

Deutsche Steuer-Zeitung

und

Wirtschaftlicher Beobachter

Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXIX

3. August 1940

Nummer 31

Industrie-Verlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptstiftleiter i. N. Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086,
222087 u. 222097. Postcheckkonto: Berlin
Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich
5,80 RM (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, Woyersstraße 5

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

Überzahlung laufender Kinderbeihilfen

Von Regierungsrat Berlitz, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Unrechtmäßige Bewilligung von laufenden Kinderbeihilfen
 - a) völlige und teilweise Unrechtmäßigkeit,
 - b) ursprüngliche und nachträgliche Unrechtmäßigkeit,
2. Überzahlung laufender Kinderbeihilfen,
3. Die Anrechnung,
4. Die Ermächtigung, von der Anrechnung abzusehen,
5. Die Zurückforderung überzahlter Kinderbeihilfen,
6. Die Zurückforderung auf Grund eines Schadensersatzanspruchs,
7. Die Zurückforderung auf Grund eines Anspruchs auf Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung,
8. Haftung der Beamten,
9. Die Voraussetzungen für die Haftung
 - a) Schaden,
 - b) Verschulden,
 - c) Ursächlicher Zusammenhang,
10. Haftung als Gesamtschuldner,
11. Die Niederschlagung § 54 RStO gemäß,
12. Die Voraussetzungen der Niederschlagung
 - a) Einziehbarkeit der Forderung,
 - b) Die Einziehung eine besondere Härte,
13. Die Praxis der Niederschlagung.

1. Die unrechtmäßige Bewilligung von laufenden Kinderbeihilfen

Es erhalten im Deutschen Reich annähernd 1 500 000 Familien mit ungefähr 5 750 000 Kindern laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen. Die Bearbeitung einer so großen Anzahl von Fällen macht es unvermeidbar, daß Fehler vorkommen und laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen unrechtmäßig bewilligt werden.

Die Bewilligung der laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen ist unrechtmäßig:

1. wenn eine Voraussetzung für die Gewährung von laufenden Kinderbeihilfen nicht erfüllt ist;

Beispiel:

Es sind Kinderbeihilfen bewilligt worden, obwohl die Eltern und die Kinder nicht Deutschen oder artverwandten Blutes sind.

2. wenn Kinder mitgezählt worden sind, deren Mitzählung unzulässig ist;

Beispiel:

Es ist ein über sechzehn Jahre altes Kind mitgezählt worden, das sich zwar in der Berufsausbildung befindet, jedoch mehr als vierzig Reichsmark monatlich verdient.

3. wenn die kinderreiche Familie § 17 Absatz 3 der Sechsten (Siebenten) RStVO gemäß nicht beihilfeberechtigt ist, oder wenn die Einschränkungen des § 17 Absatz 4 nicht beachtet sind.

Beispiel:

Ein Arbeiter in einem öffentlichen Betrieb, der zu seinem Lohn Kinderzuschläge erhält, hat laufende und er-

weiterte laufende Kinderbeihilfen entgegen der Bestimmung des § 17 Absatz 4 der Sechsten (Siebenten) RStVO erhalten.

- a) **Völlige und teilweise Unrechtmäßigkeit**
Die Bewilligung kann in vollem Umfang oder nur teilweise unrechtmäßig sein. Sie ist in ihrem vollen Umfang unrechtmäßig, wenn Beihilfen überhaupt nicht bewilligt werden durften; sie ist teilweise unrechtmäßig, wenn Beihilfen in der tatsächlich gezahlten Höhe nicht festgesetzt werden durften.

Beispiele:

- A. Einem Reichsbahnbeamten mit vier Kindern, der Kinderzuschläge nach den besoldungsrechtlichen Vorschriften erhält, sind erweiterte laufende Kinderbeihilfen für das dritte und für das vierte Kind bewilligt worden. Die Bewilligung widerspricht der Bestimmung des § 17 Absatz 3 der Sechsten (Siebenten) RStVO und ist in vollem Umfang unrechtmäßig.

- B. Einem Bäckermeister mit sechs Kindern, der nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat, sind laufende Kinderbeihilfen für das fünfte und sechste Kind und erweiterte laufende Kinderbeihilfen für das dritte und für jedes weitere Kind bewilligt worden. Die Bewilligung der laufenden Kinderbeihilfen ist rechtmäßig, die Bewilligung der erweiterten laufenden Kinderbeihilfen widerspricht dem § 14 der Sechsten (Siebenten) RStVO und ist unrechtmäßig.

- b) **Ursprüngliche und nachträgliche Unrechtmäßigkeit**

Die Bewilligung der Kinderbeihilfen kann von Anfang an fehlerhaft sein, oder sie kann erst später fehlerhaft und unrechtmäßig werden. Eine ursprünglich rechtmäßige Bewilligung verliert nachträglich ganz

oder teilweise ihre Rechtmäßigkeit, wenn eine Voraussetzung nach der Bewilligung wegfällt, die Zahl der mitzuzählenden Kinder verringert oder der Ernährer der Familie nach der Bewilligung in den Personenkreis eintritt, der Kinderbeihilfen § 17 Absatz 3 der Sechsten (Siebenten) RZVDW gemäß nicht oder § 17 Absatz 4 der Sechsten (Siebenten) RZVDW gemäß nur in eingeschränktem Umfang erhalten kann.

Beispiel:

Am 1. April 1940 gehörten zu einer Familie sechs beihilfeberechtigte Kinder. Ein Kind stirbt im Juni. Das Finanzamt zahlt in Unkenntnis des Todesfalls die Beihilfen für dieses Kind nach dem Tod weiter. Die Bewilligung für das gestorbene Kind ist ursprünglich rechtmäßig gewesen und wird durch den Tod unrechtmäßig.

Der Zeitpunkt, ab dem eine ursprünglich rechtmäßige Bewilligung unrechtmäßig wird, muß in jedem Fall festgestellt werden. Es ist dabei zu beachten, daß das Ereignis, das die Unrechtmäßigkeit der Bewilligung zur Folge hat, in den meisten Fällen nicht mit dem Zeitpunkt zusammenfällt, ab dem die Bewilligung unrechtmäßig wird. § 18 Absatz 2 Satz 2 der Sechsten (Siebenten) RZVDW gemäß werden die Kinderbeihilfen letztmalig für den Monat gewährt, in dem letztmalig alle Voraussetzungen vorhanden gewesen sind.

Beispiel:

Das sechste Kind eines Beihilfeempfängers stirbt am 10. Juni. Die Bewilligung der Kinderbeihilfe für dieses Kind wird ab dem 1. Juli unrechtmäßig.

Eine oft nicht beachtete Ausnahme von § 18 Absatz 2 Satz 2 hat der Reichsminister der Finanzen in Ziffer 11 des Erlasses vom 13. März 1938 H 2079 — 350 II zugelassen. Die Kinderbeihilfen für ein über sechzehn Jahre altes Kind, das sich in der Berufsausbildung befindet, fallen erst mit Ablauf des Monats weg, der auf den Monat folgt, in dem das eigene Einkommen des Kindes zum erstenmal vierzig Reichsmark erreicht oder überschritten hat.

Es wird in der Regel ohne weiteres möglich sein, den Zeitpunkt des Wegfalls der Rechtmäßigkeit der Bewilligung festzustellen. Unsicherheit besteht erfahrungsgemäß:

1. wenn ein Beihilfeempfänger in das Beamtenverhältnis berufen wird und mit Wirkung ab einem früheren Zeitpunkt in eine Planstelle eingewiesen wird;
2. wenn ein Betrieb mit rückwirkender Kraft zu einem öffentlichen Betrieb erklärt wird;
3. wenn die Tätigkeit von Gefolgschaftsmitgliedern in einem öffentlichen Betrieb, die bisher Kinderzuschläge nicht erhalten haben, mit rückwirkender Kraft tariflich neu geregelt oder durch Schiedsspruch neu eingestuft wird, so daß die Gefolgschaftsmitglieder nun Kinderzuschläge erhalten.

Regelmäßig werden in diesen Fällen Kinderzuschläge nachgezahlt. Die Bewilligung der Kinderbeihilfen wird jedoch nicht ab dem Zeitpunkt unrechtmäßig, ab dem der Einweisung in die Planstelle oder der Erklärung zum öffentlichen Betrieb oder der tariflichen Neuregelung oder Einstufung Wirksamkeit beigelegt ist. Der Eintritt der Unrechtmäßigkeit bestimmt sich ausschließlich nach der Zeit der bezeichneten Ereignisse unter Berücksichtigung der Vorschriften des § 18 Absatz 2 Satz 3 der Sechsten (Siebenten) RZVDW. Ist der Beihilfeempfänger mindestens die Hälfte des Monats, in dem die Ernennungsurkunde zum Beamten ausgehändigt worden ist oder der Beschluß über die Erklärung zum öffentlichen Betrieb oder über die tarifliche Neuregelung wirksam ergangen ist oder der Schiedsspruch gefallt ist, bei einer öffentlichen Verwaltung beschäftigt gewesen, so wird die Bewilligung ab dem Anfang dieses Monats unrechtmäßig. In allen anderen Fällen wird sie erst ab dem folgenden Monat unrechtmäßig.

Beispiel:

Der kinderreiche Familienvater wird am 18. Mai durch Aushändigung der Ernennungsurkunde in das Beamtenver-

hältnis berufen. Er war bisher nicht bei einer öffentlichen Verwaltung beschäftigt. Die Bewilligung der laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen wird ab dem 1. Juni unrechtmäßig.

War der kinderreiche Familienvater schon bisher in einer öffentlichen Verwaltung beschäftigt und wird er am 18. Mai unter Berufung in das Beamtenverhältnis mit Wirkung ab dem 1. März in eine Planstelle eingewiesen, so wird die Bewilligung der bisher gewährten erweiterten laufenden Kinderbeihilfen § 18 Absatz 2 Satz 3 der Sechsten (Siebenten) RZVDW gemäß schon ab dem 1. Mai unrechtmäßig, weil der Beihilfeempfänger mehr als die Hälfte des Monats Mai bei einer öffentlichen Verwaltung beschäftigt war.

2. Überzahlung laufender Kinderbeihilfen

Die Unrechtmäßigkeit einer Bewilligung von laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen hat in der Regel zur Folge, daß dem Beihilfeempfänger mehr gezahlt wird, als ihm zusteht. Die Zahlungen auf Grund einer unrechtmäßigen Bewilligung werden kurz als Überzahlungen bezeichnet. Jede Überzahlung stellt eine Schädigung des Reichsvermögens dar. Wird festgestellt, daß Kinderbeihilfen zu Unrecht gezahlt worden sind und daß dadurch ein Schaden für das Reich eingetreten ist, so ist zu prüfen, ob und inwieweit es möglich ist, diesen Schaden zu beseitigen. Der Schaden ist beseitigt, wenn die zu Unrecht gezahlten Beträge dem Reich wieder zufließen. Das kann nur geschehen, wenn das Reich die überzahlten Beihilfen von dem Beihilfeempfänger zurückfordern oder von einem Dritten als Schadensersatz fordern kann.

3. Die Anrechnung überzahlter Kinderbeihilfen

§ 21 Absatz 2 Satz 1 der Sechsten (Siebenten) RZVDW gemäß sind laufende Kinderbeihilfen, die zu Unrecht gewährt worden sind, auf später fällig werdende laufende Kinderbeihilfen anzurechnen. Der überzahlte Betrag wird von den künftig auszahlenden laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen so lange abgezogen, bis die Überzahlung eingebracht ist. Die Anrechnung kommt in ihrer Wirkung der Aufrechnung gleich. Rechtlich unterscheidet sie sich jedoch von der Aufrechnung. Die Anrechnung setzt lediglich voraus, daß der Empfänger der Überzahlung noch weiterhin laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen erhalten kann. Sie ist auch dann zulässig, wenn der Beihilfeempfänger die überzahlten Beträge ausgegeben hat und nicht mehr bereichert ist. Es ist für die Anrechnung ebenfalls bedeutungslos, ob der Empfänger den Mangel des rechtlichen Grundes für die Überzahlungen gekannt, oder ob er die Kinderbeihilfen in dem guten Glauben in Empfang genommen hat, daß sie ihm von Rechts wegen zustehen. Die Anrechnung ist selbst dann durchzuführen, wenn dem Finanzamt bei der Bewilligung der Kinderbeihilfen ein grobes Versehen unterlaufen ist. Der Anrechnung steht das Verbot der Pfändung und Abtretung des Anspruchs auf Auszahlung der laufenden Kinderbeihilfen nicht entgegen.

