

# Juristische Wochenschrift

Herausgegeben vom Deutschen Anwaltverein.

Schriftleiter:

Justizrat Dr. Julius Magnus, Berlin, Rechtsanwalt Dr. Heinrich Dittenberger, Leipzig,  
unter Mitwirkung von Rechtsanwalt Dr. Max Hachenburg, Mannheim.

Verlag: W. Moeser Buchhandlung, Inh.: Oscar Brandstetter, Leipzig, Dresdner Straße 11/13.  
Fernsprecher Sammel-Nr. 72566 / Drahtanschrift: Imprimatur / Postfachkonto Leipzig Nr. 63673.

Die JW. erscheint ab Januar 1926 nur noch in einer Ausgabe. Bezugspreis monatlich M. 4.50; bei Einzelheften jeder Bogen zu 8 Seiten 40 Pf. Für Studenten, Referendare und Assessoren im Vorbereitungsdienst ist ein Vorzugspreis von monatlich M. 3.— festgesetzt; Auskunft hierüber erteilt der Verlag. — Die „Nachrichten für die Mitglieder des Deutschen Anwaltvereins“, die der früheren Ausgabe beigebeigelegt waren, erscheinen jetzt als besondere Zeitschrift unter dem Titel „Anwaltsblatt“. Bezugspreis vierteljährlich M. 3.—. Der Bezug erfolgt am zweckmäßigsten durch die Post, doch nehmen auch die Buchhandlungen und der Verlag Bestellungen an. Beschwerden über mangelhafte Zustellung sind bei Postbezug ausschließlich bei der Post anzubringen.

**Anzeigen** Die 6 gespaltene Millimeterhöhe 20 Pf., für den Stellenmarkt 15 Pf.,  $\frac{1}{2}$  Seite M. 275.—,  $\frac{1}{4}$  Seite M. 145.—,  $\frac{1}{8}$  Seite M. 80.—. Der Anzeigenraum wird in der Höhe von Trennungstrieb zu Trennungstrieb gerechnet. Die Größe der Anzeige ist bei der Bestellung in Millimetern anzugeben. Bei Chiffreanzeigen kommen noch 50 Pf. Gebühren hinzu. Zahlungen ausnahmslos auf Postfachkonto W. Moeser Buchhandlung, Leipzig 63673, bei Bestellung erbeten.

## Vom inneren Dienstbetrieb des Reichsfinanzhofs.

Von Reichsfinanzrat Dr. Boethle, München.

In F.M. 1922, 1643 habe ich eine Reihe von Mitteilungen über den inneren Dienstbetrieb des Reichsfinanzhofs gemacht. Seitdem hat sich manches verändert und neu ereignet; deshalb folge ich gern einer Anregung der Schriftleitung und setze meine Mitteilungen fort:

Die beständig in schnellem Flusse befindliche Steuergesetzgebung, die verhängnisvolle Zunahme der Geldentwertung, namentlich i. J. 1923, und die daran anschließende Befestigung der Währung, das Altersgrenzengesetz usw. haben ihre Spuren auch beim Reichsfinanzhof hinterlassen. Am einschneidendsten war die SteuerAufwB.D. v. 11./18. Okt. 1923 in Verbindung mit der EntlastB.D. v. 24. Okt. 1923 (RWB. I, 994). Danach wurden die meisten Rechtsmittel wegen Geringfügigkeit des Gegenstandes für erledigt erklärt. Verhältnismäßig wenig Beteiligte beantragten, wo es zulässig war, die Wiederaufnahme des Verfahrens. Nur da, wo die Steuern in Gold festgesetzt waren (wie das für die Zölle und einzelne Verbrauchsteuern zutrifft), liefen die Verfahren unbeschränkt weiter. Das traf auch zu bei den verhältnismäßig wenigen Sachen aus der RWB.D., z. B. § 200 (Unterfügung der Tätigkeit als Steuerberater), § 202 (Finanzbefehl), § 433 (Vorentscheidung des RFH. in Strafsachen). Hinzu kam, daß die monatlichen und vierteljährlichen Zahlungen auf die Umsatzsteuer eingeführt und das Berufungsverfahren gegen die Festsetzung der Vorauszahlungen ausgeschlossen wurde (UmsStG. § 37 Abs. 4 in der Fassung der 3. SteuerNotB.D.; vgl. RFH. 114, 142 = Rozzet, Steuerkartei, Rechtspruch Nr. 1). Für das Jahr 1923 wurde durch Art. IV § 2 der 2. SteuerNotB.D. die Veranlagung zur Umsatzsteuer auf gewisse die Arbeit lohnende Fälle beschränkt. Die Notregelung der EinkSt. und der KörperSt. für die Jahre 1923 und 1924 hatte ebenfalls den Wegfall vieler Rechtsbeschwerden zur Folge. Dafür wurden aber zahlreiche „weitere Beschwerden“, also Tatsachenbeschwerden, gegen Festsetzung von Abschlußzahlungen 1923 und Vorauszahlungen 1924 anhängig. Außerdem sorgte die RentenbanB.D. vom 13. Okt. 1923 dafür, daß zahlreiche Rechtsbeschwerden zu erledigen waren, und diese Erledigung geschah durch den II. Sen. in überraschend kurzer Zeit. Wie das alles auf die Gesamtbelastung des RFH. gewirkt hat, ist aus folgenden Zahlen ersichtlich:

| Jahr | Rechtsbeschwerden<br>(RWB.D. §§ 265 ff.) |             | Tatsachenbeschwerden<br>(RWB.D. §§ 224, 281) etw. „weitere“ Beschwerden |             | Anträge v. Strafrechten aus § 433 der RWB.D. |             | Anträge aus § 6 des RentenbanB.D. um Erstattung von Gutachten |             | Ersuchen des RFH. um Erstattung von Gutachten |             |
|------|--|-------------|---|-------------|--|-------------|---|-------------|---|-------------|
|      | Einge-<br>gangen                         | Erledigt *) | Einge-<br>gangen  | Erledigt *) | Einge-<br>gangen                             | Erledigt *) | Einge-<br>gangen  | Erledigt *) | Einge-<br>gangen                              | Erledigt *) |
| 1921 | 1772                                     | 1307        | 691   | 500         | 9  | 5           | 4   | 3           | 9   | 7           |
| 1922 | 2269                                     | 2525        | 71  | 304         | 65   | 41          | 1   | 3           | 5   | 9           |
| 1923 | 1684                                     | 2063        | 17  | 20          | 31   | 55          | 1   | 1           | 2   | 2           |
| 1924 | 1924                                     | 1742        | 603   | 566         | 48   | 39          | —   | —           | 25  | 21          |
| 1925 | 2898                                     | 2507        | 548   | 520         | 44   | 51          | —   | —           | 14  | 16          |

\*) Darunter auch Sachen aus den Vorjahren. Eingeschlossen sind auch die Sachen, die nicht durch Urteil, Beschluß oder Gutachten erledigt worden sind.

Die Zahlen bedürfen der Erläuterung: Das wesentlichste der Tätigkeit des RFH. sind die Rechtsbeschwerden. Ihnen stehen, was das Maß der Arbeit betrifft, die weiteren Beschwerden über Abschluß- und Vorauszahlungen von EinkSt. und KörperSt. nahezu gleich. Auch die Anträge aus § 433 RWB.D. und namentlich die Gutachten verursachen viel Arbeit, doch fällt ihre Zahl im Verhältnis zur Gesamtbelastung nicht allzu erheblich ins Gewicht. Im Jahre 1922 ist eine nicht unbedeutende Zunahme der Sachen zu bemerken. Im Jahre 1923 dagegen geht die Arbeitslast hinter das Jahr 1921 zurück. Das ist vor allem auf die Geldentwertung zurückzuführen, die eine Rechtsmittelinlegung nicht lohnend erscheinen ließ. Dazu kam im letzten Teile des Jahres 1923 die Wirkung der EntlastB.D. 1924 ist eine Zunahme der Gesamtgeschäfte zu verzeichnen. Bei der EinkSt. und KörperSt. traten an Stelle von Rechtsbeschwerden die weiteren (Tatsachen-) Beschwerden. Dazu kamen die Rentenbankfachen (eingegangen 1050, erledigt 867, darunter 804 durch Urteil). Die starke Zunahme im Jahre 1925, trotz starker Verminderung der Rentenbankfachen und der weiteren Beschwerden in Einkommensteuer- und Körperschaftsteuersachen, erklärt sich dadurch, daß die Befestigung der Währung die Rechtsmittelinlegung wieder lohnend machte. Ferner hat mitgewirkt, daß die 109 eingegangenen Beschwerden aus § 15 IndVerG. er-

ledigt worden sind. Zu diesem Zweck hatte sich der zuständige V. Sen. in der Besetzung mit dem Senatspräsidenten und zwei Reichsfinanzräten unter Zuziehung von zwei Hilfsarbeitern aus der Finanzverwaltung nach Berlin begeben, wo die meisten Sachen erledigt wurden, alles in der vorgeschriebenen Zeit von 3 Monaten. Sehr oft gingen der Entscheidung formlose Besprechungen voraus. 71 Beschwerden hatten Erfolg.

Zählt man die eingegangenen Rechtsbeschwerden und anderen Beschwerden zusammen, so erhält man folgendes Bild:

|            |
|------------|
| 1921: 2463 |
| 1922: 2340 |
| 1923: 1701 |
| 1924: 2527 |
| 1925: 3446 |

Die große Zahl der Beschwerden im Jahre 1921 erklärt sich daraus, daß damals der R.F.H. noch gemäß § 24 VermZuw.-KriegsAbgG. 1919 Beschwerden über Stundung der Abgabe zu erledigen, und daß er nach dem UmstG. § 3 im Beschwerbewege zu entscheiden hatte, ob ein Unternehmen allgemein als ausschließlich gemeinnützig oder wohlthätig anzuerkennen sei.

Was die Anträge aus § 433 R.AbgD. betrifft, so kann ich mir die geringe Zahl i. J. 1921 nur dadurch erklären, daß der § 433 den Gerichten vielfach noch unbekannt war. Auch jetzt stößt man im Gespräch mit Gerichtspräsidenten nicht selten auf eine solche Unkenntnis. 1922 war der Höhepunkt erreicht. Die Abnahme i. J. 1923 läßt sich aus der Geldentwertung erklären. Wenn i. J. 1924 die Zahl wieder zugenommen hat, so könnte das auffallend erscheinen, da seit der 3. SteuerNotW.D. v. 14. Febr. 1924 die Steuerstrafen in der Regel nicht mehr nach einem Vielfachen der verkürzten Steuer zu bemessen sind (Ausnahmen nur für Zölle und einige Verbrauchssteuern). Die Verurteilung im Strafverfahren hängt also nicht mehr von der Steuerfestsetzung ab, wenn es sich lediglich um die Höhe der Steuer handelt. Nur wenn der Strafrichter der Ansicht ist, daß Steuerpflicht überhaupt nicht bestanden hat, kommt § 433 (von den bezeichneten Ausnahmen abgesehen) noch in Betracht. Es ist aber darauf hinzuweisen, daß derartige Neuerungen sich erst allmählich auszuwirken pflegen. Auch mag i. J. 1924 eine Zunahme der Steuerstrafverfahren stattgefunden haben. Die Abnahme der Anträge i. J. 1925 beweist jedenfalls, daß die 3. SteuerNotW.D. nicht ohne Wirkung geblieben ist. Damit ist der R.F.H. sehr zufrieden. Denn da er bei Anträgen aus § 433 auch Tatsachenrichter ist, so entfernt er sich von seiner eigentlichen Aufgabe, das Recht zu wahren und fortzubilden. Vielleicht empfiehlt es sich, in Zukunft die Finanzgerichte für zuständig zu erklären und gegen deren Entscheidungen eine Art Rechtsbeschwerde des Strafgerichts an den R.F.H. einzuführen. Doch würde dieser Gedanke noch eingehender Erwägung bedürfen. Zur Zeit führt § 433 keine allzu große Belastung des R.F.H. herbei. Die Anträge werden in der Regel mit besonderer Beschleunigung bearbeitet. In der Mehrzahl der Fälle ergeht die Entscheidung innerhalb eines Monats. Doch ist schnelle Erledigung nicht immer möglich, zumal wenn Ermittlungen angestellt werden müssen.

Die Zunahme der Gutachten i. J. 1924 erklärt sich daraus, daß der R.FinM. die Abnahme der Geschäfte des R.F.H. benutzte, um Zweifelsfragen, die nimmehr nicht im Rechtsbeschwerbewege gelöst werden konnten, auf dem Wege der Gutachtenerstattung der Klärung zuzuführen.

