für jedes Vierteljahr, in dem die Summe der Einzahlungen oder, falls die Summe der Auszahlungen größer ist, die Summe der Auszahlungen 50 RM erreicht.

10. Welche Beträge rechnen zum baren und welche zum unbaren Zahlungsverkehr?

Zum baren Zahlungsverkehr rechnen alle Beträge, die in Bargeld angenommen oder in Bargeld ausgezahlt werden, bei denen also bei der Amtskasse Bargeld bewegt wird.

Der Gegenwert der Steuergutscheine, Bedarfsdeckungsscheine, Reichsverbilligungsscheine für Speisefette und anderer Wertscheine, die an Stelle von Zahlungsmitteln angenommen werden, rechnet zum Barverkehr. Zahlen die Amtskassen Bargeld unmittelbar auf das Konto der Oberfinanzkasse oder der Reichshauptkasse ein, so gehören diese Zahlungen zum baren Zahlungsverkehr. Werden diese Beträge von der Amtskasse auf das eigene Konto bei der Reichsbankanstalt eingezahlt, so rechnen sie nur dann zu den baren Auszahlungen, wenn gleichzeitig mit der Einzahlung die entsprechende Überweisung durch Reichsbanküberweisungsauftrag auf das Konto der Reichshauptkasse, Oberfinanzkasse oder der sonstigen Empfangskasse vorgenommen wird. Hinweis auf Abschnitt 8. Wird außer dem bar zugeführten Betrag noch ein anderer bereits auf dem Konto der Amtskasse befindlicher Betrag in einer Summe an die Oberfinanzkasse oder an die Reichshauptkasse usw. überwiesen, so gilt als Barauszahlung höchstens der Betrag, der der baren Zuführung auf das eigene Konto entspricht.

Zum unbaren Zahlungsverkehr rechnen die Beträge, die der Kasse durch die Annahme von Schecks, Postchecküberweisungsaufträgen und Reichsbanküberweisungsaufträgen zufließen. Ebenso gehört die Auszahlung durch Scheck oder Überweisungsauftrag zum unbaren Zahlungsverkehr.

Auszahlungen durch Postschecküberweisungsauftrag oder Reichsbanküberweisungsauftrag sind unbar geleistet.

Bargeld ist grundsätzlich durch die Reichsbank oder durch die Post abzuliefern (§ 64 Absatz 2 WRD). Durch ein anderes Kreditinstitut, bei dem die Amtskasse ein Konto unterhält, darf Bargeld nur ausnahmsweise abgeliefert werden, z. B. wenn das andere Kreditinstitut der Amtskasse näher liegt als die Postanstalt oder die Reichsbankanstalt, und wenn an dem betreffenden Tag diese beiden Anstalten vor ihrem Schalterluß nicht mehr erreicht werden können. In einem solchen Ausnahmefall wird der bei einem anderen Kreditinstitut eingezahlte und an die Oberfinanzkasse oder an die Reichshauptkasse usw. überwiesene Betrag zu den anderen baren Auszahlungen zugerechnet werden können.

11. Aufstellung einer Nachweisung über die zu zahlende Kassenverlustentschädigung

Am Vierteljahrsschluß wird eine Nachweisung aufgestellt, die zur Festsetzung der Kassenverlustentschädigung dient. In die Nachweisung sind die Namen und Amtsbezeichnungen der Beamten und Angestellten einzutragen, denen eine Kassenverlustentschädigung für das abgelaufene Vierteljahr bestimmungsgemäß zu gewähren ist. Die aufgestellte Nachweisung wird vom Kassenaufsichtsbeamten geprüft und mit der Bescheinigung über die sachliche und rechnerische Richtigkeit versehen.

Die Amtskassen führen den rechnermäßigen Nachweis über diese Ausgaben. Der ausgezahlte Betrag wird bei Einzelplan XV Kapitel 4 Titel 23 des ordentlichen Haushalts als Haushaltsausgabe nachgewiesen und im Ausgabebuch Verw gebucht.