Die Anrechnung bedeutet für den betroffenen Beihilfeempfänger in sehr vielen Fällen den völligen Wegfall der bisherigen Einnahmen aus den laufenden Kinderbeihilfen. Während der Zeit der Anrechnung können sich daraus insbesondere bei großen Familien Härten ergeben. Die Finanzämter können solche Härten dadurch vermeiden, daß sie die Anrechnung in kleineren Raten durchführen. Es verbleibt dadurch den kinderreichen Familien laufend wenigstens ein Teil der weiterhin zu gewährenden laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen.

Beispiel:

Dem Arbeiter A mit acht mitzuzählenden Kindern sind im Anfang des Rechnungsjahres laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen im Betrag von monatlich 100 Reichsmark bewilligt worden. Am 10. Mai scheidet ein Kind aus der Familie aus. Es ist ab dem 1. Juni nicht mehr mitzuzählen. Das Finanzamt erfährt davon erst im Januar des nächsten Jahres. Die laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen sind für die Monate Juni bis Dezember (sieben Monate) für das ausgeschiedene Kind im Betrag von zwanzig Reichsmark

monatlich zu Unrecht gezahlt worden. Überzahlt sind insgesamt 140 Reichsmark. Dieser Betrag ist auf die künftig fällig werdenden Kinderbeihilfen von monatlich achtzig Reichsmark anzurechnen. Die Anrechnung von achtzig Reichsmark im März und sechzig Reichsmark im April würde der Familie die Einnahmen aus den Kinderbeihilfen in einem Monat völlig und im zweiten Monat bis auf einen kleinen Rest nehmen. Die Familie würde dadurch wahrscheinlich in eine wirtschaftliche Notlage gebracht werden. Die Anrechnung in dieser Form bedeutet eine große Härte. Das Finanzamt wird deshalb die Anrechnung in kleineren Teilbeträgen — etwa zwanzig Reichsmark — vornehmen und dadurch den Einnahmeausfall für die Familie auf mehrere Monate verteilen.

4. Die Ermächtigung, von der Anrechnung abzusehen

§ 21 Absatz 2 Satz 2 der Sechsten (Siebenten) RFBV gibt dem Reichsminister der Finanzen das Recht, von der Anrechnung abzusehen, wenn die Auszahlung nicht durch falsche Angaben des Beihilfsempfängers oder durch Verletzung der dem Beihilfsempfänger § 23 gemäß obliegenden Anzeigepflichten vorsätzlich herbeigeführt worden ist und die Anrechnung eine besondere Härte bedeuten würde. Der Reichsminister der Finanzen hat § 21 Absatz 2 Satz 3 gemäß diese Befugnis auf die Oberfinanzpräsidenten übertragen.

Trifft den Beihilfsempfänger ein Verschulden an der Überzahlung nicht oder ist sein Verschulden milde zu beurteilen, so wird von der Anrechnung Abstand genommen, wenn die Anrechnung eine besondere Härte bedeuten würde. Eine besondere Härte ist beispielsweise anzunehmen, wenn die Familie sehr groß ist, wenn die Einkünfte im Verhältnis zur Anzahl der Familienmitglieder sehr klein sind oder wenn eine besondere wirtschaftliche Belastung durch Krankheit in der Familie, durch Ausbildung mehrerer Kinder oder durch hohe Abzahlungen auf ein Eigenheim festgestellt werden kann.

Die Anrechnung setzt begrifflich voraus, daß Kinderbeihilfen auch künftig an den Beihilfsempfänger zu zahlen sind. Das Interesse der kinderreichen Familie gebietet eine möglichst sofortige Vereinigung der durch die Überzahlung entstandenen Rechtslage. Der Reichsminister der Finanzen hat sich deshalb auf den Standpunkt gestellt, daß die Möglichkeit der Anrechnung bei Feststellung der Überzahlung oder doch in nächster Zeit mit Sicherheit feststehen muß. Erhält der Empfänger der zu Unrecht gewährten Kinderbeihilfen im Zeitpunkt der Feststellung der Überzahlung Kinderbeihilfen nicht mehr und ist nur mit der entfernten Möglichkeit zu rechnen, daß er später einmal wieder Kinderbeihilfen erhalten wird, so ist zu unterstellen, daß die Anrechnung endgültig nicht möglich ist. Die Überwachung von Fällen, in denen die Anrechnung nicht alsbald durchgeführt werden kann, würde die Finanzämter vor eine schwer lösbare Aufgabe stellen.

Beispiel:

Laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen sind bewilligt worden, obwohl ein Elternteil mit fünf Jahren Ehrenrechtsverlust bestraft worden ist. Zu Beginn des neuen Rechnungsjahres wird dieser Fehler erkannt. Es wird zugleich festgestellt, daß der Ehrenrechtsverlust noch vier Jahre laufen wird. Laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen durften § 13 Absatz 1 Ziffer 3 der Sechsten (Siebenten) RFBV gemäß bis zum Ablauf des Ehrenrechtsverlustes nicht gezahlt werden. Ob die Kinderbeihilfen nach dem voraussichtlichen Ablauf des Ehrenrechtsverlustes in vier Jahren wieder bewilligt werden können, ist völlig ungewiß. Der Ablauf des Ehrenrechtsverlustes kann durch weitere Strafen gehemmt werden, die Familie kann eine Entwicklung nehmen, die sie in vier Jahren als asozial und nicht förderungswürdig erscheinen läßt, oder es können Kinder sterben, so daß die erforderliche Anzahl von Kindern nicht mehr vorhanden ist. Es ist deshalb zu unterstellen, daß die Anrechnung endgültig unmöglich ist.

Hat der Beihilfsempfänger bewußt falsche Angaben in seinem Antrag oder auf spätere Rückfragen des Finanzamts gemacht oder bewußt seine Anzeigepflichten über Veränderungen in seiner Familie oder über die Aufnahme einer Beschäftigung bei einer öffentlichen Verwaltung oder in einem öffentlichen Betrieb verletzt, um dadurch die Auszahlung eines größeren Be-

trags an Kinderbeihilfen oder die Weiterzahlung der Kinderbeihilfen zu erreichen, so muß die Anrechnung durchgeführt werden. Vorab in diesem Sinn ist nur dann anzunehmen, wenn der Beihilfsempfänger sich der Tragweite seiner unrichtigen Erklärung oder der Folgen der unterlassenen Anzeige bewußt gewesen ist und trotz dieser Erkenntnis die falschen Angaben gemacht und die vorgezeichnete Anzeige unterlassen hat. Dabei können die Erkenntnis- und Urteilsfähigkeit der Beihilfsempfänger nicht in jedem Fall mit gleichem Maßstab gemessen werden. Es darf nicht übersehen werden, daß ein sehr großer Teil der Beihilfsempfänger in schriftlichen Ausdrücken ungewandt und in Rechtsdingen unerfahren ist.

5. Die Zurückforderung überzahlter Kinderbeihilfen

Kann die Überzahlung nicht durch Anrechnung ausgeglichen werden, so hat das Finanzamt zu entscheiden, ob die zu Unrecht gezahlten Kinderbeihilfen von dem Empfänger zurückgefordert werden können. Die Finanzämter sind geneigt, eine Pflicht zur Rückzahlung überzahlter Kinderbeihilfen in sehr weitem Umfang anzunehmen. Sie versuchen auch in zweifelhaften Fällen, den Empfänger der überzahlten Kinderbeihilfen zu einer freiwilligen Zurückzahlung zu veranlassen. So wenig gegen die Zurückforderung einzuwenden ist, wenn eine Rückzahlungspflicht besteht, so bedenklich ist es, die Rückzahlung mit der Autorität der Behörde besonders bei rechtsunkundigen Volksgenossen durchzusetzen, wenn die Forderung rechtlich nicht begründet ist. Das Reich muß sich an das von ihm gesetzte Recht halten und darf eine Leistung nur verlangen, wenn sie ihm nach dem geltenden Recht zusteht.

Die Sechste (Siebente) RFBV enthält außer der Regelung der Anrechnung im § 21 Absatz 2 keine Bestimmungen darüber, in welchen Fällen überzahlte laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen zurückgefordert werden können. § 25 Absatz 2 besagt nur, daß der Reichsminister der Finanzen von der Wiedereinziehung laufender Kinderbeihilfen, die auf Grund der Dritten RFBV zu Unrecht gewährt worden sind, dann absehen kann, wenn die Gewährung der Kinderbeihilfen nicht durch eine vorsätzlich begangene strafbare Handlung herbeigeführt worden ist. § 25 Absatz 2 geht nicht auf die Frage ein, in welchen Fällen die Wiedereinziehung möglich ist. Er beschränkt sich außerdem in seiner Anwendung nur auf laufende Kinderbeihilfen, die auf Grund der Dritten RFBV gewährt worden sind.

Der Reichsminister der Finanzen hat im Abschnitt 5 des Erlasses vom 15. Juni 1936 H 2079 — 10 II ausgeführt, daß für die Zurückforderung überzahlter laufender Kinderbeihilfen die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften gelten.

Vertragliche Beziehungen werden durch die Bewilligung von laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen zwischen dem Reich und dem Beihilfsempfänger nicht begründet. Die Zurückforderung überzahlter Kinderbeihilfen kann infolgedessen nur begründet sein, wenn dem Reich gegen den Beihilfsempfänger ein Anspruch auf Schadensersatz wegen einer unerlaubten Handlung (§§ 823, 826 BGB) oder auf Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung (§§ 812 und folgende BGB) zusteht.

6. Die Zurückforderung auf Grund eines Schadensersatzanspruchs

Ein Schadensersatzanspruch nach §§ 823 und 826 BGB wird regelmäßig nur gegeben sein, wenn der Beihilfsempfänger die Gewährung der laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen durch betrügerische Handlungen, beispielsweise durch bewußt falsche Erklärungen zur Irreführung des Finanzamts, erschlichen hat. Eine unerlaubte Handlung ist auch darin zu erblicken, daß der Beihilfsempfänger bewußt die ihm bekannten Anzeigepflichten des § 23 der Sechsten (Siebenten) RFBV zu dem Zweck verletzt, dadurch das Finanzamt

zur Weiterzahlung der Kinderbeihilfen in der bisherigen Höhe zu veranlassen und dem Wegfall der Kinderbeihilfen zunächst aus dem Wege zu gehen.

Überzahlungen, die durch solche betrügerischen Handlungen verursacht werden, stellen eine Schädigung des Reichs dar. Der Schaden deckt sich mit der Summe der überzahlten Kinderbeihilfen. Der Beihilfeempfänger hat diesen Schaden § 823 Absatz 2 oder § 826 BGB gemäß zu ersetzen.

Die Schadenserstattungsforderung des Reichs ist mit der gebotenen Bestimmtheit zu verfolgen. Es ist jedoch unzulässig, diese Schadenserstattungsforderung wie Steuerforderungen nach den Vorschriften der Reichsabgabenordnung beizutreiben. Dazu fehlt die Rechtsgrundlage. Wenn der Beihilfeempfänger nicht freiwillig Schadenserstattung leistet, so muß ein vollstreckbarer Titel vor den Zivilgerichten erwirkt werden. Zur Klageerhebung ist die Zustimmung des Oberfinanzpräsidenten erforderlich. Bevor jedoch das Finanzamt den Vorschlag macht, die Klage gegen den Beihilfeempfänger vor den Zivilgerichten zu erheben, hat es zu prüfen, ob eine spätere Zwangsvollstreckung Aussicht auf Erfolg verspricht. Ist die Schadenserstattungsforderung des Reichs wegen der wirtschaftlichen Verhältnisse des Beihilfeempfängers oder aus anderen Gründen (z. B. Tod, Auswanderung) nachweislich dauernd nicht einziehbar, so hat der Oberfinanzpräsident davon abzusehen, den Anspruch weiter zu verfolgen. Wenn die Schadenserstattungsforderung nur vorübergehend nicht einziehbar ist, so können bei Beträgen bis zu 300 Reichsmark das Finanzamt und bei Beträgen bis zu 3 000 Reichsmark der Oberfinanzpräsident von der weiteren Verfolgung des Anspruchs einstweilen absehen. Bei größeren Beträgen ist der Reichsminister der Finanzen zuständig.

Das Finanzamt hat die Entwicklung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Beihilfeempfängers in diesem letzten Fall an Hand einer Liste zu überwachen, damit bei Besserung der wirtschaftlichen Lage des Beihilfeempfängers die Verfolgung des Anspruchs sofort wieder aufgenommen werden kann (§ 67 der Wirtschaftsbestimmungen für die Reichsbehörden vom 11. Februar 1929 [RWB] und die zu § 67 ergangenen Vollzugsbestimmungen für den Geschäftsbereich der Reichsfinanzverwaltung [VB RWB] vom 30. September 1929). Bei der Überwachung und der späteren Weiterverfolgung des Schadenserstattungsanspruchs ist zu beachten, daß der Schadenserstattungsanspruch § 852 BGB gemäß in drei Jahren ab dem Zeitpunkt, in dem das Reich von dem Schaden und von der Person des Ersatzpflichtigen Kenntnis erlangt, verjährt.