Die Geschäfte werden zur Zeit in fünf Senaten erledigt. Es bearbeiten im wesentlichen:

A. Der I. Senat (Senatspräsident Dr. Struy und 8 Beisitzer): Die Körperschaftsteuer; ferner die Vermögensteuer, soweit es sich nicht um landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche oder gärtnerische Betriebe handelt, und mit derselben Beschränkung das Industriebelastungs- und das Aufbringungs-gesetz; weiter die Feststellung des Einheitswerts nach §§ 74, 76 Abs. 3 ABewertG., die Rechtsbeschwerden gegen die Entscheidungen der Oberbewertungsausschüsse über die Feststellung des Einheitswertes gewerblicher Betriebe nach §§ 69, 76 Abs. 3 ABewertG.; schließlich die Einkommensteuervorauszahlungen nach der 2. SteuerNotW.D. und dem Steuerüberleitungsgesetz.

B. Der II. Senat (Präsident des R.F.H. Jahn und 6 Beisitzer): Verkehrssteuern, nämlich Grunderwerbsteuer,

Kapitalverkehrssteuer mit Schulbverschreibungsteuer, Wechselsteuer, Rennwett- und Lotteriesteuer, Kraftfahrzeugsteuer, Versicherungsteuer, Beförderungsteuer, ferner Anträge des R.F.M. auf Entfernung ehrenamtlicher Gerichtsmitglieder aus dem Amte (§ 18 R.AbgD.) und Beschwerden betreffend Verbot der Tätigkeit als Steuerberater (§ 200 R.AbgD.).

C. Der III. Senat (aufgehoben).

D. Der IV. Senat (Senatspräsident Staatssekretär z. D. Zapf und 5 Beisitzer): Zölle und Verbrauchssteuern.

E. Der V. Senat (Senatspräsident Dr. Klotz und 7 1/2 Beisitzer): Umsatzsteuer, Erbschaft- (einschl. Schenkungs-) Steuer, Finanzausgleichsgesetz § 11 (Doppelsteuer), §§ 47 bis 57 (Verteilungsverfahren), Industriebelastungsgesetz § 15, Rentenanwartschaftsliquidierungsgesetz, Zuschüsse von Reichsbetrieben an die Wohnsitzgemeinden der Arbeiter (§ 10 Abs. 2 des Reichsbesteuerungsgesetzes vom 10. Aug. 1925); schließlich R.AbgD., soweit kein anderer Senat zuständig ist.

F. Der VI. Senat (Senatspräsident Dr. Becker und 5 1/2 Beisitzer): Einkommensteuer; ferner, soweit nicht der I. und V. Senat zuständig sind: Vermögensteuer, Industriebelastungs-, Aufbringungsgesetz, Feststellung des Einheitswertes; schließlich Einkommensteuer-Abschlußzahlungen nach der 2. SteuerNotW.D. und dem Steuerüberleitungsgesetz.

Zur Zeit wirken also neben 5 Präsidenten 32 Reichsfinanzräte. Wenn man aber beurteilen will, wie sich auf diese die Arbeitslast verteilt, so muß man berücksichtigen, daß drei Mitglieder erst am 15. Mai neu eingetreten sind, während seit 1922 kein Reichsfinanzrat mehr ernannt worden und nur ein Senatspräsident an Stelle eines ausgeschiedenen eingetreten ist. Durch den Tod verlor der R.F.H. in der Berichtszeit 2 Mitglieder, durch Übertritt in ein anderes Amt 1, durch Eintritt in den Ruhestand 4, darunter 2 infolge Erreichung der Altersgrenze von 68 Jahren. Ein Mitglied (Dr. Scholz) ist in Hinblick auf seine Tätigkeit als internationaler Schiedsrichter in Paris dauernd an der Arbeit beim R.F.H. verhindert.

Zieht man das in Betracht, so fallen von den 3094 i. J. 1925 erledigten Sachen auf jeden Beisitzer durchschnittlich 111. Das ist eine sehr ansehnliche Zahl, wenn man die Arbeit berücksichtigt, die nach meinen früheren Ausführungen jede einzelne Sache verursacht. Trotzdem sind die Geschäfte ordnungsmäßig erledigt worden. Die Dauer vom Eingang der Sache<sup>1)</sup> bis zur Erledigung ist natürlich sehr verschieden. Im Jahre 1925 sind von den durch Urteil oder Beschluß erledigten Sachen 43,5 % innerhalb eines Monats, 24 % im zweiten Monat, 15,5 % im dritten Monat, 9,2 % im vierten Monat, 4,1 % im fünften Monat zum Ende gekommen.

Der Tätigkeit des Großen Senats (§ 46 R.AbgD.) sei besonders gedacht: Seine Hauptarbeit hat darin bestanden, daß er entschieden hat, wenn ein Senat von einer amtlich abgedruckten Entscheidung abweichen wollte. Solche Sachen sind anhängig geworden 1919: 0, 1920: 1, 1921: 3, 1922: 3, 1923: 4, 1924: 5, 1925: 3. Dazu kommen noch einige Sachen aus § 6 FinAusglG. und einige Gutachten. Zu beachten ist, daß die Sachen des Großen Senats besonders viel Arbeit verursachen, was auf die Belastung der Mitglieder ungünstig einwirkt.

Die Zahl der mündlichen Verhandlungen ist verhältnismäßig recht gering. Über eine Rechtsbeschwerde ist mündlich zu verhandeln, wenn es ein Beteiligter beantragt oder wenn es der Vorsitzende des Senats oder der Senat für angemessen hält. Wird jedoch mündliche Verhandlung beantragt, so kann zunächst ohne eine solche durch Vorbescheid entschieden werden. Beantragt dann ein Beteiligter wieder die mündliche Verhandlung, so muß dem Antrage stattgegeben werden (§ 273 R.AbgD.). Der Hundertsatz, der auf die mündlichen Verhandlungen in Rechtsbeschwerdesachen fiel, war in den einzelnen Jahren sehr verschieden. Er betrug 1921: 0,21 %, 1922: 0,08 %, 1923: 0,09 %, 1924: 0,12 %, 1925: 0,17 %. Auf 100 Sachen kommt also im Durchschnitt nur wenig mehr als 1 mündliche Verhandlung. Über den

<sup>1)</sup> Als eingegangen gilt die Sache auch schon dann, wenn das Rechtsmittel statt bei der Vorbehörde unmittelbar beim R.F.H. angedrückt wird und deshalb von diesem erst der Vorbehörde zur ordnungsmäßigen Bearbeitung überwiesen werden muß, was eine Anzahl von Wochen in Anspruch nimmt.

Erfolg der mündlichen Verhandlung, wenn schon vorher ein Vorbescheid ergangen war, läßt sich zahlenmäßig nichts sagen. Abänderung des Vorbescheids ist mehrfach vorgekommen, sei es, daß der Senat seine Rechtsauffassung änderte, sei es, daß neues Vorbringen zur Änderung der Entscheidung nötigte. Ich verweise nur auf die Entscheidungen in der amtlichen Sammlung (RFS. 7, 121; 10, 218).

Über den Erfolg der Rechtsmittel ist folgendes zu sagen: Die Statistik weist nur nach die Zahl der Sachen, in denen 1. das Rechtsmittel als unzulässig verworfen, 2. das Rechtsmittel als unbegründet zurückgewiesen, 3. die Sache an eine Vorbehörde zurückverwiesen, 4. nach Aufhebung der Vorentscheidung in der Sache selbst entschieden ist. Zu 4 ist anzunehmen, daß der Rechtsmittelführer ganz oder teilweise endgültig Erfolg gehabt hat, zu 1 und 2 ist das Rechtsmittel endgültig erfolglos geblieben, zu 3 hängt der Erfolg von dem weiteren Verfahren ab; man wird annehmen dürfen, daß in der Hälfte der Sachen schließlich ein Erfolg (ganz oder teilweise) erzielt wird. Von diesem Gesichtspunkt aus ist die nachstehende Aufstellung gerechtfertigt.

| Jahr    | Als unzulässig verworfen | Als unbegründet zurückgewiesen | Aufgehoben      |                                 | Gesamtzahl | Erfolg des Rechtsmittelführers | Hundert-<br>satz<br>(%) |
|---------|--------------------------|--------------------------------|-----------------|---------------------------------|------------|--------------------------------|-------------------------|
|         |                          |                                | Zurückverwiesen | in der Sache selbst entschieden |            |                                |                         |
| 1921    | 121                      | 680                            | 350             | 419                             | 1570       | 594                            | 37,8                    |
| 1922    | 76                       | 1184                           | 696             | 465                             | 2421       | 813                            | 33,7                    |
| 1923    | 59                       | 962                            | 314             | 308                             | 1643       | 465                            | 19,2                    |
| 1924    | 97                       | 1409                           | 289             | 331                             | 2176       | 525                            | 24,1                    |
| 1925    | 108                      | 1895                           | 516             | 458                             | 2977       | 716                            | 24,1                    |
| Zusamm. | 461                      | 6130                           | 2165            | 2031                            | 10787      | 3113                           | 28,9                    |

Betrachtet man für 1925 nur die Rechtsbeschwerden, so ändert sich das Verhältnis. Von 2427 Rechtsbeschwerden haben nur 479, das sind 19,7 %, Erfolg gehabt. Sieht man schon die Rückverweisung an eine Vorbehörde als Erfolg an, so ist der Hundertsatz erheblich höher, nämlich im Durchschnitt der Jahre 1921—1925: 39,1 %, das sind etwa  $\frac{2}{5}$  aller Rechtsmittel.

Wieviel Rechtsmittel die Finanzämter eingelegt haben, und mit welchem Erfolge dies geschehen ist, kann ich nicht zahlenmäßig angeben. Soviel steht fest, daß die Finanzämter verhältnismäßig oft von ihrer Rechtsmittelbefugnis Gebrauch machen, daß ihnen aber vielfach kein Erfolg beschieden ist. Das trägt nicht zur Stärkung des Ansehens der Finanzämter bei. Die Finanzämter sollten nur in wirklich wichtigen Fällen ein Rechtsmittel einlegen, schon weil selbst im Falle des Erfolges die Kosten des Rechtsbeschwerdeverfahrens dem Reiche zur Last fallen (§ 287 RAbgD.). Im Jahre 1925 sind im ganzen 3504 Sachen eingegangen. Nimmt man an, daß der RFS. einen Gesamtkostenaufwand von 800 000 Reichsmark erfordert hat, so fallen auf jede Sache etwa 230 Reichsmark. In Sachen bis zu 230 M Streitwert ist also jedes Rechtsmittel des FA. ein geldlicher Mißerfolg, selbst wenn dem Rechtsmittel in der Sache stattgegeben wird. Denn was das FA. an Steuer gewinnt, muß das Reich an Kosten aufwenden. In Sachen unter 1000 M Streitwert sollte also das FA. stets von der Rechtsmittelleinlegung absehen, es sei denn, daß es wirklich wichtige grundsätzliche Fragen zur Klärung bringen will.

Nach wie vor wird das größte Gewicht darauf gelegt, daß jedes Mitglied Kenntnis von allen wesentlichen Entscheidungen des RFS. erhält. Eine Einrichtung, die früher nur im Innenverhältnisse der Behörde bestand, ist jetzt der Allgemeinheit zugänglich gemacht. Auch bei den Entscheidungen, die nicht zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt sind, werden Rechtsfälle entworfen. Alle Rechtsfälle erscheinen im Druck und sind beim Verlage (Verber, München) und in den Buchhandlungen käuflich zu haben. Daneben haben sich die vom Senatspräsidenten a. D. Mrozek und Reichsfinanzräten herausgegebene Steuerkartei, die alle wichtigen Entscheidungen im wesentlichen Wortlaut enthält, sowie die Zusammenstellung in Steuer und Wirtschaft, im Deutschen Steuerblatt und anderen Zeitschriften veranstalteten Veröffentlichungen bewährt. Zur Beurteilung, wie das Verhältnis der in der amtlichen Sammlung veröffentlichten Entscheidungen zu der Gesamtzahl ist, sei mit-

geteilt, daß aus dem Jahre 1925 genau 300 Entscheidungen abgedruckt worden sind, bei rund 3000 durch Entscheidung oder Gutachten erledigten Sachen. Die Zahl der amtlich abgedruckten Entscheidungen und Gutachten belief sich also auf 10 vom Hundert.

