

§ 3 Nr. 8

[Leistungen zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts]

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209)

Steuerfrei sind

...

8. Geldrenten, Kapitalentschädigungen und Leistungen im Heilverfahren, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts gewährt werden. ²Die Steuerpflicht von Bezügen aus einem aus Wiedergutmachungsgründen neu begründeten oder wieder begründeten Dienstverhältnis sowie von Bezügen aus einem früheren Dienstverhältnis, die aus Wiedergutmachungsgründen neu gewährt oder wieder gewährt werden, bleibt unberührt;

...

Autor und Mitherausgeber: Dr. Winfried **Bergkemper**,
Richter am BFH, München

I. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 8

1. Rechtsentwicklung der Nr. 8

1

StÄndG 1950 v. 29.4.1950 (BGBl. I 1950, 95): Die Vorschrift wurde als Nr. 7 durch das ESt- und KStÄndG v. 29.4.1950 eingefügt. Stfrei waren Wiedergutmachungsleistungen für körperliche Schäden und Haftentschädigungen. Vorläufer der Vorschrift war eine Billigkeitsregelung in Abschn. 15 Abs. 2c EStR II/1948 und 1949.

StNG 1954 v. 16.2.1954 (BGBl. I 1954, 373; BStBl. I 1954, 575): Die StBefreiung wurde ab 1.1.1955 auf Schäden aller Art, besonders Sachschäden, ausgedehnt; andererseits wurde eine Ausnahme von der StBefreiung für bestimmte Bezüge aus Dienstleistungsverhältnissen gemacht.

StÄndG 1957 v. 26.7.1957 (BGBl. I 1957, 848; BStBl. I 1957, 352): Nr. 7 wurde zu Nr. 8, die seitdem unverändert gilt.

2. Bedeutung der Nr. 8

2

Nr. 8 enthält eine echte (normative) StBefreiung (Sozialzweckbefreiung, s. § 3 Allg. Anm. 14), soweit die Entschädigungsleistungen als Renten stpfl. Einnahmen nach § 22 Nr. 1 wären. Darüber hinaus könnten sie auch als Betriebseinnahmen oder als Einnahmen nach § 24 Nr. 1a stpfl. sein (v. BECKERATH in KSM, § 3 Rn. B 818–819). Andere Wiedergutmachungsleistungen sind ohnehin nicht stpfl., weil sie nicht unter eine der sieben Einkunftsarten fallen.

II. Steuerfreie und steuerpflichtige Wiedergutmachungsleistungen nach Nr. 8

3 1. Steuerfreie Wiedergutmachungsleistungen (Satz 1)

Rechtsgrundlagen für Wiedergutmachungsleistungen: Stfrei sind entschädigungsrechtliche Leistungen, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts gewährt werden. Es muss sich dabei um Geldrenten, Kapitalentschädigungen oder Leistungen im Heilverfahren iSd. Entschädigungsgesetze handeln. Wiedergutmachungsleistungen idS ergeben sich in erster Linie aus dem Bundesentschädigungsgesetz (BEG) idF v. 29.6.1956 (BGBl. I 1956, 559). Daneben finden sich solche vor allem noch im Bundesgesetz zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts in der Kriegsopferversorgung v. 25.6.1958 (BGBl. I 1958, 412) und im Bundesgesetz zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts in der Kriegsopferversorgung für Berechtigte im Ausland v. 25.6.1958 (BGBl. I 1958, 414; s. auch H 6 Nr. 8 EStH 1998).

► *Steuerfreie Leistungen nach dem BEG:* Art und Umfang der Entschädigung richten sich nach den einzelnen Schadenstatbeständen:

- ▷ Bei Schaden an Leben wird den Hinterbliebenen als Entschädigung Rente, Abfindung im Fall der Wiederheirat und Kapitalentschädigung geleistet (§ 16 BEG).
- ▷ Bei Schaden an Körper oder Gesundheit werden Heilverfahren, Rente, Kapitalentschädigung, Hausgeld, Umschulungsbeihilfe und Versorgung der Hinterbliebenen geleistet (§ 29 BEG).
- ▷ Bei Freiheitsentziehung bzw. Freiheitsbeschränkung wird eine Kapitalentschädigung geleistet (§§ 43 ff., 47 ff. BEG).
- ▷ Bei Schaden an Eigentum, Vermögen etc. wird eine Entschädigung in Geld geleistet (§§ 51 ff., 56 ff., 59 ff. BEG).
- ▷ Bei Schaden im beruflichen und im wirtschaftlichen Fortkommen gibt es verschiedene Arten der Entschädigung (§§ 64 ff. BEG). Dazu gehören ua. Kapitalentschädigung und Rente.