7. Die Zurückforderung auf Grund eines Anspruchs auf Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung

In allen Fällen, in denen eine Anrechnung nicht möglich ist und ein Schadenserstattungsanspruch nicht besteht, hat das Finanzamt zu prüfen, ob der Beihilfeempfänger auf Grund der Vorschriften über die Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung zur Rückzahlung der überzahlten Kinderbeihilfen verpflichtet ist.

Ein Herausgabeanspruch nach §§ 812 und folgende BGB wird nur in sehr wenigen Fällen gegeben sein. § 818 Absatz 3 BGB gemäß ist die Verpflichtung zur Herausgabe oder zum Ersatz des Wertes der Leistung ausgeschlossen, soweit der Empfänger nicht mehr bereichert ist und die Beihilfen gutgläubig empfangen hat.

Kinderreiche Familien erhalten die laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen monatlich in barem Geld. Die Beihilfen sollen dazu dienen, den Kindern ein ausreichendes und kräftiges Essen zu bereiten und kleinere Anschaffungen an Kleidung und Gegenständen des täglichen Bedarfs für die Familie vorzunehmen. Das Geld wird in der Regel sofort verbraucht. Die Einkommensverhältnisse der meisten Beihilfeempfänger liegen derart, daß Ersparnisse oder größere Anschaffungen von bleibendem Wert von den Kinderbeihilfen nicht gemacht werden können. Stellt sich heraus, daß Kinderbeihilfen zu Unrecht gezahlt worden

sind, so ist die Behauptung der Beihilfeempfänger meistens nicht zu widerlegen, daß die zu Unrecht ausbezahlten, jedoch gutgläubig empfangenen Kinderbeihilfen verbraucht sind. Eingehende Ermittlungen über die Verwendung der Kinderbeihilfen und über den Verbleib des Geldes führen im allgemeinen zu keinem greifbaren Erfolg und sind deshalb in der Regel überflüssig.

Der Empfänger ist gutgläubig, wenn er nicht gewußt hat, daß ihm die Kinderbeihilfen zu Unrecht gewährt worden sind.

Beispiele:

- Ein kinderreicher Familienvater hat laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen erhalten. Er ist in einem öffentlichen Betrieb im Sinn des Gesetzes zur Ordnung der Arbeit in öffentlichen Verwaltungen und Betrieben vom 23. März 1934 (RWBl. I S. 220) beschäftigt. Er bezieht zur seine Kinder Kinderzuschläge. Der Beihilfeempfänger hat nicht gewußt, daß seine Arbeitsstätte zu den öffentlichen Betrieben gehört. Er hat die unter Nichtbeachtung des § 17 Absatz 4 der Sechsten (Siebenten) RWB zu viel gezahlten laufenden Kinderbeihilfen gutgläubig empfangen.
- Die Witwe eines im Kriege gefallenen Arbeiters erhält zu ihrer Hinterbliebenenrente für die Kinder Kinderzuschläge in gleicher Höhe wie ein Beamter. Sie hat die Kinderbeihilfen auch nach Empfang des Rentenbescheids weiterhin in Unkenntnis der Bestimmungen des § 17 Absatz 3 in Empfang genommen und in Unkenntnis der ihr nach § 23 obliegenden Anzeigepflichten eine Anzeige an das Finanzamt nicht gemacht. Sie hat die Kinderbeihilfen ebenfalls gutgläubig empfangen.
- Ein Beihilfeempfänger wird im Laufe des Rechnungsjahrs in einem öffentlichen Betrieb angestellt und erhält Kinderzuschläge wie ein Beamter. Er zeigt dies sofort dem Finanzamt an. Das Finanzamt ist irtümlich der Auffassung, daß die Kinderbeihilfen erst ab dem nächsten Rechnungsjahr wegfallen und zahlt die Kinderbeihilfen weiter. Der Beihilfeempfänger nimmt an, daß das Finanzamt die geltenden Bestimmungen kennt und richtig anwendet und daß ihm die Kinderbeihilfen zustehen. Er hat die Kinderbeihilfen gutgläubig empfangen.

Der Empfänger der Kinderbeihilfen ist nicht gutgläubig, wenn ihm bei der Bewilligung oder beim Empfang der laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen bekannt gewesen ist, daß ihm Kinderbeihilfen nicht zustehen.

Beispiel:

Ein Kind, für das bisher laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen zu Recht gewährt worden sind, stirbt im Mai. Der Vater nimmt noch im Juli und August die Kinderbeihilfen entgegen und zeigt den Tod des Kindes erst Ende August dem Finanzamt an. Er gibt zu, gewußt zu haben, daß er für das verstorbene Kind nach Ablauf des Monats Mai ein Anrecht auf Kinderbeihilfen nicht mehr habe. Er hat glaubhaft versichert, die Anzeige nur infolge starker beruflicher Beanspruchung und infolge längerer Abwesenheit von seinem Wohnort nicht rechtzeitig an das Finanzamt abgeandt zu haben. Der Vater hat zwar nicht betrügerisch gehandelt, er hat jedoch bei Empfang der Kinderbeihilfen für die Monate Juni und Juli den fehlenden Rechtsgrund für die Zahlungen gekannt. Er ist nicht gutgläubig.

Der gutgläubige und nicht mehr bereicherte Empfänger von laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen ist zur Rückzahlung der überzahlten Beträge weder rechtlich noch „moralisch“ verpflichtet. Das Finanzamt darf an ihn die Forderung nach Rückzahlung nicht stellen, weil eine Schuld nicht besteht.

Der nicht gutgläubige Empfänger von laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen hat die überzahlten Beträge auch dann zurückzuzahlen, wenn er nicht mehr bereichert ist. § 819 BGB bestimmt, daß der Empfänger einer Leistung, der den Mangel des rechtlichen Grundes beim Empfang der Leistung gekannt hat oder ihn später erfährt, vom Empfang oder von der Erlangung der Kenntnis an zur Herausgabe verpflichtet ist, wie wenn der Anspruch auf Herausgabe zu dieser Zeit rechtshängig geworden sei. Der Beihilfeempfänger hat ab dem Tag, an dem er Kenntnis von der Unrechtmäßigkeit der Zahlungen erlangt hat, jedes Verschulden zu vertreten. Er handelt schuldhaft, wenn er trotz der Kenntnis des mangelnden rechtlichen Grundes für die

Zahlungen das empfangene Geld für sich oder für seine Familie ausgibt. Das Finanzamt kann von ihm die überzahlten Beträge zurückfordern.

Für die Verfolgung von Ansprüchen aus § 812 und § 819 BGB gelten ebenfalls § 67 RWB und die dazu ergangenen Vollzugsbestimmungen. Hinweis auf die Ausführungen über die Verfolgung des Schadenersatzanspruchs in Abschnitt 6.

8. Haftung der Beamten

Kann der überzahlte Betrag von dem Beihilfsempfänger nicht wieder eingebracht werden, weil er zahlungsunfähig ist oder weil ein Anspruch gegen ihn nicht besteht, so ist zu prüfen, ob die Beamten, die die Bewilligung der Kinderbeihilfen verfügt oder die Auszahlung vorgenommen haben, auf Rückzahlung der unrechtmäßig gewährten Kinderbeihilfen in Anspruch genommen werden können.

§ 23 des Deutschen Beamtengesetzes (DBG) vom 26. Januar 1936 (RGBl I S. 39) gemäß hat ein Beamter dem Dienstherrn, dessen Aufgaben er wahrgenommen hat, den Schaden zu ersetzen, der durch eine schuldhaftes Verletzung seiner Amtspflichten entstanden ist. Es ist oft die Frage gestellt worden, ob im Rahmen des Rechts der Kinderbeihilfen § 23 DBG angewendet werden könne. Es wird darauf hingewiesen, daß die Bewilligung und Auszahlung der Kinderbeihilfen Aufgabe der Finanzämter ist, und daß Fehlentscheidungen, die zu Überzahlungen der Kinderbeihilfen führen, von Steuerbeamten getroffen werden. Es sollen deshalb für die Frage der Schadenshaftung nicht die Bestimmungen des § 23 DBG, sondern die Bestimmungen des § 23 AO maßgebend sein.

§ 23 AO gemäß haftet ein Beamter oder Angestellter für Schäden, die aus einer im Besteuerungsverfahren begangenen Amts- oder Dienstpflichtverletzung entstanden sind, dem Dienstherrn nur dann, wenn die Amts- oder Dienstpflichtverletzung mit einer im Weg des gerichtlichen Strafverfahrens zu verhängenden öffentlichen Strafe bedroht ist. § 23 AO gilt nur für Amts- und Dienstpflichtverletzungen, die im Besteuerungsverfahren begangen sind. Die Bewilligung und Auszahlung von laufenden und erweiterten laufenden Kinderbeihilfen hat grundsätzlich mit dem Besteuerungsverfahren nichts zu tun. Nur wenn bei der Feststellung des Einkommens (§ 13 Absatz 1 Ziffer 5), des Vermögens (§ 13 Absatz 1 Ziffer 6) und der Zusammenfassung des Einkommens (§ 14 Absatz 1) Fehler gemacht werden und der Schaden ausschließlich auf diesen Fehlern beruht, kann § 23 AO angewendet werden. In allen anderen Fällen bestimmt sich die Haftung nach § 23 DBG.

Beispiele:

- A. Bei der Ermittlung über die Zusammenfassung der Einkünfte § 14 Absatz 1 der Sechsten (Siebenten) RWBDB gemäß hat ein Beamter Lohnneinkünfte versehentlich ohne Abzug der Werbungskosten angesehen. Die Lohnneinkünfte erscheinen dadurch höher als ein Drittel der gesamten Einkünfte. Bei richtigem Ansatz der Lohnneinkünfte nach Abzug der Werbungskosten hätten die Einkünfte aus Lohn nicht ein Drittel der gesamten Einkünfte betragen. Der Fehler liegt bei der Berechnung der Einkünfte. Auf Grund der fehlerhaften Berechnung der Einkünfte und ihrer Zusammenfassung kann der Beamte nur nach § 23 AO haftbar gemacht werden.
- B. Der Beihilfsempfänger zeigt am 20. Mai an, daß ein Kind, für das er bisher laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen erhalten hat, am 5. Mai gestorben ist. Der Beamte der Kinderbeihilfenstelle des Finanzamts versäumt es, sofort die Einstellung der Zahlungen für dieses Kind ab dem Monat Juni zu veranlassen. Die Haftung des Beamten für die Überzahlungen bestimmt sich nach den Vorschriften des § 23 DBG.

9. Die Voraussetzungen für die Haftung

Ein Beamter kann für überzahlte laufende Kinderbeihilfen § 23 DBG gemäß in Anspruch genommen werden, wenn:

1. dem Reich ein Schaden erwachsen ist,

2. der Beamte schuldhaft seine Dienstpflichten verletzt hat,
3. die Dienstpflichtverletzung ursächlich für den Schaden gewesen ist.

a) Der Schaden

Das Reich hat einen Schaden, der zur Inanspruchnahme eines Beamten führen kann, nur dann erlitten, wenn die überzahlten Beträge endgültig verloren sind. Solange es möglich ist, die überzahlten Kinderbeihilfen auf später fällig werdende Kinderbeihilfen anzurechnen, Schadenersatz zu verlangen oder die zu Unrecht gezahlten Beträge auf Grund der Vorschriften über die Herausgabe einer ungerechtfertigten Bereicherung zurückzufordern, ist ein Schaden noch nicht eingetreten.

Der Schaden des Reichs deckt sich regelmäßig mit dem Betrag der überzahlten Kinderbeihilfen, die von dem Beihilfsempfänger nicht zurückverlangt werden können. Die kleinen Nachteile, die sich daraus ergeben, daß die zu Unrecht verausgabten Beträge für andere Zwecke zeitweilig nicht zur Verfügung gestanden haben, können außer Betracht bleiben. Die Überzahlungen sind, gemessen an den Summen des Reichshaushalts, so gering, daß sie auf die Haushaltsführung des Reichs ohne jeden Einfluß sind.

b) Verschulden

Der Beamte haftet für diesen Schaden nur, wenn er ihn durch eine schuldhaftes Verletzung seiner Amtspflichten verursacht hat. Der Grad des Verschuldens ist für die Haftung belanglos. Leichtes Fahrlässigkeit genügt.