Das Verhältnis des RFS. zum Reichsfinanzministerium ist als gut zu bezeichnen; nicht in dem Sinne, daß beide Behörden sachlich stets Hand in Hand gingen, sondern in dem Sinne, daß das äußere gegenseitige Verhältnis befriedigt. Daß der Minister seiner Meinung Ausdruck gibt und damit auf die Entscheidung einwirkt, namentlich wenn er sich nach § 266 RAbgD. am Verfahren beteiligt, ist sein gutes Recht. Man kann aber nicht einmal sagen, daß er besonders fiskalisch eingestellt sei. Er ist das jedenfalls in geringerem Maße als die ihm nachgeordneten Behörden. Nicht selten gibt ihm eine Entscheidung des RFS., auch wenn sie der Besteuerung entgegensteht, Veranlassung, die Finanzbehörden auf die Beachtung der Entscheidung hinzuweisen, oder er ändert eine Verordnung, die der RFS. als ungültig behandelt hat, entsprechend ab. Daß er zuweilen von der Rechtsprechung des RFS. auch nicht erbaut ist, liegt in der Natur der Sache. Im großen ganzen hat man aber das Gefühl, daß er die hohe Bedeutung des RFS. anerkennt, und daß er geneigt ist, dessen Aufgaben und Befugnisse eher zu vermehren als zu verkürzen. Das Ministerium ist ängstlich bemüht, sowohl die Rechtsverordnungen als auch die Verwaltungsanordnungen so zu gestalten, daß der RFS. sie als vereinbar mit dem bestehenden Recht behandeln kann. Gleichwohl ist es unvermeidlich, daß der RFS. zuweilen in die Lage kommt, anderer Meinung zu sein. Unrichtig würde es sein, wenn der RFS. in einseitiger Betonung seiner Unabhängigkeit nach Gründen suchte, um Verordnungen zu Falle zu bringen. Das würde seinen Aufgaben und seiner Würde entgegenstehen. Der RFS. muß stets im Auge haben, daß auch die berechtigten Belange der Finanzverwaltung zu schützen sind, weil das im wohlverstandenen Besten der Allgemeinheit liegt. Aus der Zahl der Entscheidungen, in denen der RFS. Ministerialverordnungen als nicht verbindlich behandelt hat, sei genannt die berühmte Entscheidung v. 5. Jan. 1924 zu § 8 Abs. 2 der DurchsBest. zur Schuldverschreibungsteuer (RFS. 15, 163), ferner die Entscheidung v. 26. Mai 1925 II A 236/25 zu § 32 Abs. 3 der AusfBest. zum KennwertVotG. (Mrozek, Steuerkartei § 17 des Gef. Rechtspruch Nr. 9).

Trotz alledem kann man sich nicht wundern, wenn in der Öffentlichkeit der RFS. zuweilen nicht für eine in gleichem Maße unabhängige Behörde wie das RG. gehalten wird. Die Steuerbeteiligten können sich oft nicht von der Vorstellung frei machen, daß Reichsfinanzminister und Reichsfinanzhof an einem Strange ziehen. So unberechtigt diese Auffassung ist und so unabhängig sich auch die Rechtsprechung des RFS. darstellt, so steht doch nicht fest, daß das Verhältnis der beiden obersten Reichsfinanzbehörden stets dasselbe bleiben wird. Um allen Bedenken Rechnung zu tragen, ist schon angeregt worden, an die Stelle des Reichsfinanzministeriums, soweit der RFS. in Betracht kommt, das Reichsjustizministerium zu setzen. Dieser Gedanke ist nicht so abwegig, wie er auf den ersten Blick erscheint. Selbstverständlich müßte das Justizministerium stets in enger Fühlung mit dem Finanzministerium handeln. Namentlich würde dann der hin und wieder auftauchende Verdacht verschwinden, als bestrebe der Finanzminister den RFS. (als federführende Behörde) mit Nichtern, von denen er eine ihm genehme Rechtsprechung erwartet. Wie wenig das bisher tatsächlich geschehen ist und wie wenig fiskalisch in ihrer richterlichen Eigenschaft oft gerade die aus der Finanzverwaltung hervorgegangenen Mitglieder eingestellt sind, weiß jeder, der die Verhältnisse kennt. Aber auch schon die Beseitigung jedes Mißtrauens bedeutet einen Erfolg. Daß der RFS. dem RG. gegenüber nur gewinnen könnte, liegt auf der Hand.

In meinem früheren Bericht hatte ich auch die leidige Titelfrage berührt. Es ist Aussicht vorhanden, daß die Reichsfinanzräte über kurz oder lang eine andere Amtsbezeichnung erhalten. Doch bestehen große Schwierigkeiten. Wenn man noch immer dem RFS. nicht überall die Wertschätzung entgegenbringt, die ihm nach seiner ganzen Stellung gebührt, so ist daran zu einem Teile die Amtsbezeichnung „Reichsfinanz-

rat" schuld. Inzwischen ist aber wenigstens in München ein Fortschritt zu verzeichnen, da der RFS. i. J. 1923 das stattliche neue Dienstgebäude in Bogenhausen bezogen hat, das die Beschauer auf die Behörde selbst lenkt und ihnen deren Bedeutung vor Augen führt. Leider ist selbst den Münchenern schwer begreiflich zu machen, daß der RFS. eine richterliche Behörde ist, dazu bestimmt, die Steuerbeteiligten zu schützen, nicht aber sie zu bedrängen.

### Bemerkungen zu vorstehendem Aufsatz.

Von Prof. Dr. Bühler, Münster i. W.

Gewiß werden sehr vielen Lesern die wertvollen Aufschlüsse über die Arbeitsweise des Reichsfinanzhofs ebenso willkommen sein wie mir, die uns die vorstehenden Ausführungen geben. Zwar wissen wir eigentlich schon lange, daß man sich aus dem Gesetzesparagrafen kein Bild vom wirklichen Funktionieren eines Gesetzes machen kann, aber es ist doch überraschend, wie viel Neues wir hier erfahren, wie erheblich anders sich die Funktion des Reichsfinanzhofs darstellt, als man nach den Bestimmungen über ihn annehmen möchte. Am meisten gibt dies wohl von dem geringen Prozentsatz der mündlichen Verhandlungen gegenüber den erlassenen Entscheidungen überhaupt. Wer die §§ 265 ff. AbgD. liest, ist wohl geneigt anzunehmen, daß, wenn nicht die Mehrzahl, so doch auf alle Fälle ein gut Teil aller Rechtsbeschwerden mit mündlicher Verhandlung erledigt werden. Wir erfahren hier nun, daß diese Fälle noch nicht einmal ein Prozent ausmachen, daß das Rechtsbeschwerdeverfahren also in der Regel eigentlich ein schriftliches Verfahren ist. Diese geringe Zahl der mündlichen Verhandlungen steht wohl nicht ganz außer Zusammenhang mit dem dezentralisierten Sitz des Gerichtshofs, der im Falle des Erscheinens für den größten Teil der Parteien sehr erhebliche Kosten verursacht.

Die Kurve der gesamten Inanspruchnahme des Gerichtshofs in den Jahren 1921/25 bringt auch eine gewisse Überraschung. In Anbetracht des weitgehenden Ausflusses der Rechtsmittel auf Grund der 2. und 3. Steuer-NotW. hätte man wohl ein wesentlich stärkeres Zurückgehen der Fälle für 1923 und 1924 annehmen mögen. Statt dessen hat 1924 die Inanspruchnahme alle früheren Jahre übertroffen und auch 1923 war sie sehr erheblich.

Daß, wie wir weiter erfahren, zwei Drittel aller Sachen binnen 2 Monaten und offenbar keine länger als 5 Monate der Erledigung harret, kann man doch wohl eine musterhaft schnelle Arbeitsweise des Gerichts nennen. Es wäre recht interessant, einmal die entsprechenden Zahlen für das Reichsgericht zu erfahren (auch in anderen Beziehungen würde ein ähnlicher Bericht für das Reichsgericht sicher viel Interessantes bieten).

Ob man aus der Tatsache, daß nur etwa 20% aller Rechtsbeschwerden Erfolg haben, überhaupt einen Schluß ziehen kann, darüber wird sich streiten lassen; natürlich darf auf alle Fälle daraus nicht geschlossen werden, daß die Rechtspredung des Reichsfinanzhofs dem Steuerpflichtigen wenig günstig wäre, man könnte höchstens darin ein gutes Zeichen für die Arbeitsweise der Steuergerichte und -behörden in der unteren und mittleren Instanz sehen.

Daß ungefähr 10% aller ergangenen Entscheidungen amtlich veröffentlicht werden, scheint mir viel zu sein. Wir leiden auch im Steuerrecht sicher nicht an einem zu wenig an solchen amtlichen (und vollends nicht-amtlichen) Veröffentlichungen von Entscheidungen, sondern eher an einem zu viel. In den letzten Bänden der Entscheidungen des RFS. scheinen mir solche zum Übergangsrecht der Jahre 1923 und 1924 doch in größerem Maß aufgenommen zu sein, als mit Rücksicht auf die nur vorübergehende Geltung dieser Normen sich vielleicht empfohlen hätte. Vor allem aber muß man sich von den zahlreichen aufgenommenen zollrechtlichen Entscheidungen fragen, ob sie in diesem Umfang in die Sammlung gehören. Dies gilt nicht von den meist sehr interessanten Fragen aus dem allgemeinen Zollrecht, wohl aber von der Kasuistik zur Auslegung des Zolltarifs. Ich brauche nur einige Entscheidungsüberschriften anzuführen, um meine Kritik zu be-

gründen: „Zu Kragentlapknöpfen vorgerichtete Mechanik, die mit einem flachen, tellerförmigen, zur Aufnahme einer Schutzhülle aus Zelluloid, Bein oder dergleichen bestimmten Fußplättchen versehen sind und in dieser Aufmachung trotz des Fehlens der Schutzhülle als Knöpfe verwendet werden können, sind als Knöpfe zu verzollen“ (RFS. 16, 106); „Eisenblech, das auf beiden Seiten mit einer Asphalt- und darüber mit einer, ihrerseits mit einem asphaltartigen, wasserdichten Überzuge versehenen Asbestschicht umgeben ist, wobei das Gewicht des Bleches usw.“ (RFS. 16, 123); „Aus in der Masse schwarz gefärbtem undurchsichtigem Glase durch pressen hergestellte, sich als Nachahmungen von Ziersteinen (Zett) darstellende Glassteine, die an der unteren Seite mit eingepreßten, als Kalotten bezeichneten gelochten, zum Auflöten der Glassteine auf Drahtformen usw.“ (RFS. 16, 228); „Obst und Südfrüchte, mit Zucker eingekocht, sind, wenn in der aus Fruchtfleisch und gezuckertem Saft gebildeten Masse die eingekochten Früchte ihre Form behalten haben . . .“ (RFS. 16, 232) — ich glaube, die Leser sind froh, wenn ich aufhöre! Diese Entscheidungen, deren sich in jedem Band eine ganze Reihe finden, bieten doch wirklich nur für einen ganz kleinen Kreis von Interessenten Wissenswertes, etwa für einen künftigen Kommentator des Zolltarifs, der uns aber in den nächsten 20 Jahren wohl ebensowenig erstehen wird, als bisher. Diese Entscheidungen können also füglich ins Reichszollblatt aufgenommen werden, womit wertvoller Raum in der amtlichen Sammlung gespart würde.

Das wird nötig sein, denn es ist anzunehmen, daß die Inanspruchnahme des RFS. jetzt, wo der Rechtsschutz in vollem Maß wiederhergestellt ist, und ein auf die Dauer berechnetes, im ganzen sorgfältig ausgearbeitetes Gesetzeswerk der Auslegung harret, noch ganz anderen Umfang annehmen wird, als in den letzten Jahren. Und da wir jetzt schon durchschnittlich mehr als 2 Bände der amtlichen Entscheidungen im Jahre erlebt haben, wird, um ein zu großes Anschwellen der Bändezahl zu vermeiden, künftig scharfes Haushalten mit dem Raum nötig sein.

Vielleicht darf ich noch die Gelegenheit benützen, einige Wünsche über Außerlichkeiten in der Wiedergabe der Entscheidungen vorzubringen. Die rechtlichen Ausführungen sind im allgemeinen gewiß lang genug (und manchmal auch ein bißchen darüber), dagegen ist bei der Wiedergabe des Tatbestands, der im Gegensatz zu den Reichsgerichtsentscheidungen übrigens äußerlich leider von den Entscheidungsgründen nicht getrennt wird, zuweilen zu knapp; man hat nicht selten Mühe, sich den Sachverhalt wirklich zu konstruieren, ja sogar zu sehen, von wem die Rechtsbeschwerde eingelegt ist; bei der Häufigkeit der Fälle, in denen das Finanzamt die Rechtsbeschwerde einlegt, ist es ja keineswegs selbstverständlich, daß der Steuerpflichtige der Beschwerdeführer ist.