► *Sonstige steuerfreie Wiedergutmachungsleistungen* sind auch der Unterhaltsbeitrag nach § 31 des Gesetzes zur Regelung der Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts für Angehörige des öffentlichen Dienstes (BWGöD v. 15.12.1965, BGBl. I 1965, 2073; s. BFH v. 12.2.1965 – VI 343/63 U, BStBl. III 1965, 318) und die Wiedergutmachungsrenten aus Anlass der Auflösung von Versorgungseinrichtungen durch nationalsozialistische Maßnahmen (FinMin. NRW v. 6.10.1959, DB 1959, 1241).

Ehrenpensionen nach DDR-Vorschriften: Die aufgrund früherer DDR-Vorschriften gezahlten Ehrenpensionen für Kämpfer gegen den Faschismus und Ehrenpensionen für Opfer des Faschismus werden als Renten nach dem Gesetz über Entschädigungen für Opfer des Nationalsozialismus im Beitrittsgebiet v. 22.4.1992 (BGBl. I 1992, 906) weitergewährt. Sie werden nach Nr. 8 stfrei belassen (FinMin. Sachsen v. 6.10.1992, StEK EStG § 3 Nr. 561; FinMin. Brandenb. v. 9.7.1993, StEK EStG § 3 Nr. 598). Zur Entschädigung von Opfern rechtsstaatswidriger Strafverfolgungsmaßnahmen im Beitrittsgebiet s. Nr. 23.

Nicht steuerfrei sind Zinsen, die auf die nach Nr. 8 stfreien Kapitalentschädigungen gezahlt werden; sie gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen

nach § 20 (BFH v. 20.5.1980 – VIII R 64/78, BStBl. II 1981, 6), uU auch zu einer betrieblichen Einkunftsart.

2. Steuerpflichtige Wiedergutmachungsleistungen aus Dienstverhältnissen (Satz 2) 4

Nach Satz 2 bleibt die StPflcht von Bezügen aus einem aus Wiedergutmachungsgründen neu oder wieder begründeten Dienstverhältnis sowie von Bezügen aus einem früheren Dienstverhältnis, die aus Wiedergutmachungsgründen neu oder wieder gewährt werden, unberührt.

Bezüge aus einem neu oder wieder begründeten Dienstverhältnis werden als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19) erfasst, auch wenn das Dienstverhältnis auf Wiedergutmachungsgründen beruht (zum Angestelltenruhegeld vgl. BFH v. 26.8.1975 – VIII R 93/70, BStBl. II 1975, 884).

Aus Wiedergutmachungsgründen gewährte Bezüge aus einem früheren Dienstverhältnis sind ebenfalls stpfl. (§§ 19, 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a). Dazu rechnen im Wesentlichen die Leistungen, die nach dem Ges. zur Regelung der Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts für Angehörige des öfftl. Dienstes (BWGöD) gewährt werden. Danach erhalten Angehörige des öfftl. Dienstes, die iSd. BEG verfolgt und so in ihrem Dienst- oder Arbeitsverhältnis oder in ihrer Versorgung geschädigt worden sind, sowie ihre versorgungsberechtigten Hinterbliebenen Wiedergutmachung (§ 1 Abs. 1 BWGöD). Dazu zählen auch Entschädigungen nach § 19 BWGöD, die für die Zeit bis zum In-Kraft-Treten des Gesetzes geleistet worden sind. Diese sind stpfl. (BFH v. 13.6.1960 – VI 71/58 U, BStBl. III 1960, 344); das Gleiche gilt für Entschädigungen nach dem Gesetz zur Wiedergutmachung nationalsozialistischen Unrechts für die im Ausland lebenden Angehörigen des öffentlichen Dienstes.

Steuerpflicht, aber ermäßigte Besteuerung von Nachzahlungen: Nachzahlungen auf Grund des BWGöD (s.o.) sind nicht als Ersatz für entgangene Einnahmen aus einem aufgelösten früheren Dienstverhältnis, sondern als nachgezahlte Ruhegehaltsbezüge zu sehen und daher nicht nach § 24 Nr. 1 Buchst. a zu besteuern (BFH v. 20.1.1961 – VI 232/60 U, BStBl. III 1961, 208, zur früheren Rechtslage).

Bei Entschädigungen und Nachzahlungen von Wiedergutmachungsleistungen, die nach dem 31.12.1958 zufließen, ist aber nach Verwaltungsanordnungen der Länder die LSt. nach § 40 Abs. 3 zu pauschalieren und der halbe Betrag zu erheben (LSt-Kartei NRW § 32 LStDV Nr. 25, auch Nr. 3 u. 18).