An die Sorgfaltspflichten des Beamten werden sehr große Anforderungen gestellt. Es wird insbesondere von ihm verlangt, daß er die für sein Arbeitsgebiet geltenden Gesetze, Verordnungen, Durchführungsbestimmungen und RdF-Erlasse kennt und richtig anwendet. Falsche Auslegung und unrichtige Anwendung von gesetzlichen und sonstigen Rechtsbestimmungen, die ihrem Inhalt nach klar sind, oder deren Tragweite durch Erlasse und Verfügungen der vorgesetzten Dienststellen eingehend erläutert ist, sind als schuldhaftes Verletzungen der Amtspflichten anzusehen. Starke Arbeitsbelastung und mangelnde Einarbeitung auf einem neuen Arbeitsplatz sind keine ausschließungsgründe. Sie können nur bei der Frage berücksichtigt werden, ob von dem Recht der Inanspruchnahme des Beamten Gebrauch gemacht werden soll.

Das Verschulden eines Beamten wird nicht dadurch befreit, daß ein anderer Beamter denselben Fehler gemacht hat. Es ist insbesondere nicht möglich, daß der Beamte sich zu seiner Entlastung auf die erprobte und als zuverlässig erwiesene Arbeit eines Mitarbeiters verläßt und die eigene Prüfung unterläßt. Die Organisation der Reichsfinanzverwaltung läßt bei Verfügungen und Entscheidungen im allgemeinen mindestens zwei Beamte mitwirken. Jeder Mitarbeiter, der unter eine Verfügung sein Namenszeichen setzt, übernimmt damit die Verantwortung für deren Richtigkeit. Er kann die Verantwortung nicht mit dem Hinweis ablehnen, daß er keine Zeit zur Prüfung gehabt habe, oder daß er sich erfahrungsgemäß auf die gute Arbeit des anderen mitwirkenden Beamten habe verlassen können. Solche Einwendungen sind nicht geeignet, den Beamten von seiner Haftung zu befreien.

c) Ursächlicher Zusammenhang

Die schuldhaftes Verletzung der Amtspflichten muß ursächlich für den eingetretenen Schaden gewesen sein. Wäre der Schaden auch ohne die Amtspflichtverletzung entstanden, so ist diese nicht ursächlich für den Schaden. Hat das Reich den Schaden durch eigene Handlungen herbeigeführt, indem es die Zurückforderung von überzahlten Kinderbeihilfen durch Verzicht auf die Anrechnung § 21 Absatz 2 der Sechsten (Siebenten) RWBDB gemäß oder durch Niederschlagung des Anspruchs

gegen einen Dritten § 54 der Reichshaushaltsordnung (RHO) unmöglich macht, so kann es nicht mehr den Beamten in Anspruch nehmen.

Beispiel:

Es sind laufende und erweiterte laufende Kinderbeihilfen im Betrag von 150 Reichsmark durch das Versehen von zwei Beamten überzahlt worden. Die Anrechnung auf künftig fällig werdende Kinderbeihilfen ist möglich. Der Oberfinanzpräsident sieht von der Anrechnung § 21 Absatz 2 der Sechsten (Siebenten) RFBW gemäß ab. Die Beseitigung der Überzahlung ohne Inanspruchnahme der Beamten ist durch eigene Verfügung des Reichs, vertreten durch den Oberfinanzpräsidenten, unmöglich geworden. Diese Unmöglichkeit hat das Reich selbst zu vertreten. Die beiden Beamten können für die Überzahlungen nicht haftbar gemacht werden.

Das Reich begibt sich eines Anspruchs gegen einen Dritten nicht, wenn es § 67 RFBW gemäß den Anspruch nicht weiter verfolgt. Der Ersatzanspruch gegen Beamte wird dadurch nicht berührt, weil die Weiterverfolgung des Anspruchs jederzeit möglich ist.

10. Haftung als Gesamtschuldner

Haben mehrere Beamte den Schaden verursacht, so haftet jeder für den ganzen Schaden. Es kann keiner der mehreren Schadensersatzpflichtigen Beamten verlangen, daß er erst an letzter Stelle in Anspruch genommen wird. Ist außer den Beamten der Empfänger der Überzahlungen Schadensersatzpflichtig, so stehen auch in diesem Fall alle Schuldner in gleichem Rang nebeneinander. Das Reich wird jedoch aus seiner Treupflicht den Beamten gegenüber zunächst den Beihilfeempfänger in Anspruch nehmen, besonders, wenn dessen Verschulden schwerer wiegt.

Beispiel:

Ein Beihilfeempfänger hat bewußt falsche Angaben über seinen Familienstand gemacht und Kinderbeihilfen für Kinder beantragt, die gestorben sind. Die Kinderbeihilfen werden wesentlich bewilligt, obwohl aus den Akten der Tod der Kinder festgestellt werden kann. Es haften für die unrechtmäßige Zahlung der Kinderbeihilfen:

1. der Beihilfeempfänger § 826 BGB gemäß, weil er die Zahlung vorsätzlich durch eine strafbare Handlung verursacht hat;
2. die Beamten, die bei der Bewilligung der Kinderbeihilfen mitgewirkt haben, § 23 DBG gemäß, weil sie sich einer fahrlässigen Verletzung ihrer Dienstpflichten schuldig gemacht haben.

Es ist zunächst der Beihilfeempfänger in Anspruch zu nehmen. Die Beamten werden erst haftbar gemacht, wenn von dem Beihilfeempfänger Ersatz nicht zu erlangen ist.

11. Die Niederschlagung § 54 RHO gemäß

§ 54 RHO gemäß können sonstige Ansprüche des Reichs niedergeschlagen werden. Zu den „sonstigen Ansprüchen“ des Reichs gehören auch die Ansprüche auf Schadensersatz §§ 823 BGB und folgende gemäß oder auf Erstattung überzahlter Kinderbeihilfen §§ 812 BGB und folgende gemäß gegen die Beihilfeempfänger und die Schadensersatzansprüche gegen Beamte auf Grund des § 23 DBG. Ansprüche mit einem Geldwert bis zu 500 Reichsmark können die einzelnen Reichsminister in eigener Zuständigkeit niederschlagen. Ansprüche, die einen größeren Wert als 500 Reichsmark haben, dürfen aus haushaltsrechtlichen Gründen nur mit Zustimmung des Reichsministers der Finanzen niedergeschlagen werden. Soweit Niederschlagungen im eigenen Geschäftsbereich des Reichsministers der Finanzen in Betracht kommen, ist nur bei der Niederschlagung von Ansprüchen mit einem größeren Wert als 500 Reichsmark die Mitwirkung der Haushaltsabteilung erforderlich.

Die Niederschlagung im Sinn des § 54 RHO ist der Verzicht des Reichs auf eine einziehbare Forderung, deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falls für den Schuldner eine besondere Härte bedeuten würde (§ 66 Absatz 1 RFBW). Die Niederschlagung im Sinn des § 54 RHO ist rechtsgestaltend. Sie

beseitigt das zwischen dem Reich und dem Schuldner bestehende Schuldverhältnis durch eine einseitige Rechtsbehandlung des Reichs. Sie unterscheidet sich dadurch sehr wesentlich von der allen Steuerbeamten geäußerten Niederschlagung von Steuern § 130 AO gemäß. Die Niederschlagung von Steuern ist § 130 AO gemäß zulässig, wenn feststeht, daß die Beitreibung keinen Erfolg haben wird, oder wenn die Kosten der Beitreibung außer Verhältnis zu dem Betrag stehen. Sie ist nicht rechtsgestaltend und führt nicht zum Erlöschen der Steuerschuld. Sie bedeutet nur eine vorläufige Abstandnahme von der Zwangsbeitreibung der Steuerforderung.

12. Die Voraussetzungen der Niederschlagung

Voraussetzungen für die Niederschlagung im Sinn des § 54 RHO sind § 66 RFBW gemäß:

1. daß die Forderung einziehbar ist;
2. daß die Einziehung für den Schuldner eine besondere Härte bedeuten würde.

a) Einziehbarkeit der Forderung

Eine Forderung ist nur dann einziehbar, wenn sie rechtskräftig feststeht und wenn sie fällig ist. Außerdem muß der Schuldner erreichbar und nach seinen wirtschaftlichen Verhältnissen imstande sein, die Forderung zu bezahlen. Eine Forderung steht rechtskräftig fest in diesem Sinn, wenn der Schuldner sie vorbehaltlos anerkannt hat oder wenn sie durch rechtskräftiges gerichtliches Urteil festgestellt ist. Eine Forderung, die noch bestritten ist, oder die bisher nicht anerkannt und nicht durch gerichtliches Urteil festgestellt ist, kann nicht niedergeschlagen werden. Die Feststellung eines unbeteiligten Dritten (z. B. des Dienstborgefekten), daß nach seiner Ansicht die Forderung bestehe, oder die Annahme, daß der zeitweilig abwesende Schuldner die Forderung des Reichs später anerkennen werde, machen die Forderung nicht einziehbar. Die Niederschlagung setzt klare Rechtsbeziehungen zwischen dem Reich und dem Schuldner voraus. Sie ist vergleichbar mit einem Gnadenakt in Strafsachen. Strafen, die noch nicht rechtskräftig sind, können nicht durch Gnadenakt erlassen werden.

Steht die Forderung rechtskräftig fest und ist sie auch fällig, so ist weiter zu prüfen, ob der Schuldner erreichbar und imstande ist, seiner Verpflichtung nachzukommen. Forderungen gegen nicht erreichbare oder zahlungsunfähige Schuldner sind nicht einziehbar. Bei diesen Schuldnern ist die Forderung nicht niederschlagen, sondern es ist von der weiteren Verfolgung des Anspruchs § 67 RFBW gemäß abzusehen. Hinweis auf Abschnitt 6.

b) Die Einziehung eine besondere Härte

Die Niederschlagung einer einziehbaren Forderung ist nur zulässig, wenn die Einziehung nach Lage des Falls für den Schuldner eine besondere Härte bedeuten würde. Eine besondere Härte ist beispielsweise anzunehmen, wenn die Einziehung den Schuldner wirtschaftlich besonders schwer belasten würde.

Beispiel:

Ein Beihilfeempfänger hat zu Unrecht 100 Reichsmark Kinderbeihilfen erhalten. Eine Anrechnung des überzahlten Betrags auf später fällig werdende Kinderbeihilfen ist nicht möglich. Der Beihilfeempfänger hat den Mangel des rechtlichen Grundes getannt. Er hat sich freiwillig zur Rückzahlung des überzahlten Betrags verpflichtet. Der Beihilfeempfänger hat sechs Kinder. Die Ehefrau ist krank. Der monatliche Verdienst beträgt 180 Reichsmark. Die Einziehung der Forderung würde wegen der wirtschaftlichen Verhältnisse eine besondere Härte bedeuten. Die Forderung kann niedergeschlagen werden.

Eine besondere Härte kann auch aus anderen Gründen erkannt werden. Es müssen alle Umstände des einzelnen Falls berücksichtigt werden. So können Krankheit oder übermäßige dienstliche Inanspruchnahme rechtfertigen, die Einziehung einer Ersatzforderung als besondere Härte anzusehen. Das Maß

des Verschuldens ist bei der Frage, ob eine Schadensersatzforderung einzuziehen ist, ebenfalls in Betracht zu ziehen:

Beispiel:

Ein tüchtiger und zuverlässiger Beamter hat auf Anweisung seiner Behörde sehr umfangreiche und viele Ermittlungen erfordernde Arbeiten innerhalb kürzester Frist zu erledigen, ohne daß ihm die erforderlichen Hilfskräfte beigegeben werden. Unter dem Zwang, die Arbeiten innerhalb einer bestimmten Frist zu erledigen, leidet die Genauigkeit der Arbeit. Es unterlaufen dem Beamten einige Versehen, die unter normalen Umständen nicht vorgekommen wären. Diese Versehen sind Dienstpflichtverletzungen im Sinn von § 23 DBG. Sie haben unrechtmäßige Auszahlungen zur Folge gehabt, die nicht zurückgefordert werden können. Der Beamte haftet für den eingetretenen Schaden. Er erkennt seine Schadensersatzpflicht vorbehaltlos an. Es wäre jedoch in diesem Fall eine besondere Härte, die Forderung des Reichs einzuziehen.

13. Die Praxis der Niederschlagung

Beamte, denen ein Versehen unterlaufen ist, weigern sich oft hartnäckig, in solchen Fällen, in denen nach den ganzen Umständen eine Niederschlagung in Betracht kommt, ihre Schuld einzugestehen und die Haftung für den eingetretenen Schaden anzuerkennen. Diese Haltung ist meistens aus einem verletzten Ehrgefühl zu erklären. Diese Beamten sehen darin, daß sie für den eingetretenen Schaden haftbar gemacht werden, einen Vorwurf und eine verdeckte Strafe für ungenügende Leistungen.