Eine angenehme Erleichterung für die Benützung der Entscheidung ist es, wenn sie an der Spitze sämtliche von ihr vertreteten Gesetzesstellen angibt (wie dies bei der Wiedergabe der Entscheidungen aller Gerichte in der JW. der Fall ist). Das geschieht bei der offiziellen Sammlung des RFS. leider von einem Teil der Senate, von einem anderen aber nicht. Die Literaturbenützung und ihre Anführung nimmt erfreulicherweise in den Entscheidungen zu; für die wissenschaftliche Benutzung der Entscheidungen wäre es eine Erleichterung, wenn die zitierten Autoren durch Sperrdruck hervorgehoben würden, wie das das Reichsgericht stets tut.

Die Register, die bei den ersten Bänden nicht reichlich genug waren, sind allmählich durchaus auf dieselbe Höhe gekommen<sup>1)</sup>, wie die musterhaften Register bei den Reichsgerichtsentscheidungen. Sehr wertvoll war das Gesamtregister zu Bd. 1—10. Seine Anlage stellt m. E. eine der wertvollsten Arbeiten zur Systematik des Steuerrechts dar. Wir dürfen doch wohl hoffen, daß wir nach Vollendung des 20. oder jedenfalls des 25. Bandes wieder ein solches Gesamtregister erhalten, das dann aber Bd. 1—10 mit umfassen sollte.

<sup>1)</sup> Nur ein Stichwort habe ich bis jetzt stets vermischen müssen, das sogar auch im Gesamtregister fehlt und doch einen der wichtigsten Punkte der Entscheidungstätigkeit des RFS. betrifft, nämlich das Stichwort Verordnungen.

# Die Veranlagung der Gewerbeertragsteuer in Preußen für die Jahre 1925 und 1926.

Von Regierungsrat Dr. Kurt Friedlaender, Berlin.

## A. Einleitung.

### I. Begriff und Geschichte der Gewerbebesteuer in Preußen.

Auf Grund des jetzt vom preussischen Landtag verabschiedeten Gesetzes v. 23. März 1926 findet in diesem Jahre zum ersten Male seit der Stabilisierung der deutschen Währung eine Veranlagung der Gewerbebesteuer nach dem Ertrage statt. Sie erfolgt gleichzeitig für die Rechnungsjahre 1925 und 1926. Hierdurch wird das bisherige System der Ertragssteuervorauszahlungen und Voranmeldungen beendet werden.

Steuergegenstand der Gewerbeertragsteuer ist die Summe dessen, was innerhalb des Veranlagungszeitraums an Gütern, Geld und Nutzungen durch Gewerbebetrieb geschaffen wird. Die Gewerbeertragsteuer ist demnach eine direkte und Realsteuer, bei der die persönlichen Gesamterhältnisse des Betriebsinhabers grundsätzlich nicht berücksichtigt werden, und gehört unter den Oberbegriff der Gewerbebesteuer.

Vor der Schaffung der stabilen deutschen Reichsmark war die Gewerbebesteuer in Preußen zuletzt durch das Gewerbebesteuergesetz v. 24. Juni 1891 gesetzgeberisch geregelt worden. Nachdem dann die preussische Einkommensteuer durch die sog. Ergänzungsteuer die erforderliche Unterstützung zur Aufbringung der staatlichen Mittel gefunden hatte, konnte man durch das Gesetz v. 14. Juni 1893 seitens der Staatskasse die Gewerbebesteuer außer Hebung setzen; der Staat veranlagte sie nunmehr für die Gemeinden. Nach der Inflation fand eine gesetzliche Neuregelung statt. Die gesetzlichen Grundlagen der jetzt im Gange befindlichen Ertragssteuerveranlagung sind die W. über die vorläufige Neuregelung der Gewerbebesteuer v. 23. Nov. 1923 (PreußGS. 519), Ergänzungsverordnung hierzu vom 16. Febr. 1924 (PreußGS. 109), die Vorläufigen ministeriellen Richtlinien v. 31. März 1924 (MinBl. f. d. inn. Verw. 376), die Zweite Ergänzungsverordnung v. 28. März 1925 (PreußGS. 41), das Gesetz v. 27. Juli 1925 (PreußGS. 97) und das schon genannte Gesetz über die Regelung der Gewerbebesteuer für die Rechnungsjahre 1925 und 1926 v. 23. März 1926 (PreußGS. 100).

### II. Die Bemessungsgrundlagen der preussischen Gewerbebesteuer.

Nach dem gegenwärtigen Stand der Gesetzgebung wird die Gewerbebesteuer nach dem Gewerbeertrag und kumulativ daneben nach dem Gewerkekapital oder statt des letzteren auf Beschluß der Gemeinde nach der Lohnsumme bemessen. Die Wahlmöglichkeit zwischen Gewerkekapital und Lohnsumme ist deshalb gegeben, weil das erstere für ländliche Gemeinden meist eine geeignetere Bemessungsgrundlage ist.

Das Gewerkekapital umfaßt sämtliche dem Gewerbebetriebe dauernd gewidmeten Werte einschließlich des Betriebskapitals, auch soweit sie — z. B. gemietete Geschäftsräume — dem Betriebsinhaber nicht gehören.

Die Lohnsumme ist der Gesamtbetrag aller in einem Betriebe gezahlten Löhne, Gehälter und sonstigen geldwerten Gegenleistungen (z. B. Tantiemen, Gratifikationen, Wert einer freien Wohnung) an Arbeitnehmer für ihre Tätigkeit. Ausgenommen sind die Bezüge

#### a) der Gesellschafter

- aa) einer offenen Handelsgesellschaft,
- bb) einer Kommanditgesellschaft,
- cc) einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung,
- dd) einer Kommanditgesellschaft auf Aktien, jedoch nur der Komplementäre,

für die ihrer Gesellschaft geleisteten Dienste;

b) der Lehrlinge, die auf Grund eines schriftlichen Lehrvertrages eine ordnungsmäßige Ausbildung erfahren;

c) der Kriegs- und Unfallverletzten, sofern sie mindestens 50% erwerbsunfähig sind.

Veranlagungszeitraum ist stets das Kalenderjahr. Die Ge-

meinden müssen die etwaige Einführung der Bemessung nach der Lohnsumme oder den Übergang von dieser Bemessung zu derjenigen nach dem Gewerkekapital für das Rechnungsjahr 1926 bis zum 30. April 1926 beschließen und sollen den Beschluß binnen zwei Wochen den Veranlagungsbehörden zustellen.

## B. Die materiellen Normen der Gewerbeertragsteuer.

### I. Die Steuersubjekte.

Gewerbeertragsteuerpflichtig sind die stehenden Gewerbe einschließlich des Bergbaus, zu deren Ausübung in Preußen eine Betriebsstätte unterhalten wird. Betriebsstätte ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebs eines stehenden Gewerbes dient. Außer dem Hauptsitz eines Betriebes gelten hiernach als Betriebsstätten: Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Ein- und Verkaufsstellen, Kontore und sonstige zur Ausübung des Gewerbes durch den Unternehmer selbst, seinen Teilhaber oder ständigen Vertreter unterhaltene Geschäftseinrichtungen, ferner Bauausführungen von mehr als zwölf Monaten Dauer. Die Betriebsstätte als lokale Verankerung ist ein gewerbesteuerrechtlich wesentliches Begriffsmerkmal des Gewerbebetriebs.

Als Gewerbebetrieb gilt jede fortgesetzte auf Gewinnerzielung gerichtete selbständige Tätigkeit, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Ob die Tätigkeit verboten ist, ist unerheblich.

Steuerpflichtig sind die Gewerbebetriebe auch des Reichs, des Staates, der Gemeinden und Gemeindeverbände im Prinzip.

Als Gewerbebetrieb gilt auch die entsprechende Tätigkeit von Vereinen, eingetr. Genossenschaften, Körperschaften sowie von Konsumanstalten gewerblicher Unternehmungen im Nebenbetriebe, selbst wenn sie satzungsgemäß und tatsächlich auf einen festumgrenzten Personenkreis beschränkt und nicht auf Gewinnerzielung gerichtet ist. Darunter fallen z. B. Konsum-, Vor- und Kreditvereine, Darlehnskassen, landwirtschaftliche Kreditanstalten, Versicherungsvereine a. V., die öffentlichen Versicherungsanstalten, Absatz- und Produktivgenossenschaften.

Nur stehende Gewerbe kommen in Frage, also nicht der Gewerbebetrieb im Umherziehen; er ist hausiersteuerpflichtig.

Die Tätigkeit muß selbständig sein, also unter eigener Verantwortung vor sich gehen. Das ist beim Angestellten nicht der Fall, dagegen beim Agenten. Auch der Buchrevisor, der von mehreren Unternehmungen ständig mit der Buchrevision beauftragt ist, ist selbständig. Ein zu einer Leistung Verpflichteter ist selbständig, wenn er eine Leistung, nicht die Arbeitskraft schuldet.

Von Eheleuten, die ein jeder ein Gewerbe betreiben, ist jeder getrennt gewerbesteuerpflichtig.

Gewerbesteuerfrei sind Land- und Forstwirtschaft, Viehzucht, Jagd, Fischzucht und -fang, Obst-, Wein- und Gartenbau, auch bezüglich des Absatzes der zum Bereiche des betreffenden Erwerbszweiges gehörenden selbstverarbeiteten Erzeugnisse; hierbei gilt die Branntweinbrennerei nicht als zur Landwirtschaft gehörig. Nicht befreit ist die gewerbsmäßige Viehmast zum Zwecke des Verkaufs oder die gewerbsmäßige Milchproduktion, wenn den Tieren überwiegend gekauftes Futter gegeben wird; nicht gewerbesteuerfrei ist ferner die abgeforderte Pachtung der Milch einer Herde, des Obstes eines Gartens oder ähnlicher Nutzungen zum Gewerbebetriebe. Frei ist auch die Kunst- und Handelsgärtnerei, soweit nicht fremde Gartenerzeugnisse zum Vertrieb zugekauft werden.

Die Befreiung der Landwirtschaft und der ihr verwandten Erwerbsarten dehnt das Gesetz auf Molkereigenossenschaften, Winzervereine und andere Vereinigungen aus, die die gemeinsame Bearbeitung und Verwertung der selbstgewonnenen landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Erzeugnisse bezwecken; diese Befreiung ist jedoch nur beschränkt, da diese Vereini-

gungen der Gewerbesteuer insoweit unterliegen, als auch der Geschäftsbetrieb des einzelnen Mitgliedes hinsichtlich seiner selbst gewonnenen landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Erzeugnisse der Gewerbesteuer unterliegt; nicht befreit sind, also z. B. Verkaufsvereinigungen von Handwerkern oder Getreidehändlern.

Gewerbesteuerfrei sind endlich die amtlichen und die sog. freien Berufe (Künstler, Gelehrte, Schriftsteller, Lehrer, auch bezüglich des Musik-, Tanz- und Sportunterrichts, Erzieher, vereidete Land- und Feldmesser, Marktscheider, Rechtsanwälte, Ärzte und auch staatlich geprüfte oder wenigstens i. S. des § 123 R.W. zur Rassenpraxis zugelassene bzw. zulassungsfähige Zahntechniker, sowie die Hebammen).

Neben den vorgenannten kraft Gesetzes ohne weiteres gewerbesteuerfreien Berufen kann — nicht: muß! — Unternehmungen, deren Gewinn ausschließlich zu wohltätigen oder gemeinnützigen Zwecken verwendet wird, auf ihren bis zum Eintritt der Rechtskraft des Veranlagungsbescheides zu stellenden Antrag Gewerbesteuerfreiheit gewährt werden. Eine Verwendung für Zwecke des Reiches, des Staates und der Kommunalverwaltung gilt an sich noch nicht als gemeinnützig oder wohltätig. Dagegen würde es ausreichen, wenn der Überschuß oder das Kapital des Unternehmens einer öffentlichen Körperschaft für einen ausdrücklich bestimmten gemeinnützigen oder wohltätigen Zweck zufließen soll, der an und für sich nicht zu den Aufgaben ihrer Verwaltung gehört. Der Verwendungszweck muß in der Satzung ausdrücklich festgestellt und eine diesbezügliche Satzungsänderung ohne Zustimmung eines staatlichen Organs ausgeschlossen sein. Abgesehen von einer Verzinsung der von den Gesellschaftern, Aktionären usw. geleisteten Einzahlungen von höchstens 5% des Goldwertes, darf an die Unternehmer weder tatsächlich noch nach der Satzung Gewinn fließen; die Gesellschafter dürfen im Falle der Liquidation lediglich den Goldwert des eingezahlten Betrages zurückerhalten.