In der Nachweisung ist in Spalte 5 die Summe der Einzahlungen oder die Summe der Auszahlungen im unbaren Verkehr einzusetzen. Bei den meisten Kassen ist die Summe der unbaren Zahlungen höher als die Summe der baren Zahlungen. Das Verfahren zur Ermittlung der Summe der Einzahlungen oder der Auszahlungen im unbaren Verkehr ist im einzelnen nicht vorgeschrieben. Es ist den Kassen überlassen, wie sie die der Kassenverlustentschädigung zugrunde zu legenden Beträge auf einfachste Weise errechnen. Statt der Summe der Einzahlungen im unbaren Verkehr kann der Vermerk gesetzt werden:

„Der unbare Verkehr übersteigt 50 v. H. der Gesamteinzahlungen.“

Das vereinfachte Verfahren kann aber nur dann angewandt werden, wenn

1. der unbare Zahlungsverkehr bei der Kasse erfahrungsgemäß mehr als 50 v. H. beträgt,
2. die Kassenverlustentschädigung nach der Gefahrenklasse II = 0,50 RM für je 10 000 RM berechnet wird.

12. Zweifelsfragen, die im praktischen Dienst aufgetreten sind

1. Ein Kassier hat ausschließlich den unbaren Zahlungsverkehr zu erledigen. Barbeträge werden von ihm weder angenommen noch ausgezahlt. Er begleitet täglich den Beamten, der den baren Ablieferungsbetrag zur Reichsbank bringt.

Kann diesem Kassier eine Kassenverlustentschädigung gewährt werden?

Nein. In diesen Fällen wird eine Kassenverlustentschädigung nicht gewährt. Eine Verlustgefahr besteht bei ausschließlich unbarem Zahlungsverkehr und bei der Begleitung von Geldtransporten nicht in dem Sinn wie beim baren Geldverkehr. Wegen des Begriffs baren Zahlungsverkehr und unbaren Zahlungsverkehr Hinweis auf Band 19 der Bücherei des Steuerrechts Abschnitt 46.

2. Zahlt die Amtskasse einen Betrag, der nicht zur Ablieferung bestimmt ist, lediglich auf ihr eigenes Konto bei der Reichsbank ein, so ist das für die Amtskasse weder eine Auszahlung noch eine Einzahlung. Es ist lediglich eine Geldbewegung innerhalb des Kassenbestands der Kasse.

Der Kassenbestand setzt sich zusammen aus:

- a) dem Bestand an Zahlungsmitteln der Kasse,
- b) dem Bestand auf dem Postscheckkonto,
- c) dem Bestand auf dem Reichsbankgirokonto und auf

einem etwaigen Konto bei einem anderen Kreditinstitut.

Wird z. B. ein Betrag von 1 000 RM aus dem Barbestand der Kasse auf das eigene Postscheckkonto oder auf das eigene Reichsbankgirokonto oder auf das eigene Konto bei einem anderen Kreditinstitut eingezahlt, so bleibt der Kassenbestand unverändert. In einem solchen Fall muß der eingezahlte Betrag bei der Errechnung der Kassenverlustentschädigung unberücksichtigt bleiben.

Wird aber gleichzeitig mit der baren Einzahlung der 1 000 RM auf das Reichsbankgirokonto der Amtskasse die Reichsbank durch Reichsbanküberweisungsauftrag beauftragt, 1 000 RM oder einen höheren Betrag auf das Konto der Reichshauptkasse oder auf das Konto der Oberfinanzkasse usw. zu überweisen, so handelt es sich um eine bare Auszahlung von 1 000 RM. Diese 1 000 RM sind bei der Errechnung der Kassenverlustentschädigung zu berücksichtigen. Die Amtskasse muß diese 1 000 RM oder den abgelieferten höheren Betrag gleichzeitig als Ablieferung im Abrechnungsbuch buchen.

3. Ein Kassenleiter, der am Geldverkehr der Kasse nur insoweit beteiligt ist, als er Schecke, Postschecküberweisungsaufträge, Reichsbanküberweisungsaufträge und die Bescheinigungen § 52 der Amtskassenordnung gemäß unterzeichnet, die Höhe der Ablieferungen bestimmt und beim Tagesabschluß den verbleibenden Kassenbestand übernimmt, erhält keine Kassenverlustentschädigung.