Diese Auffassung ist falsch. Jeder Beamte kann irren und Fehler machen. Kein Vorgesetzter wird aus vereinzelt Fehleinscheidungen eines Beamten die Folgerung ziehen,

daß der Beamte unfähig und für das Arbeitsgebiet, in das er gestellt ist, ungeeignet sei. Fehler müssen jedoch richtig gestellt werden. Haben sie einen Schaden für das Reich zur Folge gehabt und hat das Reich nach den geltenden gesetzlichen Bestimmungen einen Anspruch auf Ersatz des Schadens, so verlangt eine geordnete Verwaltungsführung die Feststellung des Schadens und des Schadensersatzanspruchs. Ein tüchtiger, fleißiger und einsatzbereiter Beamter kann damit rechnen, daß die Frage der Einziehung oder Niederschlagung der Schadensersatzforderung mit dem erforderlichen Verdienst für die Besonderheiten seines Falles geprüft wird.

Die Weigerung der Beamten, eine nach Ansicht der vorgesetzten Behörde bestehende Schadensersatzforderung des Reichs anzuerkennen, führt zwangsläufig zur Einziehung der Forderung. Das wird in der Regel in der Form geschehen, daß ein Teil des Gehalts einbehalten wird. Der Beamte kann dagegen nur den Rechtsweg beschreiten. Er gewinnt durch die Weigerung die Möglichkeit, die Frage seiner Schadensersatzpflicht im Rechtsstreit zu klären.

Die Haftung des Beamten § 23 DBG gemäß ist in vielen Urteilen des Reichsgerichts eingehend behandelt. Die vorgesetzte Behörde wird in der Regel den Beamten nur in Anspruch nehmen, wenn hinsichtlich der Haftung rechtliche Zweifel nicht bestehen. Ein Rechtsstreit über die Haftung bietet deshalb wenig Aussicht auf Erfolg.

Das müssen sich die Beamten, die zur Anerkennung einer Schadensersatzforderung aufgefordert sind, immer vor Augen halten.

Zweifelfragen zur Bewertungsfreiheit NF

Von Obersteuerinspektor Henze, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung,
2. Der maßgebende Zeitraum für den Steuergutscheinbesitz,
3. Die Einschränkung der Bewertungsfreiheit bei Verkauf von Reichsanleihen,
4. Die Sonderabschreibung,
5. Handelsbilanz und Steuerbilanz,
6. Die erweiterte Bewertungsfreiheit.

1. Einführung

Die Ausgabe von Steuergutscheinen ist § 1 der Dritten Durchführungsverordnung zum Neuen Finanzplan vom 22. Oktober 1939 gemäß eingestellt worden (RStBl 1939 S. 1061).

Das Recht der gewerblichen Unternehmer, Lieferungen und sonstige Leistungen untereinander bis zu 40 v. H. des Rechnungsbetrags in Steuergutscheinen zu bezahlen, ist zunächst bestehen geblieben.

Die Vierte Durchführungsverordnung zum Neuen Finanzplan vom 20. März 1940 (RStBl 1940 S. 369) hat auch das Recht der gewerblichen Unternehmer auf Bezahlung in Steuergutscheinen ab 1. April 1940 aufgehoben. Es ist dadurch auch die Verpflichtung weggefallen, Steuergutscheine an Zahlungs Statt anzunehmen.

Es sind jedoch bestehen geblieben:

1. die Verpflichtung der Finanzkassen und der Zollkassen des Reichs, Steuergutscheine I und Steuergutscheine II bei der Entrichtung von Reichssteuern in Zahlung zu nehmen;
2. die Bewertungsfreiheit, die auf Grund des Besizes von Steuergutscheinen I in Anspruch genommen werden kann.

Die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Bewertungsfreiheit auf Grund des Neuen Finanzplans sind:

1. Die Bewertungsfreiheit steht nur gewerblichen Unternehmern zu;
2. Es müssen dem gewerblichen Unternehmer Steuergutscheine I in dem im Gesetz bestimmten Zeitraum gehört haben;
3. Reichsanleihen usw. dürfen zwecks Erwerbs von Steuergutscheinen I nicht veräußert werden;

4. Die Bewertungsfreiheit muß auch in der Handelsbilanz angewendet werden;
5. Die Bestimmungen, die wegen der Bewertungsfreiheit für die Buchführung gegeben sind, müssen beachtet werden.

Es werden in den folgenden Ausführungen nur die Zweifelsfragen behandelt, die sich inzwischen ergeben haben.

2. Der maßgebende Zeitraum für den Steuergutscheinbesitz

Die Bewertungsfreiheit setzt voraus, daß Steuergutscheine I dem gewerblichen Unternehmer ununterbrochen in bestimmten Zeiträumen gehört haben, und zwar:

- a) in den letzten sechs Monaten des Wirtschaftsjahrs, wenn das Wirtschaftsjahr im Kalenderjahr 1939 endet (§ 3 Absatz 2 NF),
- b) in den letzten sieben Monaten des Wirtschaftsjahrs, wenn das Wirtschaftsjahr im Januar 1940 endet (§ 13 Absatz 1 der Zweiten NFDB),
- c) in den letzten acht Monaten des Wirtschaftsjahrs, wenn das Wirtschaftsjahr im Februar 1940 endet (§ 13 Absatz 1 der Zweiten NFDB),
- d) in den letzten neun Monaten des Wirtschaftsjahrs, wenn das Wirtschaftsjahr im März 1940 endet (§ 13 Absatz 1 der Zweiten NFDB),
- e) in den letzten zehn Monaten des Wirtschaftsjahrs, wenn das Wirtschaftsjahr später als am 31. März 1940 endet (§ 3 Absatz 1 NF),
- f) in späteren Wirtschaftsjahren außerdem in den anschließenden vollen zwölf Monaten des Wirt-

chaftsjahrs, wenn der Unternehmer die Bewertungsfreiheit nach den erhöhten Sätzen in Anspruch nehmen will (§ 3 Absatz 4 NF).

Das Wirtschaftsjahr umfaßt in der Regel zwölf Monate. Es darf einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten nur umfassen, wenn

1. ein Betrieb eröffnet oder aufgehoben wird, oder
2. ein Unternehmer von regelmäßigen Abschüssen auf einen bestimmten Tag zu regelmäßigen Abschüssen auf einen anderen bestimmten Tag übergeht (§ 1 EStDB 1939). Bei dieser Umstellung ist die Einschaltung eines Rumpfwirtschaftsjahrs erforderlich.

§ 3 Absatz 3 NF schreibt für den Fall der Umstellung vor: Für Wirtschaftsjahre, die weniger als zehn Monate (im Jahr 1939 weniger als sechs Monate) umfassen, genügt es, daß dem Steuerpflichtigen die Steuergutscheine I bis zum Ende des Wirtschaftsjahrs und mindestens zehn Monate (im Jahr 1939 mindestens sechs Monate) ununterbrochen gehört haben.

Diese Vorschrift besagt nichts anderes, als daß sich der Besitzzeitraum im Fall der Umstellung nicht auf ein Wirtschaftsjahr, das Rumpfwirtschaftsjahr, zu beschränken braucht, sondern sich auf zwei Wirtschaftsjahre erstrecken kann.

Beispiel:

Es enden bei einem Unternehmen im Kalenderjahr 1940 zwei Wirtschaftsjahre, nämlich ein Wirtschaftsjahr, das vom 1. Juli 1939 bis 30. Juni 1940 läuft, und ein Rumpfwirtschaftsjahr, das die Zeit vom 1. Juli 1940 bis 31. Dezember 1940 umfaßt.

Die Steuergutscheine I müssen dem Unternehmer in der Zeit vom 1. März bis 31. Dezember 1940 gehört haben.

Es kommt darauf an, daß dem Steuerpflichtigen die Steuergutscheine I bis zum Ende des Wirtschaftsjahrs gehört haben. Es genügt nicht, daß sie ihm im Laufe des Wirtschaftsjahrs gehört haben. Er muß sie bis zum Schluß des Jahrs durchgehalten haben.

Die Steuergutscheine sind ab dem 2. Mai 1939 ausgegeben worden. Die Bewertungsfreiheit hat demgemäß erstmalig für Wirtschaftsjahre in Anspruch genommen werden können, die nach dem 1. November 1939 enden. Die Zeit zur Beschaffung der Steuergutscheine I ist deshalb für 1939 kurz gewesen. Auch ist in den ersten Monaten nach der Ausgabe eine genügende Menge von Steuergutscheinen I nicht vorhanden und demgemäß nicht zu beschaffen gewesen.

Es ist deshalb zur Erleichterung eine weitere Bestimmung geschaffen worden. § 13 Absatz 2 der Zweiten NFDB bestimmt, daß es genügt, wenn die erforderliche Besitzzeit bis zum Ende des zweiten Monats nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs erfüllt ist.

Wenn das Wirtschaftsjahr am 31. Dezember 1939 endet, genügt es also, daß die geforderte Besitzzeit von sechs Monaten bis 29. Februar 1940 erfüllt ist.

Der Unternehmer kann für die gleichen Steuergutscheine nur einmal von der Erleichterung des § 13 Absatz 2 der Zweiten NFDB Gebrauch machen. Will er die Steuergutscheine weiter behalten und auch von der erhöhten Bewertungsfreiheit § 3 Absatz 4 NF gemäß Gebrauch machen, muß er sie weitere zwölf Monate, also bis 28. Februar 1941, durchhalten.

Die Bestimmung des § 13 Absatz 2 der Zweiten NFDB stellt lediglich eine Ergänzung der Vorschrift des § 3 NF dar. Sie bedeutet für den Steuerpflichtigen eine Erleichterung.

Die Vorschrift verlangt nicht, daß der gesamte Steuergutscheinbesitz bis zum späteren Fristablauf gehalten werden muß. Die Bewertungsfreiheit kann deshalb auch für Steuergutscheinbestände in Anspruch genommen werden, bei denen die Besitzdauer zu verschiedenen Zeitpunkten erfüllt ist. Eine einheitliche Besitzdauer für alle Steuergutscheine I ist nicht erforderlich.

Beispiel:

Ein Unternehmer, dessen Wirtschaftsjahr am 31. Dezember 1939 abläuft, hat Steuergutscheine I im Nennbetrag von

100 000 RM am 30. Juni 1939 und im Nennbetrag von 30 000 RM am 28. August 1939 erworben. Er kann die Bewertungsfreiheit für den Besitz von 130 000 RM Steuergutscheinen I in Anspruch nehmen, wenn er nachweist, daß ihm die zuerst erworbenen Steuergutscheine I von 100 000 RM bis 31. Dezember 1939, die anderen Steuergutscheine I von 30 000 RM bis 29. Februar 1940 ununterbrochen gehört haben. Er braucht den Steuergutscheinbestand von 100 000 RM nicht auch bis zum 29. Februar 1940 durchzuhalten.

Es ist zu unterscheiden zwischen der erhöhten Bewertungsfreiheit und der erweiterten Bewertungsfreiheit.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit beruht auf § 3 Absatz 5 NF und steht nur Ausfuhrunternehmern unter bestimmten Voraussetzungen zu.

Die erhöhte Bewertungsfreiheit beruht auf § 3 Absatz 4 NF. Sie fordert als Voraussetzung das ununterbrochene Eigentum an Steuergutscheinen I für weitere zwölf Monate. Der Zeitraum von weiteren zwölf Monaten ist im Gegenjatz zu § 3 Absätze 1 bis 3 NF nicht mehr an den Lauf des Wirtschaftsjahrs gebunden. Das ist von Bedeutung, wenn das Wirtschaftsjahr umgestellt wird.

Beispiel:

Wirtschaftsjahr 1. Januar bis 31. Dezember 1939. Besitzzeit an Steuergutscheinen I 1. Juli bis 31. Dezember 1939.

Weitere Besitzzeit vom 1. Januar 1940 bis 31. Dezember 1940 gibt das Recht auf erhöhte Bewertungsfreiheit. Wirtschaftsjahr das gleiche wie bisher.

Der Unternehmer stellt das Wirtschaftsjahr 1941 um. Im Steuerjahr 1941 kommt der Gewinn des Rumpfwirtschaftsjahrs 1. Januar bis 30. Juni 1941 zur Veranlagung. Die Besitzzeit von weiteren zwölf Monaten ist am 30. Juni 1941 noch nicht erfüllt. Die erhöhte Bewertungsfreiheit kann deshalb nicht in Anspruch genommen werden.

Im Steuerjahr 1942 kommt der Gewinn des Wirtschaftsjahrs 1. Juli 1941 bis 30. Juni 1942 zur Veranlagung. Die Besitzzeit beträgt bis dahin weitere achtzehn Monate. Die erhöhte Bewertungsfreiheit steht dem Unternehmer zu. Sie würde ihm auch dann zustehen, wenn er die Steuergutscheine I bereits in der Zeit vom 1. Juli bis 31. Dezember 1941 verkauft hat, weil er sie weitere zwölf Monate durchgehalten hat und die Besitzzeit nicht bis zum Ablauf des Wirtschaftsjahrs ausgedehnt sein muß.