Eine Mehrheit von Betrieben innerhalb derselben Gemeinde in der Hand eines Inhabers (Einzelperson oder Gesellschaft) gilt als ein Gewerbebetrieb. Dagegen werden sie gesondert veranlagt, wenn sie sich in verschiedenen Gemeinden befinden.

### II. Der Steuergegenstand.

Was Gewerbeertrag im Sinne der preuß. Vorschriften ist, bestimmt sich zwar grundsätzlich nach den Normen des Reichseinkommensteuergesetzes über das gewerbliche Einkommen; aber einmal decken sich, wie wir bei Betrachtung der Gewerbesteuersubjekte gesehen haben, diese nicht durchweg mit denen, die reichseinkommensteuerrechtlich gewerbliches Einkommen haben (z. B. sind Betriebe, die innerhalb einer konkreten Landwirtschaft liegen, jedoch nicht begrifflich zur Landwirtschaft gehören, wie eine von einem Landwirt betriebene Zuckerrübenfabrik, gewerbeertragsteuerpflichtig, während sie nach dem Reichssteuerrecht nicht ohne weiteres gewerbliches Einkommen darstellen); außerdem indessen zeigt die Berechnung des Gewerbeertrags nach den preuß. Bestimmungen die nachfolgenden ausdrücklich bestimmten Abweichungen vom Reichsrecht: Bei Feststellung des Reinertrags sind nicht abziehbar:

a) Zinsen für das Gewerkekapital, selbst wenn es einem Dritten gehört, und für Schulden, die behufs Anlage oder Erweiterung des Geschäfts, Verstärkung des Betriebskapitals oder zu sonstigen Verbesserungen aufgenommen sind. Bei Begründung einer bezüglich der Zinsen nicht abzugsfähigen Schuld muß die Absicht des Unternehmers auf Geschäftsanlage, -erweiterung, Kapitalstärkung oder andere Verbesserungen bestanden und der Unternehmer das fremde Kapital tatsächlich dafür verwandt haben; regelmäßig sind daher Warenschuldzinsen abziehbar;

b) Bezüge der Gesellschafter einer GmbH. ebenso wie einer OffH.G. und einer KommanditG. und der Komplementäre einer KommanditG. auf Aktien für die ihrer Gesellschaft geleisteten Arbeiten und Dienste;

c) gemäß dem Grundsatz zu a: Miet- oder Pachtzins der dem Gewerbebetriebe dienenden gemieteten oder gepachteten Grundstücke, Gebäude, Räumlichkeiten und Betriebsmittel;

d) bei Vereinigungen zu gemeinsamem Einkauf von Lebensmitteln oder hauswirtschaftlichen Gegenständen in gro-

ßen und Absatz im Kleinen: der sog. Kundengewinn (= der an die Lieferungsempfänger eines derartigen Unternehmens nach dem Verhältnis ihrer Warenabnahme gemäß Satzung am Schluß des Geschäftsjahres zu entrichtende Gewinnanteil), soweit dieser 5% der auf die Waren geleisteten Barzahlungen übersteigt, gleichviel ob Mitglieder oder Nichtmitglieder den Kundengewinn erhalten.

Umgekehrt sind abzugsfähig:

a) bei Versicherungsunternehmungen die zu Rücklagen für Leistungen aus Versicherungen erforderlichen Beträge;

b) bei Gesellschaften, die nachweislich seit Beginn des der Veranlagung zugrunde gelegten Geschäftsjahres mindestens ein Viertel der gesamten Aktien, Rufe, Anteile und Genußscheine einer anderen Erwerbsgesellschaft besitzen, die hierauf entfallenden Gewinnanteile jeder Art (Schutz der Schachtelgesellschaften durch Vermeidung einer doppelten Besteuerung von Gewinnen);

c) bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung, bei Kommanditgesellschaften auf Aktien und bei Gewerbebetrieben, die nicht in der Form der juristischen Person geführt werden, als Entgelt für die persönlichen Arbeiten und Dienste des oder der Geschäftsinhaber (Gesellschafter) insgesamt — also bei mehreren Geschäftsinhabern nicht für jeden einzelnen besonders — 900 Reichsmark für das Jahr 1925 und 1500 Reichsmark für das Jahr 1926.

### III. Der Steuerfuß.

Der Steuerfuß des Gewerbeertrages beläuft sich auf 1% für die ersten 2400 Reichsmark, auf 1 1/2 % für die folgenden 1200 Reichsmark und darüber hinaus auf 2%. Es handelt sich also um einen progressiven Steuertarif mit Durchstaffelung. Kommt es, wie regelmäßig, zum Abzuge der unter B II am Ende erwähnten 900 bzw. 1500 Reichsmark für die persönliche Tätigkeit des oder der Inhaber, so fallen die abgezogenen 900 bzw. 1500 Reichsmark nicht etwa in jene die erste Steuerstufe bildenden, nur mit 1% zu versteuernden 2400 Reichsmark, so daß also lediglich noch 1500 bzw. 900 Reichsmark dem niedrigsten Steuerfuß von 1% unterliegen und der übrige Ertrag mit 1 1/2 bzw. 2% versteuert werden müßte, sondern von dem nach Abzug jener 900 bzw. 1500 Reichsmark verbleibenden Gewerbeertrag werden zunächst volle 2400 Reichsmark nur mit 1% versteuert. Hat z. B. ein Unternehmer im Jahre 1925 5000 Reichsmark Reinertrag gehabt, und zieht man die 900 Reichsmark für persönliche Tätigkeit ab, so ergeben von den verbleibenden 4100 Reichsmark:

|                 |         |                       |
|-----------------|---------|-----------------------|
| 2400 Reichsmark | 1 %     | 24 Reichsmark         |
| 1200 "          | 1 1/2 % | 18 "                  |
| 500 "           | 2 %     | 10 "                  |
| insgesamt       |         | 52 Reichsmark Steuer. |

Man wird, um den Steuerbetrag schneller zu finden, vom gesamten Ertrag 2% berechnen (also hier 2% von 5000 = 100 Reichsmark), falls er im Jahre 1925 4500 Reichsmark bzw. im Jahre 1926 5100 Reichsmark übersteigt, und von den gesamten 2% für 1925 48 Reichsmark und für 1926 60 Reichsmark abziehen; im obigen Beispiel verbleiben für 1925 von den 100 Reichsmark (= 2% von 5000 Reichsmark) nach Abzug der 48 Reichsmark die oben im einzelnen errechneten 52 Reichsmark Steuer.

Jedenfalls keine Abhängigkeit des Steuertarifs des Gewerbeertrages von der Höhe des Gewerkekapitals oder der Lohnsumme besteht nicht, da die §§ 13 und 15 der W.D. v. 23. Nov. 1923 aufgehoben sind. Übersteigt jedoch die veranlagte Gewerbeertragsteuer des Jahres 1925 200% der nach den bisherigen Bestimmungen zu leistenden — nicht: geleisteten! — Vorauszahlungen auf die Gewerbeertragsteuer, so wird der überschießende Betrag auf Antrag niedergeschlagen; dies bezieht sich nur auf die Steuer für das Jahr 1925.

### IV. Die Anwendbarkeit der preuß. Steuerfüße für die Gemeinden.

Die staatlichen Steuerfüße bilden die Grundbeträge, auf Grund deren jede Gemeinde nach einem allgemeinen Hundertsatz ihre Gewerbesteuerpflichtigen zur Gewerbeertragsteuer heranzieht.

### V. Der Veranlagungszeitraum.

Die Veranlagung für jedes der Rechnungsjahre 1925 und 1926 erfolgt nach dem Ertrage des steuerpflichtigen Unternehmens im Kalenderjahre 1925. Ist der Betrieb erst nach Beginn des Kalenderjahres 1925 eröffnet worden, so ist Veranlagungszeitraum die Spanne von der Eröffnung bis zum Schluß des Eröffnungsjahres.

An die Stelle des Kalenderjahres tritt, bei regelmäßigen Geschäftsabschlüssen, das eventuell abweichende Wirtschaftsjahr 1924/25 oder das spätere erste Wirtschaftsjahr.

Umfaßt der für die Ertragsermittlung maßgebende Zeitraum nicht volle 12 Monate, so ist das Ergebnis für ein volles Jahr umzurechnen.

Liegt der Geschäftsjahresabschluß bei der Veranlagung noch nicht vor, so kann das Ergebnis durch Schätzung vorläufig veranlagt werden; nach Eingang des Abschlusses ist die Veranlagung zu berichtigen.

In der gleichzeitigen Veranlagung schon jetzt für 1926 nach dem Ertrage von 1925 liegt die Rückkehr zu dem früheren Prinzip der Veranlagung nach der Vergangenheit für die Zukunft.

### VI. Fälligkeit.

Der Steuerpflichtige erhält einen schriftlichen Veranlagungsbescheid. Bis zu dessen Empfang hat der Steuerschuldner für 1926 Ertragsteuervorauszahlungen nach den bisherigen Bestimmungen zu entrichten. Nach dem Empfang des Bescheids ist die veranlagte Ertragsteuer in vierteljährlichen Teilen bis zum 15. des zweiten Monats des Kalendervierteljahrs zu leisten.

### VII. Die Reichsabgabenordnung.

Die §§ 4—6, 79—100, 120—134, 136 und — wie schon hier bemerkt sei — § 8 Abs. 2, §§ 10, 13, 14 Abs. 4, § 16 Abs. 2—4, §§ 17, 18, 22 Abs. 1, § 24 Abs. 1 und 2, § 25 Abs. 2, § 26 Abs. 1 und 4, §§ 27—31, 47—50, 51 Abs. 2, 57 bis 78, 168—185, 187, 188, 191, 192, vor allem auch 202, 204—216 (ohne 212 Abs. 3 und 214 Abs. 2), 221—238, 240 bis 262, 263 Abs. 2 und 3, 264—276, 281—297, 355—364, 366, 367, 369, 372—378, 381—420, 422—424 Abs. 1—3, 425—443 der Reichsabgabenordnung sind sinngemäß anzuwenden.

### C. Das Verfahren der Gewerbeertragsteuer-Veranlagung.

#### I. Zuständigkeit für die Veranlagung.

##### 1. Sachlich.

Veranlagungsbezirk ist grundsätzlich jeder preussische Kreis. Steuerpflichtig sind nur preussische Betriebsstätten. Veranlagungsbehörde ist der in jedem Veranlagungsbezirk gebildete Gewerbebesteuerausschuß, der einen Vorsitzenden und einen stellvertretenden Vorsitzenden hat. Die Mitglieder sind zum Teil ernannt, mindestens zur Hälfte gewählt. Wo der Gewerbebesteuerausschuß nicht beim Kreis bzw. bei der Gemeinde, sondern beim Finanzamt (wie in Berlin) gebildet ist, sind bei städtischen Bezirken von mehr als 10 000 Einwohnern ein Mitglied des Vorstandes einer jeden beteiligten Gemeinde, bei Landkreisen im übrigen der Vorstand oder ein Mitglied des Kreisausschusses mit vollem Stimmrecht, ferner auf Antrag ein Vertreter der zuständigen amtlichen Berufsvertretungen (z. B. Handels- und Handwerkskammer) mit beratender Stimme zuzulassen.

Der Gewerbebesteuerausschuß nimmt sowohl die vorläufigen als auch die endgültigen, die Neu- und die Nachveranlagungen vor und entscheidet über die Einsprüche, die die Gewerbesteuerpflichtigen dagegen innerhalb eines Monats einlegen können. Der Vorsitzende allein vermag nicht zu veranlagern, sondern lediglich gegen die Veranlagung Berufung an den bei der Regierung, in Berlin bei der Preussischen Bau- und Finanzdirektion, Invalidenstr. 52, gebildeten Berufungsausschuß einzulegen. Dasselbe Rechtsmittel der Berufung steht sowohl dem Steuerpflichtigen, als auch dem Vorsitzenden des Gewerbebesteuerausschusses gegen eine Einspruchsentscheidung zu; gegen die Berufungsentscheidung haben beide die Rechtsbeschwerde an das Oberverwaltungsgericht. Die Rechtsmittelfrist ist stets ein Monat.