4. Ein Kassenleiter begleitet täglich den die Zahlungsmittel an die Reichsbank abliefernden Beamten. Er unterzeichnet auch den Reichsbanküberweisungsauftrag, durch den der verfügbare Guthabenbestand an die Reichshauptkasse oder an die Oberfinanzkasse abgeliefert wird.

Die Gewährung der Kassenverlustentschädigung an den Kassenleiter hängt in diesem Fall davon ab, ob der Kassenleiter den Kassenbestand des Kassiers vor der Fertigstellung der Ablieferung übernimmt und ob er dann die Ablieferung unter seiner Verantwortung ausführen läßt.

5. Der Kassenleiter einer Amtskasse übernimmt täglich die Ablieferungsbeträge vom Kassier und liefert sie ab. Der Kassier ist der ständige Vertreter des Kassenleiters. Während des Urlaubs des Kassenleiters übernimmt der ständige Vertreter, also der Kassier, die Dienstgeschäfte des Kassenleiters. Er übt in dieser Zeit neben seiner Kassiertätigkeit die Tätigkeit des Kassenleiters aus.

Erhält der Kassier während der Vertretung des Kassenleiters außer der Kassenverlustentschädigung für seine Tätigkeit als Kassier auch die Kassenverlustentschädigung für seine Tätigkeit als Kassenleiter?

Der Kassier erhält die Kassenverlustentschädigung nur für den von ihm erledigten Zahlungsverkehr. Die Kassenverlustentschädigung ist nicht an die Dienststelle, sondern an die Tätigkeit des Beamten gebunden. Die Kassenverlustentschädigung wird dem Kassier einer Amtskasse bis zum Höchstbetrag von 45 RM im Rechnungsvierteljahr gewährt. Der Beamte einer Amtskasse, der Kassenverlustentschädigung zu bekommen hat, kann niemals mehr als den Höchstbetrag von 45 RM im Rechnungsvierteljahr erhalten, also auch dann nicht, wenn er gleichzeitig die Dienstgeschäfte eines beurlaubten Kassiers wahrnimmt, der für seine Kassiertätigkeit Kassenverlustentschädigung erhält.

Erreicht der Kassier durch den von ihm erledigten Zahlungsverkehr nicht den Höchstbetrag von 45 RM, so darf er von dem durch seine Tätigkeit als Vertreter eines anderen Kassiers oder des Kassenleiters erledigten Zahlungsverkehr nicht einen Betrag berücksichtigen, um dadurch auf den Höchstbetrag von 45 RM zu gelangen.

6. Der Kassier für den unbaren Zahlungsverkehr wird vom Kassenleiter beauftragt, zur Entlastung des Kassiers für den baren Zahlungsverkehr die Vollziehungsbeamten und die Abholungsbeamten abzufertigen und die von diesen Beamten abzuliefernden Zahlungsmittel und Wertscheine anzunehmen.

Erhält der „Kassier für den unbaren Zahlungsverkehr“ für diese Tätigkeit Kassenverlustentschädigung?

Ja. Dem Beamten wird für die von ihm angenommenen Zahlungsmittel Kassenverlustentschädigung bis zum Höchstmaß der für ihn zutreffenden Gefahrenklasse II oder III gewährt.

7. Die Finanzkasse B erhält von der Finanzkasse A einen Betrag von 600 RM im Weg des Buchausgleichs. Der Betrag war bei der Finanzkasse A im Poststreckweg eingegangen und als Verwahrung gebucht worden. Die 600 RM waren jedoch für die Finanzkasse B bestimmt. Die Finanzkasse A führt die 600 RM ohne Veränderung des Kassenbestandes (Buchausgleich) der Kasse B zu. Die Kasse B bucht den Betrag als Einzahlung auf Umsatzsteuer.

Der Betrag darf bei der Kasse B für die Kassenverlustentschädigung nicht berücksichtigt werden. Bei der Kasse B ist keine Verlustgefahr eingetreten. Die 600 RM sind lediglich durch buchmäßigen Ausgleich von der Kasse A der Kasse B zugeführt worden.