3. Die Einschränkung der Bewertungsfreiheit bei Verkauf von Reichsanleihen usw.

Vom Gesamtbetrag der Steuergutscheine I, der die Grundlage der Bewertungsfreiheit bildet, ist der Betrag abzuziehen, um den sich der Nennwert des Bestands an Schuldverschreibungen und verzinslichen Schatzanweisungen des Reichs, der Reichsbahn und der Reichspost während des Wirtschaftsjahrs (für 1939 seit Inkrafttreten des Gesetzes und im Fall des Rumpfwirtschaftsjahrs während der beiden Wirtschaftsjahre, soweit diese in den Zeitraum ab Inkrafttreten des Gesetzes fallen) vermindert hat (§ 3 Absatz 6 NF). Es sollen also nicht Schuldtitel des Reichs veräußert werden, um Steuergutscheine I zu erwerben oder wegen der Bewertungsfreiheit behalten zu können.

Der Neue Finanzplan ist am 25. März 1939 in Kraft getreten. Der an diesem Tag vorhandene Bestand an Reichsanleihen usw. darf sich in dem Zeitraum, der für das Eigentum an Steuergutscheinen I zwecks Bewertungsfreiheit maßgebend ist, nicht vermindern. Vermindert sich der Bestand, dann ist die Minderung in Höhe des Nennbetrags vom Bestand an Steuergutscheinen I abzusetzen.

Die Verminderung an Reichsanleihen usw., die wegen Einlösung von Schuldverschreibungen oder Schatzanweisungen eintritt, bleibt außer Betracht (§ 27 Absatz 4 NFDB).

Die Vorschrift des Abzugs wegen Minderung der Reichsanleihen usw. findet außerdem keine Anwendung bei Kreditinstituten, die Bank- oder Sparkassengeschäfte als Hauptgeschäftszweig betreiben, mit Ausnahme der Grundkreditinstitute.

Es sind aber Zweifel entstanden, bei w elchen Steuergutscheinen I die Verminderung anzurechnen ist.

Wenn ein Unternehmen im Jahr 1940 Steuergutscheine I ununterbrochen seit Mitte des Jahrs 1939 besessen hat, kann

es die erhöhte Bewertungsfreiheit § 3 Absatz 1 Ziffer 1 NF gemäß in Anspruch nehmen mit 25 vom Hundert. Hat das Unternehmen Anfang des Jahres 1940 außerdem noch Steuergutscheine I erworben, so berechtigen diese Steuergutscheine I zur Bewertungsfreiheit § 3 Absatz 1 NF gemäß in Höhe von 20 v. H. Vermindert das Unternehmen im Jahr 1940 seinen Bestand an Reichsanleihen usw., so entsteht die Frage, ob die Verminderung anzurechnen ist auf die Steuergutscheine I, die im Jahr 1939 erworben worden sind, oder auf die Steuergutscheine I, die erst im Jahr 1940 erworben worden sind.

Die Frage wird nach dem Zweck der Vorschrift des § 3 Absatz 6 NF zu entscheiden sein. Die Vorschrift hat, wie schon ausgeführt, den Zweck, zu verhindern, daß Reichsanleihen usw. veräußert werden, um Steuergutscheine I zu erwerben oder den längeren Besitz von Steuergutscheinen I zu ermöglichen.

Es sind drei Fälle denkbar:

1. Steuergutscheine I werden erstmalig erworben. Der Bestand an Reichsanleihen wird vermindert. — Die Minderung wird in diesem Fall von dem niedrigsten Bestand an Steuergutscheinen I abgerechnet;
2. Steuergutscheine I sind bereits im Vorjahr erworben. Der Bestand an Reichsanleihen wird also erst im folgenden Jahr vermindert, ohne daß Steuergutscheine I hinzuerworben werden. Die Verminderung dient danach dem Zweck, den längeren Besitz der Steuergutscheine I zu ermöglichen. — Die Minderung wird auch in diesem Fall von dem niedrigsten Bestand an Steuergutscheinen I abgezogen;
3. Es sind bereits im Vorjahr Steuergutscheine I im Besitz gewesen. Im laufenden Jahr werden sowohl Reichsanleihen veräußert, als auch Steuergutscheine I neu erworben (Fall 1 und 2 und Fall der Zweifelsfrage). — Es wird in diesem Fall der Neuerwerb der Steuergutscheine I im Vordergrund stehen. Die Verminderung des Bestands an Reichsanleihen usw. wird deshalb auf die zuletzt erworbenen Steuergutscheine I anzurechnen sein.

Beispiel:

Steuergutscheinbesitz vom 1. Juli bis 31. Dezember 1940	60 000 RM,
Steuergutscheinbesitz vom 1. Februar bis 31. Dezember 1940 außerdem	50 000 RM.
Der Bestand an Reichsanleihen usw. ist im Jahr 1940 vermindert worden um	20 000 RM.
Das Unternehmen kann die Bewertungsfreiheit beanspruchen in Höhe von 25 v. H. von 60 000 RM = 15 000 RM,	
+ 20 v. H. von 30 000 RM	
(50 000 RM — 20 000 RM) = 6 000 RM.	
zusammen 21 000 RM.	

Wie ist aber die Verminderung zu berücksichtigen, wenn das Unternehmen im November 1940 noch mal Steuergutscheine I erwirbt, die also ein Recht auf Bewertungsfreiheit für 1940 nicht mehr gewähren können?

Die Berechnung ändert sich in diesem Fall nicht gegenüber dem dritten Fall, weil der Erwerb im November bei der Feststellung des niedrigsten Bestands im Jahr 1940 mitberücksichtigt wird.

Fortsetzung des Beispiels:

Es werden im November 1940 Steuergutscheine I außerdem erworben in Höhe von	10 000 RM.
Niedrigster Bestand im Jahr 1940	110 000 RM,
und zwar aus 1939: 60 000 RM	
aus 1940: 50 000 RM.	

Die Verminderung der Reichsanleihen usw. ist auf den Teil des niedrigsten Bestands anzurechnen, der aus 1940 stammt (50 000 RM).

Der Abzug einer Verminderung des Bestands an Reichsanleihen usw. vom Steuergutscheinbesitz ist in jedem Fall vorzunehmen. Es kann nicht eingewendet werden, daß die Verminderung der Reichsanleihen nicht dem Erwerb oder der Verbeibehaltung der Steuergutscheine I gedient hat.

Die Vorschrift läßt eine Ausnahme dafür nicht zu. Der Grund der Bestandsverminderung ist belanglos (§ 27 Absatz 1 NFDB). Es wäre auch schwer, die Voraussetzungen festzulegen und zu prüfen, in welchem Fall die Verminde-

rung an Reichsanleihen und die Steuergutscheine I in Verbindung stehen. Andererseits dient schließlich jede Verminderung der Reichsanleihen usw. unmittelbar oder mittelbar auch der Möglichkeit, dafür Steuergutscheine I zu behalten.

Eine Ausnahme hat der Reichsminister der Finanzen in Einzelfällen für Pensionskassen von Unternehmen zugelassen.

Pensionskassen, die zwar den steuerlichen Vorschriften entsprechen, die aber nicht rechtsfähig sind, können Zuwendungen in Schuldberschreibungen des Reichs usw. erhalten, ohne daß dadurch bei dem zuwendenden Unternehmen der Abzug § 3 Absatz 6 NF gemäß vorgenommen wird.

Rechtsfähige Pensionskassen können im Zeitpunkt der Errichtung Zuwendungen erhalten, die im Sinn des § 3 Absatz 6 unschädlich sind. Erst bei Zuwendungen von Schuldberschreibungen des Reichs usw. an rechtsfähige Pensionskassen nach deren Errichtung erfolgt der Abzug § 3 Absatz 6 NF gemäß.

4. Die Sonderabreibung

Der Steuerpflichtige kann bei der Mehreinkommensteuer beantragen, daß sein Mehreinkommen vermindert wird um die Beträge, die der Steuerpflichtige im Zweitjahr für notwendige Erweiterungen des abnutzbaren betrieblichen Anlagevermögens aufgewendet hat (§ 7 Ziffer 4 NF).

Es ist die Frage entstanden, ob ein Steuerpflichtiger auf ein Wirtschaftsgut auch dann noch Sonderabreibungen vornehmen kann, wenn er im vorangegangenen Jahr für das gleiche Wirtschaftsgut bei der Mehreinkommensteuer einen Betrag in Höhe des Steuerbilanzwerts als notwendige Erweiterungen von I abgezogen hat.

Diese Frage ist zu bejahen. Der Abzug als notwendige Erweiterung im Sinn des § 7 Ziffer 4 NF ist außerhalb der Bilanz und nur beim Mehreinkommen vorzunehmen. Die Absetzungen für Abnutzung § 7 EStG gemäß und auch die Sonderabreibungen werden dadurch nicht berührt.

5. Handelsbilanz und Steuerbilanz

Die Sonderabreibung ist steuerlich nur in der Höhe zulässig, in der sie in der Handelsbilanz vorgenommen wird (§ 22 Absatz 3 Satz 1 NFDB).

Diese Bestimmung ist erforderlich, um dem Gedanken der Angleichung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz Rechnung zu tragen.

Die Buchwerte der Handelsbilanz stimmen oft mit den Buchwerten der Steuerbilanz nicht überein. Die Buchwerte der Handelsbilanz können höher sein als die Buchwerte der Steuerbilanz.

Beispiel:

Die Buchwerte für die abnutzbaren Wirtschaftsgüter betragen nach der Handelsbilanz 200 000 RM, nach der Steuerbilanz 150 000 RM.

Der Unternehmer kann in der Steuerbilanz eine ihm zustehende Sonderabreibung von 20 000 RM nur vornehmen, wenn er sie in gleicher Höhe auch in der Handelsbilanz vornimmt.

Die Buchwerte der Handelsbilanz können auch niedriger sein als die Buchwerte der Steuerbilanz.

Beispiel:

Die Buchwerte für die abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens betragen nach der Handelsbilanz 150 000 RM, nach der Steuerbilanz 200 000 RM.

In diesem Fall gilt § 22 Absatz 3 Satz 1 NFDB nicht.

Soweit die Buchwerte der abnutzbaren Wirtschaftsgüter in der Steuerbilanz höher sind als in der Handelsbilanz, ist die Höhe der Sonderabreibung in der Steuerbilanz durch die Höhe der Sonderabreibung in der Handelsbilanz nicht eingeschränkt (§ 22 Absatz 3 Satz 2 NFDB).

Fortsetzung des Beispiels:

Erster Fall:

Die Sonderabreibung ist nicht größer als der Unterschiedsbetrag zwischen den Werten der Handelsbilanz

und der Steuerbilanz (50 000 RM). Sie soll 40 000 RM betragen.

Der Unternehmer kann in der Steuerbilanz von den Buchwerten der abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens die Sonderabreibung vornehmen (200 000 RM — 40 000 RM), ohne daß er in der Handelsbilanz eine Sonderabreibung macht.

Zweiter Fall:

Die Sonderabreibung übersteigt den Unterschiedsbetrag zwischen den Werten der Handelsbilanz und der Steuerbilanz (50 000 RM). Sie soll 80 000 RM betragen.

Der Unternehmer kann in der Steuerbilanz von den Buchwerten der abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens die Sonderabreibung von 80 000 RM in voller Höhe nur dann vornehmen, wenn er gleichzeitig in der Handelsbilanz eine Sonderabreibung in Höhe von 30 000 RM macht (80 000 RM — 50 000 RM).

Es stehen dann die abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit gleichen Werten in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz.

Die Forderung des § 22 Absatz 3 Satz 2 NFDW dient also der Angleichung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz. Sie gibt die Möglichkeit, handelsrechtlich höher vorgenommene Abschreibungen steuerrechtlich nachzuholen, um die Steuerbilanzwerte auf die Handelsbilanzwerte herabzusetzen.

Die Bestimmungen des § 22 Absatz 3 (Satz 1 und 2) beziehen sich nicht auf die Gesamtheit der abnutzbaren Wirtschaftsgüter, sondern auf die einzelnen Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Beispiel:

Es betragen die Buchwerte

	nach der Handelsbilanz:	nach der Steuerbilanz:
für Gebäude	80 000 RM	130 000 RM
für Maschinen	60 000 RM	40 000 RM
für Einrichtung	10 000 RM	8 000 RM
zusammen	150 000 RM	178 000 RM

Der Unternehmer kann — angenommen — Sonderabreibungen in Höhe von 40 000 RM vornehmen. Er will die Sonderabreibungen auf die Steuerbilanzwerte wie folgt verteilen:

auf Gebäude (130 000 RM —) 30 000 RM (= 100 000 RM)
auf Maschinen (40 000 RM —) 10 000 RM (= 30 000 RM).