Auf die Mitteilung vom Veranlagungsergebnis durch den Vorsitzenden des Steuerausschusses erteilt die hebeberechtigte Gemeinde, gemäß den von ihr beschlossenen Hundertsätzen, einen Heranziehungsbescheid, gegen den dem Steuerpflichtigen selbständig die Rechtsmittel der §§ 69 und 70 KommAbgG., zustehen (binnen vier Wochen Einspruch, gegen Einspruchsentscheidung binnen zwei Wochen die Klage im Verwaltungsstreitverfahren); diese Rechtsmittel gegen den Heranziehungsbescheid der Gemeinde können als solche naturgemäß nicht den Veranlagungsbescheid des Gewerbebesteuerausschusses angreifen.

Über Anträge auf Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit oder Wohltätigkeit des Unternehmens — vgl. oben B I — entscheidet der Gewerbebesteuerausschuß, dem der Antrag vom Gemeindevorstand vorzulegen ist. Gegen die Entscheidung über den Antrag haben der Antragsteller, der Gemeindevorstand und jedes ernannte Steuerausschußmitglied binnen 2 Wochen das Rechtsmittel der Beschwerde an den Berufungsausschuß; dieser entscheidet endgültig.

#### 2. Örtlich.

##### a) Veranlagung.

Örtlich zuständig zur Veranlagung eines Gewerbebetriebes ist derjenige Steuerausschuß, in dessen Amtsbezirk die Betriebsstätte unterhalten wird. Befinden sich mehrere Betriebsstätten in verschiedenen Steuerausschußbezirken, so ist derjenige Ausschuß zuständig, in dessen Bezirk das Unternehmen geleitet wird. Ist eine Leitung in Preußen nicht vorhanden, so richtet sich die Zuständigkeit nach dem Wohnsitz, hilfsweise dem Aufenthalt des nach § 71 RAbgD. bestellten Vertreters; fehlt auch ein solcher, so richtet sich die Zuständigkeit nach der Betriebsstätte mit der höchsten Lohnsumme.

##### b) Zerlegung.

Bei mehreren Betriebsstätten in verschiedenen Gemeinden ist der veranlagte Steuergrundbetrag in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Teile zu zerlegen. Hierbei wird derjenigen Gemeinde, in der sich die Betriebsleitung befindet, vorab ein Zehntel zugewiesen. Die restlichen neun Zehntel werden nach dem Verhältnis der in den einzelnen Gemeinden erwachsenen Lohnsummen — abzüglich der vom Gesamtübersechschuß berechneten Tantiemen des Verwaltungs- und Betriebspersonals — verteilt. Für Eisenbahnen gilt nach §§ 36 Abs. 2 und 37 Abs. 1 Ziff. 2, Satz 2 der VO. v. 23. Nov. 1923 Besonderes.

Bei Versicherungen, Bank- und Kreditunternehmen dagegen werden die übrigen neun Zehntel des Steuergrundbetrags nach dem Verhältnis der in den einzelnen Gemeinden erzielten Roheinnahmen verteilt.

Liegt eine Betriebsstätte in mehreren Gemeinden, so ist Verteilungsmaßstab die Lage der örtlichen Verhältnisse, also vor allem die Fläche, unter Berücksichtigung der in den beteiligten Gemeinden durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenen Gemeindefaften.

Bei der Veranlagung der Gewerbeertragsteuer für das Rechnungsjahr 1926 findet die Zerlegung des Steuergrundbetrags auf die Betriebsgemeinden nach dem Stande zur Zeit der Veranlagung statt. Die als Verteilungsmaßstäbe dienenden Lohnsummen bzw. bei Versicherungen, Bank- und Kreditunternehmen die Roheinnahmen sind dem Kalenderjahre 1925 zu entnehmen.

Ist in einer Gemeinde eine Betriebsstätte erst nach Beginn des Kalenderjahres 1925 eingerichtet worden, so ist der Jahresbetrag der Lohnsumme — bzw. Roheinnahmen — für diese Gemeinde zu schätzen. Erlischt eine Betriebsstätte im Laufe des Rechnungsjahres 1926 in einer Gemeinde, so ist der auf diese entfallende Steuergrundbetrag in Abgang zu stellen.

Zugleich mit der Veranlagung zerlegt der Gewerbebesteuerausschuß den Steuergrundbetrag, soweit erforderlich, und stellt den Zerlegungsbeschluß dem Steuerschuldner und den beteiligten Gemeinden zu. Die Beteiligten können binnen Monatsfrist gegen den Beschluß Einspruch einlegen; gegen den Einspruchsbescheid besteht das Rechtsmittel der Berufung an den Berufungsausschuß, gegen dessen Entscheidung das Rechtsmittel der Rechtsbeschwerde an das Oberverwaltungsgericht. Die Rechtsmittelfrist ist auch hier ein Monat.

## II. Zuständigkeit der Erhebung.

Die Steuererhebung liegt in den Händen der beteiligten Gemeinden. Der Gemeindevorstand entscheidet über Stundung, Erlaß, Teilerlaß oder Niederschlagung von Steuerbeträgen.

## III. Steuererklärung.

Die Grundlage der Gewerbeertragsteueranforderung für 1925 und 1926 bildet die Steuererklärung. Sie war bis zum 10. April bei dem Vorsitzenden des Gewerbesteuerausschusses einzureichen von:

1. den Gewerbesteuerpflichtigen mit mehr als 6000 Reichsmark Gewerbeertrag im Kalenderjahre 1925,
2. den bilanzierenden Gewerbesteuerpflichtigen,
3. den zur Erklärungsabgabe besonders aufgeforderten Gewerbesteuerpflichtigen.

Außerdem haben alle juristischen Personen, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, eingetragenen Genossenschaften und zur öffentlichen Rechnungslegung verpflichteten Gewerbebetriebe einschließlich der zur Bilanzveröffentlichung verpflichteten Gesellschaften mit beschränkter Haftung alljährlich ohne besondere Aufforderung ihren Geschäftsbericht und Jahresabschluß sowie die darauf bezüglichen Beschlüsse der Generalversammlung dem Vorsitzenden des Gewerbesteuerausschusses einzureichen.

## D. Die volkswirtschaftliche Bedeutung der Steuergrundbeträge vom Gewerbeertrage.

Die vom Gewerbesteuerausschuß veranlagten Steuergrundbeträge vom Gewerbeertrage für 1925 und 1926 bilden nicht nur die Grundlage für die Heranziehung der Gewerbesteuerpflichtigen zur Gewerbesteuer durch die Gemeinden, die einen Sonderzuschlag für Versicherungs-, Bank-, Kredit- und

Warenhandelsunternehmungen ihres Bezirks mit dem Hauptzweck außerhalb desselben (Zweigstellensteuer) und für Gastwirtschaften, Schankwirtschaften und Kleinhandelsbetriebe mit Branntwein oder nicht denaturiertem Spiritus (Schankgewerbesteuer) bis zu 20% der von der Gemeinde sonst festgesetzten Zuschläge erheben können, sondern auch die Bemessungsgrundlage für die Umlagen der Kreise und Provinzen wegen Fehlbetrags auf die einzelnen Gemeinden und den Verteilungsmaßstab für die Handelskammerbeiträge der Handelskammermitglieder.

## E. Gewerbesteuer und Bilanz.

Soweit die Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1925, deren letzte Vorauszahlung auf den 15. Febr. 1926 fiel, am Schlusse des der Berechnung zugrunde liegenden Kalenderjahres 1925 noch nicht gezahlt war, kann der Kaufmann sie als Passivum in seine Bilanz per 31. Dez. 1925 aufnehmen; denn am Schluß des Kalenderjahres 1925 war der Tatbestand, an dessen Verwirklichung der Steueranspruch der Gemeinde geknüpft war, bereits verwirklicht; das Rechnungsjahr 1925 hatte bereits mit dem 1. April 1925 zu laufen begonnen.

Anderz liegt es bei der Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1926. Da das letztere erst mit dem 1. April 1926 zu laufen begonnen hat, kann der Kaufmann die Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1926, obwohl sie nach dem Ertrage des Kalenderjahres 1925 berechnet ist, nicht in der Bilanz per 31. Dez. 1925 als Passivum einsetzen, soweit sie noch nicht bezahlt ist; das gleiche gilt für die Vorauszahlungen nach dem Gewerbeertrage für das Rechnungsjahr 1926, die bis zur Zustellung des Veranlagungsbescheides, erstmals am 15. Mai 1926, zu entrichten sind.

(Darstellung des Rechts der übrigen deutschen Länder folgt.)

# Anpassung des Steuerstrafrechts an das Allgemeine Strafrecht.

Von Landgerichtsdirektor Dr. Albert Hellwig, Potsdam.

I. Das Verhältnis des Reichssteuerstrafrechts, soweit es in der RAbgD. geregelt ist, bestimmt § 355 RAbgD. bekanntlich dahin, daß das StGB. gilt, soweit die Steuergesetze nichts Abweichendes vorschreiben. Das allgemeine Strafrecht gilt mithin subsidiär. Dies gilt grundsätzlich ebenso für allgemeine strafrechtliche Sondergesetze, so für das JGG. und für das GeldStGB. Bezüglich des GeldStGB., auch soweit seine Bestimmungen Bestandteil des StGB. geworden sind, ist die Rechtslage aber insofern anders, als Art. VIII des GeldStGB. ausdrücklich bestimmt, daß die Bestimmungen der vorhergehenden Artikel für das gesamte — zur Zeit des Inkrafttretens des GeldStGB. geltende — Reichs- und Landesrecht gelte. Dadurch ist kraft ausdrücklicher Gesetzesvorschrift bestimmt worden, daß, entgegen dem Grundsatze des § 355 RAbgD., der an sich als Sondergesetz auch späteren allgemeinen Gesetzen vorgehen würde, die Bestimmungen der §§ 1, 27a, 27b, 27c, 28, 28a, 28b, 29, 70, 78 StGB., auch soweit abweichende Sondervorschriften der RAbgD. bestehen, diesen vorgehen (Hellwig, „Geldstrafengesetz“, Anm., ebenso Voethke, Reichsabgabenordnung, Nachtrag bei Strug, „Handbuch des Reichssteuerrechts“, 2. Aufl. Berlin 1924 S. 968; anderer Meinung Heinrich, „Handbuch des Steuerstrafrechts“, Berlin 1923; Heinrich, „Die Neuregelung des Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrens“, Berlin 1924, JW. 1925, 913; Lelewer, „Steuerstrafrecht“, Berlin 1925 S. 150; Cattien, „Reichssteuerstrafrecht und Reichssteuerstrafverfahren“, Berlin 1925 S. 192; wohl auch Hensel, „Steuerrecht“, Berlin 1924 S. 208 Anm. 7). Dieser von mir von Anfang an vertretene Standpunkt ist von der Rechtsprechung als richtig anerkannt worden (RGSt. 58, 382; auch abgedruckt in JW. 1925, 993; dazu Bühler S. 994 in der Anm.; BayObLG. in DZB. 1925, 674 f.). Die Verkenntung dieser Rechtslage, die zu übersehen nicht einfach ist, wie die irrtümliche Auslegung des Gesetzes durch

anerkannte Spezialisten dieses Gebietes zeigt, hat die Handhabung des Reichssteuerstrafrechts in der Praxis noch mehr erschwert, als es auch ohnedies der Fall gewesen wäre.

Es ist deshalb erfreulich, daß der Reichsfinanzminister von der ihm durch Art. XV § 3 der 2. SteuerNotV. v. 19. Dez. 1923 (RGBl. I, 1205) verliehenen Befugnis, das Steuerstrafrecht dem allgemeinen Strafrecht anzupassen, kürzlich Gebrauch gemacht hat. Durch die V. zur Anpassung des Steuerstrafrechts an die Vorschriften des allgemeinen Strafrechts (Anpassungsverordnung) vom 20. Nov. 1925 (RGBl. I, 389) sind die §§ 365, 371, 372, 375, 376, 377, 378 und 383 den Bestimmungen des StGB. angepaßt worden.

II. Die abgeänderten Paragraphen lauten jetzt folgendermaßen:

### § 365.

1. Bei Verurteilung wegen Steuerhinterziehung (§ 359) ist neben der Geld- oder Freiheitsstrafe auf Einziehung der steuerpflichtigen Erzeugnisse und zollpflichtigen Waren zu erkennen, hinsichtlich derer die Hinterziehung begangen worden ist.

2. Kann die Hinterziehung nicht vollzogen werden, so ist auf Erlegung des Wertes der Erzeugnisse oder Waren und, soweit dieser nicht zu ermitteln ist, auf Zahlung einer Geldsumme bis zu einhunderttausend Reichsmark zu erkennen.