Bei der Kasse A dagegen, bei der der Betrag im Poststreckweg als Einzahlung eingegangen ist, werden die 600 RM zur Gesamtsumme des unbaren Zahlungsverkehrs gerechnet. Die 600 RM werden aber nicht mehr berücksichtigt, wenn der Buchausgleich vorgenommen wird.

8. Zahlungen in fremder Währung sind zur Berechnung der Kassenverlustentschädigung in Reichsmark umzurechnen.

E i l d i e n s t - N a c h r i c h t e n

Börsenumsatzsteuer beim Wertpapiererwerb durch Haupt- und Unterkonjorten

Eine Bank wirkt als Hauptkonforte eines Bankensortiums bei der Emission von Reichsschahanweisungen mit. Sie beteiligt dabei andere Personen als Unterkonjorten. Es fragt sich, ob und in welchem Umfang durch die Beteiligung von Unterkonjorten eine Börsenumsatzsteuerpflicht entstanden ist. Es müssen dabei zwei Gruppen von Unterkonjorten unterschieden werden: die „ständigen“ Unterkonjorten und die „nachträglich beigetretenen“ Unterkonjorten. Hinweis auf RStB 28. Juli 1940 RStB I S. 890.

1. Ständige Unterkonjorten

Der Hauptkonforte hat einen bestimmten Personenkreis ständig konsortialmäßig unterbeteiligt. Die Beteiligung dieser Unterkonjorten steht von vornherein fest. Der Unterbeteiligungsvertrag zwischen dem Hauptkonforten und den „ständigen Unterkonjorten“ ist so anzusehen, als wäre er vor Abschluß des Emissionsgeschäfts abgeschlossen. Ein solcher Unterbeteiligungsvertrag ist selbst kein Anschaffungsgehalt. Der Hauptkonforte und die „ständigen Unterkonjorten“ bezwecken lediglich einen künftigen gemeinschaftlichen (hier quotenmäßigen) Erwerb von Wertpapieren. Der Emittent (hier das Reich) kennt das ständige Unterkonfortenverhältnis. Der Emittent will auf Grund des Emissionsvertrags, der zwischen ihm und dem Bankensortium geschlossen ist, die Wertpapiere quotenmäßig den Hauptkonforten und den „ständigen Unterkonjorten“ zuteilen. Der „ständige Unterkonforte“ ist danach Ersterwerb. Die Zuteilung der Stücke an den „ständigen Unterkonforten“ ist also § 20 Ziffer 1 ABG gemäß von der Börsenumsatzsteuer freigestellt.

2. Nachträglich beigetretene Unterkonjorten

Nachträglich beigetretene Unterkonjorten sind Personen, denen der Hauptkonforte erst nach Abschluß des Emissionsgeschäfts eine Unterbeteiligung eingeräumt hat. Der Unterkonforte ist gegenüber dem Hauptkonforten zur anteiligen Übernahme derjenigen Wertpapierstücke verpflichtet, die nicht beim Publikum untergebracht werden können. Die nachträgliche Einaräumung einer Unterbeteiligung ist ein bedingtes Anschaffungsgehalt des Unterbeteiligten in Höhe seines Anteils, bedingt nämlich dadurch, daß die Wertpapiere beim Publikum keinen Absatz finden. Bedingte Anschaffungsgehalte gelten § 18 Absatz 2 Ziffer 3 ABG gemäß auch als Anschaffungsgehalte, d. h. sie sind so zu versteuern wie unbedingte Anschaffungsgehalte. Die Übernahme der Unterbeteiligungsquote durch den nachträglich beigetretenen Unterkonforten unterliegt daher in voller Quotenhöhe der Börsenumsatzsteuer.