Er muß dann in der Handelsbilanz auf Maschinen auch eine Sonderabreibung in Höhe von 10 000 RM machen. Eine Sonderabreibung auf Gebäude ist in der Handelsbilanz nicht erforderlich.

Die Steuergutscheine I sind in der ordnungsmäßigen Buchführung auf einem „Steuergutscheinkonto I“ auszuweisen (§ 23 Absatz 1 Satz 1 NFDW).

Zwei dieser Bestimmung ist, eine klare Übersicht über den Steuergutscheinerverkehr zu schaffen. Eine Übersicht ist aber nur möglich, wenn die Steuergutscheine I, die die Grundlage für die Bewertungsfreiheit bilden sollen, auf einem besonderen Konto geführt werden. Sie dürfen mit Steuergutscheinen II nicht zusammen ausgewiesen werden. Sie dürfen auch auf einem allgemeinen Wertpapierkonto nicht ausgewiesen werden.

Das Steuergutscheinkonto I ist wesentlicher Bestandteil der Buchführung. Es muß in der Hauptabschlußbilanz besonders aufgeführt sein.

In der Handelsbilanz wird der besondere Ausweis des Steuergutscheinkontos I nicht immer möglich sein. Nach den Vorschriften des Aktiengesetzes ist zum Beispiel für den besonderen Ausweis kein Raum. Dadurch wird jedoch die Führung des besonderen Steuergutscheinkontos I nicht berührt.

Das Steuergutscheinkonto I muß aber in der Steuerbilanz besonders erscheinen. Wird eine besondere Steuerbilanz nicht aufgestellt, so ist der Bestand des Steuergutscheinkontos I auf der Handelsbilanz, die dem Finanzamt eingereicht wird, ersichtlich zu machen.

Wenn diesem Erfordernis bei Einreichung der Bilanz nicht genügt worden ist, kann es noch nachgeholt werden.

§ 22 Absatz 2 Satz 2 NFDW fordert außerdem, daß die Sonderabreibungen auf einem „Abreibungskonto NFDW“ auszuweisen sind.

Es ist nicht erforderlich, daß das Abreibungskonto NFDW auch in der Betriebsergebnisübersicht gesondert erscheint. Es kann auch auf ein Sammelkonto überführt und auf diesem Sammelkonto in der Betriebsergebnisübersicht ausgewiesen werden.

Wird das Abreibungskonto NFDW in Form eines Wertberichtigungspostens (Bilanzpassivkonto) geführt, so kann es auch in der Bilanz innerhalb eines Sammelkontos ausgewiesen werden.

Wenn die Wirtschaftsgüter in der Handelsbilanz niedriger geführt werden als in der Steuerbilanz und deshalb in der Handelsbilanz Sonderabreibungen nicht vorgenommen zu werden brauchen (§ 22 Absatz 3 NFDW), ist auch die Führung des „Abreibungskontos NFDW“ nicht möglich und nicht erforderlich. Es genügt in diesem Fall, wenn die Sonderabreibungen in der Steuerbilanz ersichtlich gemacht werden.

6. Die erweiterte Bewertungsfreiheit

Die Bewertungsfreiheit auf Grund des Neuen Finanzplans wird für Unternehmen der Ausfuhrindustrie und für Unternehmen des Ausfuhrhandels erweitert in den folgenden Fällen:

1. Der Ausfuhrumsatz im Kalenderjahr beträgt mindestens 25 vom Hundert des Gesamtumsatzes;
2. Der Ausfuhrumsatz erreicht diese Mindestgrenze nicht, er hat sich aber gegenüber dem Ausfuhrumsatz des vorangegangenen Kalenderjahrs um mindestens 2 vom Hundert erhöht;
3. Das Unternehmen hat erstmalig einen Ausfuhrumsatz erzielt, der mindestens 2 vom Hundert des Gesamtumsatzes ausmacht.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit hängt also vom Verhältnis des Ausfuhrumsatzes zum Gesamtumsatz ab.

Es gibt Ausfuhrunternehmer, die ihren Umsatz nach den Einnahmen versteuern und wegen des Kriegs ihre Außenstände im Ausland nicht einziehen können. Sie haben die Ausfuhrgeschäfte getätigt, aber sie können das Entgelt dafür nicht vereinnahmen.

Es ist für diese Fälle beantragt worden, dem Ausfuhrumsatz und auch dem Gesamtumsatz die Summe der bezeichneten Auslandsforderungen hinzuzurechnen, wenn die Hinzurechnung dafür ausschlaggebend ist, daß der Steuerpflichtige das erforderliche Umsatzverhältnis zwecks Erlangung der erweiterten Bewertungsfreiheit erreicht. Es werden keine Bedenken bestehen, daß in diesen Fällen geholfen wird, weil es sich um getätigte Ausfuhrgeschäfte handelt.

Der Steuerpflichtige muß einen Antrag dazu einreichen, in dem er die in Betracht kommenden Forderungen genau bezeichnet. Es muß dann dafür gesorgt werden, daß diese Forderungen bei ihrem späteren Eingang nicht nochmals berücksichtigt werden.

Es ist auch beantragt worden, der Beeinflussung des Ausfuhrumsatzes durch den Krieg allgemein bei der erweiterten Bewertungsfreiheit Rechnung zu tragen. Der Kriegsausbruch habe dazu geführt, daß mancher Unternehmer die geforderte Ausfuhrhöhe nicht mehr erreichen könne, weil ab September 1939 ihm die Ausfuhrmöglichkeit abgeschnitten sei. Es solle deshalb beim Umsatzverhältnis nur vom Umsatz in den Monaten Januar bis August ausgegangen werden.

Die Voraussetzungen für die erweiterte Bewertungsfreiheit können nicht geändert werden. Der Reichsminister der Finanzen hat deshalb diesen Anträgen nicht stattgegeben.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit auf Grund einer Ausfuhrsteigerung kommt für die Unternehmer in Betracht, deren Ausfuhrumsatz nicht mindestens 25 v. H. des Gesamtumsatzes erreicht. Sie geht vom Vergleich des Ausfuhrumsatzes eines Kalenderjahrs mit dem Ausfuhrumsatz des Vorjahrs aus.

Wenn ein Unternehmen im Vorjahr nur in einem Teil des Jahrs bestanden hat, muß der Ausfuhrumsatz

und der Gesamtumsatz des Vorjahrs in den Monaten des Betriebsbestehens auf ein Jahresergebnis umgerechnet werden.

Beispiel:

Ein Unternehmen besteht seit Juli 1938. Der Abschluß erfolgt am 31. Dezember. Es betragen für die Zeit vom 1. Juli 1938 bis 31. Dezember 1938 der Gesamtumsatz 65 000 RM, der Ausfuhrumsatz 8 000 RM.

Im folgenden Kalenderjahr 1939 werden ein Gesamtumsatz von 200 000 RM und ein Ausfuhrumsatz von 20 000 RM erzielt.

Die Umsätze des Teilwirtschaftsjahrs 1938 sind auf ein Jahresergebnis umzurechnen. Es ergeben sich danach ein Gesamtumsatz von 130 000 RM und ein Ausfuhrumsatz von 18 000 RM.

Der Ausfuhrumsatz im Jahr 1939 beträgt 20 000 RM, er ist also um 4 000 RM, d. h. 25 v. H., gestiegen.

Die Bewertungsfreiheit wird in diesem Fall um 10 v. H. (Höchstmaß) von 20 v. H. auf 30 v. H. des Steuergutscheinbestands erweitert.

Die Umrechnung kommt nur in Betracht, wenn das Unternehmen erst neugegründet worden ist, also vorher nicht bestanden hat, oder wenn ein Betrieb aufgegeben worden ist.

Wenn ein Unternehmen den Betriebsinhaber gewechselt hat, oder wenn eine Kapitalgesellschaft umgewandelt worden ist, kann der Ausfuhrumsatz des Vorjahrs zum Vergleich genommen werden. Es ist entsprechend zu verfahren, wenn ein Unternehmen aufgeteilt worden ist, oder wenn mehrere Unternehmen zusammengelegt worden sind.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit auf Grund einer erstmaligen Ausfuhr kommt für die Unternehmen in Betracht, die in ihrem Geschäftsbetrieb erstmalig einen Ausfuhrumsatz erzielt haben, und für die Unternehmen, die erst neugegründet und bereits im ersten Jahr ihres Bestehens Ausfuhrumsätze getätigt haben. Für das Umsatzverhältnis ist es im letzten Fall belanglos, wenn das erste Wirtschaftsjahr nicht zwölf Monate umfaßt.

Eine erstmalige Ausfuhr liegt aber nicht vor, wenn in einem Unternehmen nur der Betriebsinhaber gewechselt hat und das Unternehmen bereits unter dem bisherigen Betriebsinhaber Ausfuhrumsätze getätigt hat. Für diesen Fall gelten nur die obigen Ausführungen für die Ausfuhrsteigerung.

Das gleiche gilt für die Fälle der Umwandlung, Aufteilung oder Zusammenlegung von Unternehmen.

Beispiel:

Bestand an Steuergutscheinen I	50 000 RM,
Gesamtumsatz 1939	1 000 000 RM,
Ausfuhrumsatz 1939	70 000 RM.

Der Ausfuhrumsatz erreicht 7 v. H. des Gesamtumsatzes.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit beträgt 1 500 RM (= 3 v. H. des Bestands an Steuergutscheinen I). Die gesamte Bewertungsfreiheit kann für das Jahr 1939 mit 11 500 RM in Anspruch genommen werden (= 20 + 3 vom Hundert des Bestands an Steuergutscheinen I).

Der Unternehmer muß prüfen, welche der drei Voraussetzungen für die erweiterte Bewertungsfreiheit für ihn in Betracht kommt oder auch, welche für ihn gültiger ist.

Es sei deshalb abschließend für alle Fälle folgendes Beispiel gegeben:

Ein Unternehmen ist am 1. April 1939 gegründet worden. Es hat in den letzten sechs Monaten des Wirtschaftsjahrs (April/Dezember) einen Bestand an Steuergutscheinen I in Höhe von 40 000 RM besessen. Diesen Bestand hält das Unternehmen bis zum Jahr 1942 durch.

Es sollen die folgenden Umsatzverhältnisse vorliegen:

	Gesamtumsatz	Ausfuhrumsatz
1939 (April/Dezember)	500 000 RM	12 000 RM
1940	800 000 RM	140 000 RM
1941	900 000 RM	250 000 RM
1942	1 200 000 RM	280 000 RM.

Die erweiterte Bewertungsfreiheit steht dem Unternehmen zu: am 31. Dezember 1939 auf Grund der erstmaligen Ausfuhr, die volle 2 v. H. des Gesamtumsatzes beträgt.

Das Unternehmen darf Sonderabschreibungen in Höhe von 20 v. H. (allgemeine Bewertungsfreiheit) zuzüglich 1 v. H. (erweiterte Bewertungsfreiheit), zusammen 21 v. H. des Bestands an Steuergutscheinen I, also (21 v. H. von 40 000 RM =) 8 400 RM, vornehmen;

am 31. Dezember 1940 auf Grund der Ausfuhrsteigerung.

Die Ausfuhr hat 1939 (auf zwölf Monate umgerechnet!) 16 000 RM betragen, 1940 dagegen 140 000 RM. Die Steigerung macht 875 v. H. aus. Höchstmaß der Erweiterung 10 v. H.

Das Unternehmen darf Sonderabschreibungen in Höhe von 25 v. H. (allgemeine Bewertungsfreiheit), zuzüglich 10 v. H. (erweiterte Bewertungsfreiheit), zusammen 35 v. H. des Bestands an Steuergutscheinen I, also (35 v. H. von 40 000 RM =) 14 000 RM vornehmen;

am 31. Dezember 1941, weil der Ausfuhrumsatz 25 v. H. des Gesamtumsatzes erreicht.

Das Unternehmen darf Sonderabschreibungen in Höhe von 30 v. H. (allgemeine Bewertungsfreiheit), zuzüglich 10 v. H. (erweiterte Bewertungsfreiheit), zusammen 40 v. H. des Bestands an Steuergutscheinen I, also (40 v. H. von 40 000 RM =) 16 000 RM vornehmen;

am 31. Dezember 1942 auf Grund der Ausfuhrsteigerung.

Die Ausfuhr erreicht zwar nicht 25 v. H. des Gesamtumsatzes, aber sie übersteigt die Ausfuhr des Vorjahrs um 30 000 RM, d. h. volle 12 v. H. Die Bewertungsfreiheit wird um 6 v. H. erweitert.