3. War der Herstellungsbetrieb der Erzeugnisse der Steuerbehörde nicht angemeldet worden (§ 194 Abs. 1), so ist außerdem die Einziehung aller in den Betriebs- und Lagerräumen vorhandenen Borräte an steuerpflichtigen Erzeugnissen sowie der zur Herstellung dienenden Geräte verwirkt.

### § 371.

1. Wer dem § 165 Abs. 1 zuwiderhandelt, wird mit Geldstrafe bestraft.



2. Wird die Absicht der Steuerhinterziehung festgestellt, so kann neben der Geldstrafe ganz oder teilweise auf Einziehung der Vermögenswerte erkannt werden, auf die sich die Steuerzuwiderhandlung bezieht.

## § 372.

Wer vorsätzlich oder fahrlässig dem § 165 Abs. 2, 3 oder den §§ 187, 190 zuwiderhandelt, wird mit Geldstrafe bestraft.

## § 375.

Wer geschäftsmäßig in Angeboten oder Aufforderungen, die an einen größeren Personenkreis gerichtet sind, darauf hinweist, daß bei Geschäftstabschlüssen in bestimmter Weise außer dem geschäftlichen Zwecke noch Ersparungen oder Vorteile bei der Besteuerung erreicht werden können, wird mit Geldstrafe bestraft.

## § 376.

1. Beamte (§ 10 Abs. 1 bis 4), die Verhältnisse eines Steuerpflichtigen, die sie dienstlich oder bei Wahrnehmung ihrer Obliegenheiten erfahren haben, anderen unbefugt mitteilen oder Betriebs- oder Gewerbegeheimnisse, die sie in gleicher Weise erfahren haben, unbefugt verwerten, werden mit Geldstrafe oder mit Gefängnis bis zu sechs Monaten bestraft.

2. Ist die Handlung aus Eigennutz oder in der Absicht begangen worden, den Steuerpflichtigen zu schädigen, so kann statt der Geldstrafe oder neben ihr auf Gefängnis sowie auf Unfähigkeit zur Bekleidung öffentlicher Ämter auf die Dauer von einem bis zu fünf Jahren erkannt werden.

3. Im Falle des ersten Absatzes tritt die Strafverfolgung nur auf Antrag ein. Antragsberechtigt ist das Landesfinanzamt und der Steuerpflichtige, dessen Interesse verletzt ist.

## § 377.

1. Wer den im Interesse der Besteuerung (einschließlich der Vorbereitung, Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung) erlassenen Vorschriften der Steuergesetze oder der dazu ergangenen und öffentlich oder den Beteiligten besonders bekanntgemachten Verwaltungsbestimmungen durch andere als die in den Steuergesetzen unter Strafe gestellten Handlungen oder Unterlassung zuwiderhandelt, wird mit einer Ordnungsstrafe bis zu zehntausend Reichsmark bestraft. Dies gilt nicht für Sollvorschriften. Die Ordnungsstrafe wird nicht verhängt, wenn festgestellt wird, daß Strafausschließungsgründe vorliegen oder die Zuwiderhandlung auf einem unabwendbaren Zufall beruht.

2. Wenn nach § 202 für den Fall der Nichtbefolgung einer Anordnung ein Zwangsmittel angedroht ist, darf wegen der Nichtbefolgung dieser Anordnung nicht auf eine Ordnungsstrafe erkannt, sondern nur das Zwangsmittel angewandt werden.

## § 378

ist gestrichen.

## § 383.

1. Ist ein und dieselbe Handlung zugleich als Steuerzuwiderhandlung und nach einem anderen Gesetze strafbar, so ist die Strafe aus dem Steuergesetze zu entnehmen, es sei denn, daß das andere Gesetz eine schwerere Strafe oder bei ungleichen Strafarten eine schwerere Strafart androht (§ 73 des Strafgesetzbuches). Ist die Strafe aus einem anderen Gesetze zu entnehmen, so ist eine nach dem Steuergesetze verwirkte Geldstrafe besonders zu verhängen. Auch muß auf Haftbarkeit dritter Personen oder auf Einziehung erkannt werden, wenn dies das Steuergesetz vorschreibt, und es kann hierauf, sowie auf sonstige Nebenstrafen erkannt werden, wenn dies das Steuergesetz zuläßt.

2. Wenn ein und dieselbe Handlung mehrere Strafvorschriften der Steuergesetze über Strafwiderhandlungen verletzt, so ist die Strafe nach § 73 des Strafgesetzbuches zu bestimmen; jedoch muß auf Haftbarkeit dritter Personen oder auf Einziehung erkannt werden, wenn dies eine der verletzten Vorschriften vorschreibt, und es kann hierauf sowie auf sonstige Nebenstrafen erkannt werden, wenn dies eine der anwendbaren Vorschriften zuläßt.

3. Hat jemand mehrere selbständige Steuerzuwiderhandlungen begangen, so darf eine nach § 74 des Strafgesetzbuches zu erkennende Gesamtfreiheitsstrafe fünf Jahre nicht über-

steigen. Auf Haftbarkeit dritter Personen, Einziehung und sonstige Nebenstrafen muß aber erkannt werden, wenn dies neben einer der verwirkten Einzelstrafen geboten oder zulässig ist.

III. Zu den einzelnen Bestimmungen ist folgendes zu sagen:

1. Nach dem bisherigen Text des § 365 Abs. 2 betrug die „Strafe des Erfazes des Wertes“ nicht einziehbarer Sachen (vgl. § 435) 20 bis 300 000 *M.* Da es sich bei der Steuerhinterziehung um ein Vergehen handelt, eine Geldstrafe bis zu 300 000 *M.* zur Zeit des Inkrafttretens der *RMbG.* außerdem einer Vergebensstrafe entsprach, mußte man bisher wohl davon ausgehen, daß die angedrohte Wertersatzstrafe gemäß § 27 *StGB.* jetzt 3 bis 10 000 Reichsmark betrage. Da aber die Hinterziehung wohl stets aus Gewinnsucht begangen wird, würde gemäß § 27 a *StGB.* auch bisher schon wohl ausnahmslos eine Geldstrafandrohung bis zu 100 000 Reichsmark geltendes Recht gewesen sein. Neu ist nur, daß jetzt der Strafrahmen von 10 000 Reichsmark überschritten werden kann, ohne daß es der besonderen Feststellung bedarf, daß die Tat aus Gewinnsucht begangen worden ist.

2. In § 371 Abs. 1 und 2 entspricht der jetzige Wortlaut demjenigen, was gemäß § 27 *StGB.* auch bisher schon geltendes Recht war.

3. In § 372 ist die Strafbestimmung auch in ihrem Wortlaut dem geltenden Recht angepaßt worden; überdies ist der durch Art. VII § 1 des Ges. v. 20. März 1923 (*RMBl.* I 208) aufgehobene § 189 *RMbG.* gestrichen worden.

4. In § 375 ist die Strafandrohung so gefaßt, wie sie dem schon geltenden Recht entspricht.

5. Nach der bisherigen Fassung des § 376 war in Abs. 1 eine Geldstrafe bis zu 3000 *M.* und in Abs. 2 eine solche bis zu 30 000 *M.* angedroht. Da aber sowohl im Fall des ersten Absatzes als auch im qualifizierten Fall des Abs. 2 die Straftat ein Vergehen war, so war durch Strafgesetzbuch § 27 der Unterschied der Geldstrafandrohungen schon nach geltendem Recht nivelliert worden. In beiden Fällen betrug schon bisher die Geldstrafe bis zu 10 000 *M.*

6. Der § 377 *RMbG.* ist einer der meistumstrittensten Bestimmungen der *RMbG.* gewesen. Zweifel mußten entstehen, ob es sich bei der „Ordnungsstrafe“ um eine Ordnungsstrafe im Sinne des Art. II des *GeldStGB.* handle oder aber um eine kriminelle Geldstrafe. Je nachdem hatte bisher der Höchstbetrag der in der ursprünglichen Fassung auf 5 bis 500 *M.* lautenden Geldstrafandrohung bisher 1000 oder 10 000 Reichsmark betragen. Im Gegensatz zu der in der steuerrechtlichen Literatur anfangs vielfach vertretenen Auffassung, daß es sich hier tatsächlich um eine Ordnungsstrafe im Sinne des Art. II handle, hatte ich mich von Anfang an auf den Standpunkt gestellt, daß es sich trotz des irreführenden Namens um eine kriminelle Geldstrafe handle, daß die Zuwiderhandlungen gegen die Bestimmung des § 377 daher Vergehen und gemäß § 27 *StGB.* mit Geldstrafe bis zu 10 000 Reichsmark bedroht seien (Kellwig, „Geldstrafengesetz“ 3. Aufl. Anm. 8). Diese Auffassung ist auch immer mehr als richtig anerkannt worden (vgl. Heinrich, „Handbuch des Steuerstrafrechts“, Berlin 1923 § 377 Anm. 1; Lelover, „Steuerstrafrecht“ Berlin 1925 S. 134; Cat-tien, S. 188).

Durch die Neufassung des § 377 ist also insofern der Wortlaut nur dem bisher schon geltenden Recht angepaßt worden. Während aber sonst nach neuerer Gesetzestechnik (vgl. § 1 *StGB.* sowie die obigen Neufassungen der §§ 371, 372, 375, 376 *RMbG.*) bei Vergehen der Höchstbetrag der Geldstrafe nicht angegeben zu werden pflegt, wenn er dem ordentlichen Höchstbetrag von 10 000 Reichsmark entsprechen soll, ist in der Neufassung des § 377 ausdrücklich der Betrag von 10 000 Reichsmark als Höchstbetrag angegeben worden.

Daß es sich hier lediglich um ein Redaktionsversehen handelt, ist bei der Kürze des Gesetzes und bei dem abweichenden Wortlaut der anderen Paragraphen nicht anzunehmen. Welche Absicht der Gesetzgeber mit dieser abweichenden Fassung verfolgt hat, ist mir nicht bekannt. Man könnte

daran denken, daß durch diese Fassung die Anwendbarkeit des § 27 a StGB. ausgeschlossen werden sollte. Doch möchte ich dies nicht annehmen. Wenn überhaupt, so wird das Vergehen des § 377 wohl nur in sehr seltenen Fällen aus Gewinnsucht verübt werden. Wenn dies aber einmal der Fall ist, so ist nicht einzusehen, weshalb dann nicht auch die Möglichkeit bestehen soll, in geeigneten Fällen auch über den ordentlichen Strafrahmen von 10 000 Reichsmark hinauszugehen. Eine andere Ansicht des Gesetzgebers würde auch durch den Wortlaut nicht zweifelsfrei zum Ausdruck gekommen sein und deshalb unbeachtlich sein. Näher liegt die Annahme, daß der Wortlaut mit Rücksicht auf die Zweifel gewählt ist, die durch die Bezeichnung als „Ordnungsstrafe“ entstanden waren.

Vermutlich hat der Gesetzgeber durch die von ihm gewählte Fassung sicherstellen wollen, daß es sich um eine kriminelle Geldstrafe handle und daß die Zuwiderhandlungen gegen § 377 RAbgD. Vergehen seien. Leider hat der Gesetzgeber dieses Ziel einer zweifelsfreien Klarstellung nicht erreicht; er hat im Gegenteil durch die von ihm gewählte Fassung wieder Zweifel erweckt, ob es sich nach seiner Auffassung um eine kriminelle Geldstrafe oder um eine Ordnungsstrafe handle. Die Fassung „Ordnungsstrafe bis zu 10 000 Reichsmark“ kann dahin ausgelegt werden, daß durch die Gleichsetzung des Strafrahmens mit dem ordentlichen Strafrahmen der Geldstrafe bei Vergehen klargestellt sei, daß es sich bei den Zuwiderhandlungen gegen § 377 RAbgD. um Vergehen handle; sie kann aber auch dahin verstanden werden, daß es sich um eine Ordnungsstrafe handle, die ausnahmsweise im Höchstbetrag nicht gemäß Art. II des GeldStGB. 1000, sondern 10 000 Reichsmark betrage. Zugunsten dieser Ansicht kann man sich darauf berufen, daß andernfalls ja der Höchstbetrag der Geldstrafe, da er sich ohne weiteres aus den gesetzlichen Bestimmungen ergeben hätte, nicht hätte angeführt zu werden brauchen.