Werden dem Unterkonforten auf seine Zeichnung Wertpapierstücke im Rahmen seiner bereits versteuerten Quote zuteilt, so kann diese Zuteilung nicht noch einmal zur Börsenumsatzsteuer herangezogen werden. Die Zuteilung der Wertpapierstücke stellt ein zweites (unbedingtes) Anschaffungsgehalt dar. Beide Vorgänge — die Übernahme der Unterbeteiligungsquote als bedingtes Anschaffungsgehalt und die Zuteilung der Wertpapierstücke als unbedingtes Anschaffungsgehalt — betreffen aber denselben Eigentumserwerb an Wertpapieren. Die Erhebung einer nochmaligen Börsenumsatzsteuer für das zweite (unbedingte) Anschaffungsgehalt würde gegen den Grundsatz des § 1 StAnpG verstoßen. Hö.

Steuerliche Behandlung der Abfindung der Reichsbankanteilsigner

Die Vorschriften über die Gewinnverteilung der Reichsbank sind durch die §§ 24 und 37 des Gesetzes über die Deutsche Reichsbank vom 16. Juni 1939 mit Wirkung vom 1. Januar 1938 dahin geändert worden, daß die Anteilsigner aus dem festgestellten Reingewinn nur mehr einen Gewinnanteil von 5 v. H. erhalten. Für die Abänderung der Gewinnverteilung mußte eine Abfindung gewährt werden. Es wurden für je 500 RM alte Reichsbankanteile 500 RM Anteilsscheine neuer Ausfertigung und zusätzlich 400 RM mit 4 1/2 v. H. verzinsliche auslosbare Schahanweisungen des Deutschen Reichs gegeben.

Zu der Frage, ob für steuerliche Zwecke ein bisheriger niedriger Buchwert der alten Reichsbankanteile fortgeführt werden könne oder ob die neuen Reichsbankanteile und Reichsschahanweisungen zum Börsenkurs bewertet werden müssen, hat der Reichsminister der Finanzen vor kurzem Stellung genommen. Er stellt fest, daß der Umtausch eine Gewinnberwirklichung nicht darstelle. Steuerpflichtige, bei denen die Reichsbankanteile zum Betriebsvermögen gehört haben, brauchen die Reichsbankanteile neuer Ausfertigung und die Schahanweisungen, die sie zur Abfindung erhalten haben, nicht mit einem höheren Wert ansetzen als mit dem letzten Buchwert der alten Reichsbankanteile. Diese Regelung entspricht der für die Reichsbahnvorzugsaktien getroffenen Regelung. Hinweis auf den RdF-Erlass vom 27. September 1940, RStB I S. 858.

Die Gewinnberwirklichung tritt in der Regel mit dem Ausschneiden des Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen ein. Bei der Abfindung für die Reichsbankanteile sind für ein einheitliches Wirtschaftsgut (den Reichsbankanteilschein) zwei im Wesen verschiedene Wirtschaftsgüter gewährt worden: der Reichsbankanteilschein neuer Ausfertigung und die Reichsschahanweisung. Wird nur ein Teil der Abfindung veräußert oder aus dem Betriebsvermögen entnommen, so muß die stille Rücklage, die in dem fortgeführten Buchwert enthalten war, auf die einzelnen Teile aufgeteilt werden. Es wäre unzulässig, die stille Rücklage, die sich auf die Gesamtheit der Abfindung erstreckt, in voller Höhe für den verbleibenden Teil der Abfindung fortzuführen. Hinweis auf das RdF-Urteil vom 11. Oktober 1933, RStB I 1939 S. 142.

Beispiel:

Zu dem Anlagevermögen eines Unternehmers gehörten 500 RM Reichsbankanteile mit einem Buchwert von 700 RM. Der Unternehmer hat dafür 500 RM Anteile neuer Ausfertigung und 400 RM Reichsschahanweisungen erhalten. Er kann den Wertanfall von 700 RM fortführen. Er verkauft später die Reichsschahanweisungen zum Kurswert von 400 RM. Der Kurswert der Reichsbankanteile sei 120 v. H. des Nennwerts, also 600 RM. Der Buchwert von 700 RM entfällt mit 1/10 (= 420 RM) auf die Reichsbankanteile und mit 1/10 (= 280 RM) auf die Schahanweisungen. Es ergibt sich also aus dem Verkauf der Reichsschahanweisungen ein Gewinn von 120 RM. Die Reichsbankanteile sind mit 420 RM in der Bilanz zu bewerten. Meu.