Das Unternehmen darf Sonderabschreibungen in Höhe von 35 v. H. (allgemeine Bewertungsfreiheit), zuzüglich 6 v. H. (erweiterte Bewertungsfreiheit), zusammen 41 v. H. des Bestands an Steuergutscheinen I, also (41 v. H. von 40 000 RM =) 16 400 RM vornehmen.

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

Öffentliche Zuschüsse

Die Finanzierung der staatspolitisch wichtigen Produktion, insbesondere der Ausrüstung, mußte oft durch Beihilfen des Auftraggebers unterstützt werden. Diese Beihilfen sind meistens als Zuschüsse, aber auch in der Form von Darlehen, Abschreibungsgarantien, Preiszuschlägen usw. erfolgt. Die steuerliche Behandlung dieser Zuschüsse usw. hat der Reichsminister der Finanzen in einem Erlaß vom 12. Juni 1940, RStBl 1940 S. 593, zusammengefaßt. Es handelt sich dabei im allgemeinen nicht um neue Beurteilungsgrundsätze, sondern nur um eine Darstellung der Richtlinien, die schon bisher bei der Beurteilung dieser Tatbestände beachtet wurden. Der Erlaß hat den folgenden Wortlaut:

Ich bestimme auf Grund des § 17 Absatz 2 Satz 1 der Reichsabgabenordnung das folgende:

I. Einkommensteuer und Körperschaftsteuer

(1) Ich habe im Abschnitt A III der Ergänzung der Veranlagungsrichtlinien zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer für 1934 für die Zwecke der Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich angeordnet, daß jegliche Barzuschüsse aus öffentlichen Mitteln als durchlaufende Posten zu behandeln sind. Anlagen, die mit öffentlichen Zuschüssen angeschafft oder errichtet worden sind, sind nur mit den von dem Steuerpflichtigen aufgewendeten eigenen Anschaffungskosten zu bewerten. Diese Anordnung gilt, obwohl sie in den spä-

teren Veranlagungsrichtlinien nicht mehr aufgenommen worden ist, unberändert weiter.

(2) Werden Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln nach Anschaffung oder Herstellung von Anlagen gewährt, die bereits mit den gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten in den Büchern des Steuerpflichtigen angeführt sind, so sind diese Zuschüsse nachträglich von den gebuchten Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzusetzen. Eine Berücksichtigung des Buchansatzes wegen der vor Gewährung des Zuschusses vorgenommenen Absetzungen für Abnutzung § 7 EStG gemäß ist nicht erforderlich. Nach Gewährung des Zuschusses sind die Absetzungen für Abnutzung nach den eigenen Aufwendungen des Steuerpflichtigen, also nach den um den nachträglichen Zuschuß gefürzten Gesamtaufwendungen, zu bemessen. Ebenso ist zu verfahren, wenn die Anlagen mit Hilfe eines Darlehens angeschafft oder errichtet worden sind und der nachträglich gewährte öffentliche Zuschuß auf dieses Darlehen verrechnet oder zur Tilgung des Darlehens verwendet wird.

(3) Öffentliche Zuschüsse sind als solche anzuerkennen, wenn sie für bestimmte Zwecke gesondert gezahlt werden. Öffentliche Zuschüsse liegen auch vor, wenn auf Grund einer Beschreibungsgarantie Zahlungen aus öffentlichen Mitteln an den Steuerpflichtigen gesondert geleistet werden. Es kommt auch vor, daß Zuschüsse in Form von besonderen Zuschlägen auf den Preis von Waren, die der Steuerpflichtige an die den Zuschuß gewährende Stelle zu liefern hat, gewährt werden. Es entstehen dann Zweifel, ob die Zuschüsse nicht als Teil des Warenpreises zu behandeln sind. Ich bin damit einverstanden, daß auch in solchen Fällen öffentliche Zuschüsse angenommen werden, wenn der Zuschuß in der vergangenen Zeit gewährt worden ist und die den Zuschuß gewährende Stelle ausdrücklich bescheinigt, daß es sich bei dem in einer Gesamtsumme anzugebenden Betrag um einen verlorenen Zuschuß handelt, dessen Verteilung auf die Lieferungen von Anfang an ziffernmäßig oder prozentual genau festgelegt war.

(4) Wenn öffentliche Zuschüsse in der Form gewährt werden, daß das Unternehmen in Höhe des Zuschusses Genußscheine an die den Zuschuß gewährende Stelle ausgeben muß, die zu tilgen sind, wenn die Dividende eine bestimmte Höhe übersteigt, so sind die mit Hilfe des Zuschusses errichteten Anlagen, soweit der Zuschuß reicht, nicht zu aktivieren und der Zuschuß und die Verpflichtungen aus den Genußscheinen nicht zu passivieren. Ausschüttungen auf die Genußscheine sind nicht abzugsfähig.

(5) Erfordert die Anlage, für die öffentliche Zuschüsse gewährt werden, die Errichtung oder Anschaffung von Anlagegegenständen verschiedener Art (z. B. Gebäude, Maschinen, Werkzeuge), so ist der Zuschuß für die Steuerbilanzen in der gleichen Weise zu verteilen, wie das von der öffentlichen Stelle (z. B. für Preisprüfungszwecke) bestimmt worden ist.

II. Gewerbesteuer

(1) Für die Ermittlung des Gewerbeertrags ist von dem nach den Anweisungen in Abschnitt I ermittelten Gewinn aus Gewerbebetrieb auszugehen. Wegen der Ermittlung des Gewerkekapitals (§ 12 Absatz 1 GewStG) Hinweis auf Abschnitt III. Für die Hinzurechnung der Dauerschulden bei Ermittlung des Gewerkekapitals sind die Verhältnisse an dem Stichtag maßgebend, auf den der nach § 25 der Dritten GewStDV (§ 21 der Zweiten GewStDV) maßgebende Einheitswert des gewerblichen Betriebs festgestellt worden ist. Eine Minderung der als Dauerschulden in Betracht kommenden Darlehen wirkt sich gewerbesteuerlich erst dann aus, wenn bei anderweiter Feststellung des Einheitswerts des gewerblichen Betriebs (Wertfortschreibung) der niedrigere Schuldbetrag berücksichtigt worden ist.

(2) Von den Oberkommandos des Heeres, der Luftwaffe oder der Kriegsmarine an Unternehmen gewährte Darlehen zur Finanzierung von Wohnungsbauten, die auf Rechnung Dritter für die Gefolgschaft des Unternehmens errichtet werden (Siedlungsdarlehen), sind nicht als Dauerschulden zu behandeln. Dementsprechend sind auch die für solche Darlehen gezahlten Zinsen für die Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn nicht hinzuzurechnen. Voraussetzung für diese Regelung ist, daß das Unternehmen durch Vorlage einer Bescheinigung des Oberkommandos eines der drei Wehrmachtsteile nachweist, daß es sich um Siedlungsdarlehen im Sinn der vorstehenden Ausführungen handelt.

III. Einheitsbewertung, Vermögensteuer, Grundsteuer

(1) Bei der Einheitsbewertung des gewerblichen Betriebs sind die Zuschüsse als in das Vermögen des Betriebs übergegangen anzusehen. Soweit aus Zuschußmitteln Grundstücke angeschafft worden sind, müssen diese mit dem Einheitswert angeführt werden. Andere Wirtschaftsgüter sind mit dem Teilwert zu bewerten, wobei Beschränkungen der Gewinnmöglichkeiten auf Grund besonderer Vereinbarungen

unter Umständen im Teilwert dieser Wirtschaftsgüter zum Ausdruck kommen können. Darlehen sind unter Berücksichtigung der Vorschriften in § 14 Absätzen 1 und 3 BewStG vom Rohvermögen abzuziehen.

(2) Die Bewertung der Grundstücke ist nach den allgemeinen Vorschriften durchzuführen. Eine Ausnahme ist lediglich bei der Rüstungsindustrie hinsichtlich solcher Gebäude zu machen, die nur als Betriebschaftsanlagen errichtet und im Feststellungszeitpunkt ungenutzt sind. Derartige Gebäude sind bei der Berechnung des Einheitswerts für das Grundstück nur mit der Hälfte des nach den maßgebenden Bestimmungen für sie ermittelten Werts anzusetzen. In den Fällen, in denen die Bewertung nach dem Runderlaß vom 23. Februar 1935 S 3231 A — 330 III (RStBl 1935 S. 350) vor sich geht, sind also z. B. die in Betracht kommenden Gebäude bei der Ermittlung des Ausgangswerts nur mit der Hälfte des Gebäudewerts zu berücksichtigen. Der Bodenwert ist stets in voller Höhe anzusetzen.

(3) Eine Befreiung von der Grundsteuer kommt nur in den Fällen des § 4 GrStG und der dazu ergangenen Durchführungsvorschriften in Betracht.

IV. Umsatzsteuer

(1) Es ist im Geschäftsverkehr allgemein nicht üblich, daß Zuwendungen unentgeltlich gemacht werden. Zuschüsse, die einem Unternehmer gewährt werden, werden daher in der Regel Entgelt für Lieferungen oder sonstige Leistungen sein. Nur im Fall der unentgeltlichen Zuwendung fehlt es an einem Leistungsaustausch. In diesem Falle wäre der Unternehmer mit dem Zuschuß nicht umsatzsteuerpflichtig. Bildet aber der Zuschuß das Entgelt für Lieferungen oder sonstige Leistungen, so besteht grundsätzlich Umsatzsteuerpflicht. Es kann sich in diesem Fall um ein Entgelt für Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Zuschußgeber oder an einen Dritten handeln.

(2) Erhält ein Unternehmer Zuschüsse zur Erstellung und Einrichtung von Anlagen, so ist insbesondere dann in der Erstellung und Einrichtung der Anlagen eine Leistung an den Zuschußgeber zu erblicken, wenn die Anlagen auf Veranlassung und im Interesse des Zuschußgebers erstellt und eingerichtet werden. Der Zuschuß wird in diesem Fall für ein bestimmtes Verhalten des Unternehmers gegenüber dem Zuschußgeber gewährt.

(3) Wird ein Zuschuß erst nach der Errichtung der Anlagen zugesagt, so wird ein Leistungsaustausch nur dann nicht anzunehmen sein, wenn der Zuschuß wirtschaftlich auch nicht als Entgelt für die Lieferung von in den bezuschußten Anlagen erzeugten Gegenständen angesehen werden kann. Das gleiche gilt, wenn ein nachträglich bewilligter Zuschuß auf ein bereits gegebenes Darlehen verrechnet oder zur Tilgung eines solchen Darlehens verwendet wird.

(4) Werden Zuschüsse in der Form von besonderen Zuschlägen gewährt, die in den Preis der Ware eingerechnet sind, die der Unternehmer an die den Zuschuß gewährende Stelle zu liefern hat, so ist der Unternehmer mit diesen Zuschüssen umsatzsteuerpflichtig. Diese Zuschüsse werden als Zuschläge zu dem Preis für die einzelnen Lieferungen gegeben. Sie bilden damit einen Teil des Entgelts für diese Lieferungen.

(5) Wenn öffentliche Zuschüsse in der Form gewährt werden, daß der Unternehmer in Höhe des Zuschusses Genußscheine an die den Zuschuß gewährende Stelle ausgibt, die zu tilgen sind, wenn die Dividende eine bestimmte Höhe übersteigt, so ist der Unternehmer mit dem Zuschuß umsatzsteuerpflichtig, sofern der Zuschuß als Entgelt für eine Leistung des Zuschußempfängers anzusehen ist.

(6) Bei Rückzahlung versteuerter Zuschüsse kann der Unternehmer die Tilgungsbeträge, die er an den Zuschußgeber abführt, § 12 UStG gemäß von seinen Entgelten in dem Voranmeldungszeitraum wieder absetzen, in dem er die Beträge abgeführt hat.

Übergang zur Buchführung in den sudetendeutschen Gebieten

Der Reichsminister der Finanzen hat in einem Runderlaß vom 12. April 1940, RStBl 1940 S. 433, bestimmt, daß eine Gewinnermittlung durch Vergleich der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben zur Gewinnermittlung auf Grund einer Buchführung in der Ostmark unterbleiben soll. Hinweis auf die Elbienstnachricht in Nr 18 der DStZ. Der Reichsminister der Finanzen hat nunmehr in einem Erlaß vom 3. Juli 1940, RStBl 1940 S. 641, das gleiche auch für die Steuerpflichtigen in den sudetendeutschen Gebieten bestimmt, wenn der Übergang zur Gewinnermittlung auf Grund von Buchführung und Bestandsvergleich in den Kalenderjahren 1939 oder 1940 erfolgt ist.

Meu.