Ich möchte annehmen, daß nach wie vor die herrschende Meinung Recht hat, die auf Grund der geschichtlichen Entwicklung der „Ordnungsstrafen“ im Steuerstrafrecht die Ansicht vertritt, daß es sich hier um kriminelle Strafen handelt. Die Neufassung des § 377 RAbgD. dürfte m. E. bezweckt haben, dies klarzustellen; es ist dabei allerdings in höchst unglücklicher Weise vorgegangen worden. Falls man es überhaupt für nötig hält, die herrschende Meinung ausdrücklich zu bestätigen, hätte man sagen können: „wird wegen Ordnungswidrigkeit mit Geldstrafe (§§ 1, 27 StGB.) bestraft“.

Außerdem ist in § 377 der bisherige qualifizierte Fall des bisherigen Absatz 2 gestrichen worden. Nach ihm konnte die Ordnungsstrafe bis auf das Doppelte erhöht werden, wenn der Täter vorsätzlich einen mit der Durchführung der Steuergesetze beauftragten Beamten in der rechtmäßigen Ausübung seines Dienstes hindert. Nach der Neufassung gibt es keinen qualifizierten Fall mehr. Ob dies dem geltenden Recht entspricht, kann zweifelhaft sein. Ich bin bei der Auslegung der Bestimmungen davon ausgegangen, daß in Abs. 2 des § 377 das Doppelte derjenigen Geldstrafe angedroht sei, die jeweils nach der Lage der Gesetzgebung in Abs. 1 angedroht sei. Da nun in Abs. 1 eine Geldstrafe bis zu 10 000 Reichsmark angedroht war, kam ich zu dem Ergebnis, daß in Abs. 2 eine Geldstrafe bis zu 20 000 Reichsmark angedroht sei (Hellwig, „Geldstrafengesetz“; ebenso Heinrich, „Die Neuregelung des Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrens“, Berlin 1924 § 377 zu Anm. 2—5; Delewer, S. 134; Cattien, S. 191). Man könnte aber auch anders vorgehen und sagen: In § 377 Abs. 1 war ursprünglich eine Geldstrafe bis zu 500 M angedroht, in Abs. 2 also ursprünglich eine solche von 1000 M. Die Strafordrohung des Abs. 2 ist ebenso wie die des Abs. 1 durch die Nivellierung des GeldStGB. zu einer Höchststrafe von 10 000 Reichsmark geworden. Ich halte diese Auslegung nicht für richtig; doch scheint es so, als entspreche sie dem Willen des Gesetzgebers. Denn nur in diesem Falle entspricht die Neufassung des § 377 auch in dieser Beziehung dem geltenden Recht.

7. § 378 RAbgD. lautete ursprünglich:

„An Stelle einer Geldstrafe, die nicht beigetrieben werden kann, tritt Freiheitsstrafe. Die Freiheitsstrafe darf zwei Jahre und bei Ordnungsstrafen drei Monate nicht übersteigen.

Bei der Umwandlung ist ein Betrag von zehn bis fünfzig Mark einer eintägigen Freiheitsstrafe gleichzuachten. Der Mindestsatz einer Ersatzstrafe ist ein Tag.

Beträgt die Geldstrafe mehr als eintausend Mark, so ist sie in Gefängnis, andernfalls in Haft umzuwandeln.“

Durch Art. XIV Abs. 2 Nr. 1 des GeldStGB. war, wie allgemein anerkannt wird (Cattien S. 191), Abs. 2 Satz 1 des § 378 aufgehoben worden. Dagegen wurde von denjenigen Autoren, die irrigerweise die Ansicht vertraten, daß auch das GeldStGB. gegenüber der RAbgD. nur subsidiäre Geltung habe, die weitere Abänderung des § 378 durch das GeldStGB. übersehen.

Nach der Neuregelung gilt folgendes für die Ersatzfreiheitsstrafen der RAbgD.:

An die Stelle einer uneinbringlichen Geldstrafe tritt — da es sich bei dem Reichssteuerstrafrecht stets um Vergehen handelt — gemäß § 29 Abs. 1 Satz 1 im allgemeinen Gefängnis. Da es sich aber im Steuerstrafrecht, von wenigen Ausnahmen abgesehen, um Vergehen handelt, bei denen allein Geldstrafe oder doch an erster Stelle Geldstrafe angedroht ist, so ist tatsächlich gemäß StGB. § 29 Abs. 1 Satz 2 die Regel, daß statt auf Gefängnis auch auf Haft als Ersatzfreiheitsstrafe erkannt werden kann. Die Dauer der Ersatzstrafe ist gemäß StGB. § 29 Abs. 2 Satz 1 mindestens ein Tag, die Höchstdauer bei Haft 6 Wochen und bei Gefängnis ein Jahr. Auch bei Ordnungswidrigkeiten ist also die Höchstdauer der Ersatzfreiheitsstrafe jetzt ein Jahr; andererseits darf auch bei anderen Steuervergehen der Höchstbetrag von einem Jahr nicht mehr überschritten werden. Ist neben der Geldstrafe wahlweise Freiheitsstrafe von geringerer Dauer als 6 Wochen bei Haft oder ein Jahr bei Gefängnis angedroht, so darf gemäß StGB. § 29 Abs. 2 Satz 2 auch die Ersatzfreiheitsstrafe deren Höchstmaß nicht übersteigen.

8. Der gestrichene Absatz 4 des § 383 RAbgD. lautete:

„Bei Umwandlung mehrerer uneinbringlicher Geldstrafen ist der Höchstbetrag der an ihre Stelle tretenden Freiheitsstrafe drei Jahre Gefängnis und, wenn die einzelnen Geldstrafen eintausend Mark nicht übersteigen (§ 378 Abs. 3), sechs Monate Haft. Treffen Gefängnis und Haft infolge der Umwandlung zusammen, so ist die Haftstrafe nur insoweit zu vollstrecken, als die Gefängnisstrafe drei Jahre nicht erreicht.“

Bezüglich des zweiten Satzes konnte es bisher zweifelhaft sein, ob er noch geltendes Recht war, allerdings nur in der Fassung, daß es statt „drei Jahre“ heißen mußte „zwei Jahre“. Eine diesem zweiten Satz entsprechende Bestimmung kennt das Geldstrafengesetz nicht. Er ist daher auch nicht durch eine Bestimmung des Geldstrafengesetzes ersetzt worden. Da andererseits gemäß § 355 RAbgD. das Steuerstrafrecht gegenüber dem allgemeinen Strafrecht selbständig ist, also eine Materie auch anders regeln kann, als dies im allgemeinen Strafrecht geschehen ist, so wird man sich m. E. dahin zu entscheiden haben, daß der zweite Satz des bisherigen Abs. 4 des § 383 RAbgD. noch geltendes Recht war, allerdings mit der Maßgabe, daß die Haftstrafe nur insoweit zu vollstrecken war, als die Gefängnisstrafe zwei Jahre — den Höchstbetrag gemäß StGB. § 78 Abs. 2 Satz 2 — nicht erreichte.

Die Bestimmung des ersten Absatzes war dagegen auch bisher schon durch das GeldStGB. ersetzt worden.

Für die Umwandlung mehrerer uneinbringlicher Geldstrafen im Reichssteuerstrafrecht gilt jetzt folgendes: Die Gesamtdauer der Ersatzfreiheitsstrafen, die an die Stelle mehrerer uneinbringlicher Geldstrafen treten, darf zwei Jahre und, wenn es sich um Haftstrafen handelt, drei Monate nicht übersteigen (§ 78 Abs. 2 Satz 2 StGB.). Die Höchstdauer von zwei Jahren gilt auch dann, wenn neben Gefängnisstrafen Haftstrafen zu vollstrecken sind. (So die herrschende Ansicht; a. M. Lobe bei Ebermayer, RStGB., 2. Aufl. § 78 Anm. 5.) Eine bindende Vorschrift der Art, wie sie Satz 2 des Abs. 4 des § 383 RAbgD. vorsah, kennt das StGB. nicht. Ich möchte es dahingestellt sein lassen, ob der dem bisherigen Steuerstrafrecht entsprechende Satz auf allgemeine Geltung Anspruch machen kann. Dann würden, wenn Ersatzgefängnisstrafen und Ersatzhaftstrafen von ins-

gesamt mehr als zweijähriger Dauer zu vollstrecken sind, zunächst die Ersatzgefängnisstrafen in voller Höhe bis zur Höchstdauer von zwei Jahren nun zu vollstrecken sein und erst dann, vorausgesetzt, daß die Höchstdauer von zwei Jahren noch nicht erreicht ist, die Ersatzhaftstrafen bis zur Höchstdauer. Richtiger scheint es mir zu sein, zunächst die Ersatzhaftstrafen bis zur Höchstdauer von drei Monaten zu vollstrecken und erst dann die Gefängnisstrafen, da dies die dem Beurteilten günstigere Regelung ist. Für diese Auslegung könnte man sich wohl auch darauf berufen, daß sonst die RAbgD. in Abs. 4 Satz 2 nicht die entgegengesetzte Regelung hätte vorzuziehen brauchen.

4. Die Anpassungsverordnung bringt mithin zwar zum großen Teil nur den Wortlaut mit dem bisher schon geltenden Rechtszustand in Einklang und erleichtert dadurch die Handhabung der Bestimmungen. In einigen Punkten aber enthält sie gegenüber dem bisher geltenden Recht auch sachliche Änderungen.

Da es sich bei diesen Änderungen aber durchweg um den Täten günstigere Bestimmungen handelt, sind die neuen Bestimmungen gemäß StGB. § 2 Abs. 2 auch dann anzuwenden, wenn es sich um die Aburteilung von Straftaten handelt, die vor dem Inkrafttreten der Anpassungsverordnung ergangen sind.

## Schrifttum.

### I. Allgemeines.

**Kurt Ball: Einführung in das Steuerrecht.** Dritte neubearbeitete Auflage. Nr. 3 der Schriftenreihe der Verwaltungsakademie. Berlin 1925. Verlag von J. Bensheimer. Preis geb. 9 M.

Wenn von der aufstrebenden und sich immer mehr selbständig machenden jungen Steuerrechtswissenschaft die Rede ist, so steht in vorderster Reihe und ist mit an erster Stelle zu nennen Dr. Kurt Ball, der seit Jahren als Regierungsrat in der Reichsfinanzverwaltung verwendet ist und eine fruchtbare schriftstellerische Tätigkeit entfaltet. Durchschlagend ist vor allem seine kleine Schrift „Steuerrecht und Privatrecht“ gewesen, die, wenn auch ihr Inhalt nicht unangefochten geblieben ist, doch von allen Seiten und ausnahmslos als eine ungewöhnlich tüchtige Arbeit anerkannt worden ist.

Führend ist Kurt Ball auch vorgegangen mit seiner „Einführung in das Steuerrecht“, ein Buch, das zum erstenmal nach der sog. „juristischen Methode“ eine systematische Behandlung des Steuerrechts versucht hat. Das auf derselben, nur viel breiter gewählten, wissenschaftlichen Grundlage aufgebaute Steuerrecht von Hensel, das bahnbrechend gewirkt und inzwischen neben den Schriften von Enno Becker die Vorherrschaft in der Steuerrechtswissenschaft sich erobert hat, ist zeitlich (1924) der „Einführung“ von Kurt Ball nachgefolgt. Ebenso stehen zeitlich hinter Ball das im gleichen Jahr wie das Buch von Hensel erschienene sehr beachtenswerte Steuerrecht von Ministerialrat Dr. Fischer, das 1925 herausgekommene Steuerrecht von Friedrichs und der neue, im laufenden Jahr erschienene, ebenfalls ernstlicher Beachtung wertige Grundriß von Mirbt.

Die „Einführung in das Steuerrecht“ von Kurt Ball ist in erster Auflage im Jahr 1920, in zweiter Auflage 1922 und in dritter Auflage 1925 erschienen. Diese dritte Auflage ist Gegenstand der heutigen Besprechung.

Dem Umfang und der Ausstattung nach hat sich die dritte Auflage gegenüber der zweiten trotz beträchtlicher Inhaltsvermehrung nur wenig verändert, die Seitenzahl der dritten Auflage ist 370, gegenüber 350 der zweiten. Auch Anlage und Einteilung sind im wesentlichen beibehalten. Wie früher zerfällt das handliche Buch oder genauer Büchlein — denn der große Stoff ist auf einen auffallend kleinen Umfang gebracht — in drei Hauptteile: I. Steuerlehre, II. Steuerrecht, allgemeiner Teil, III. Steuerrecht, besonderer Teil. Im ersten Teil über die Steuerlehre ist zu den beiden seitherigen Abschnitten ein neuer, dritter getreten, der in vier Paragraphen und auf zusammen 22 Seiten eine vergleichsweise Übersicht über das deutsche Steuersystem und eine Darstellung der Steuersysteme von Frankreich, England und den Vereinigten Staaten von Amerika gibt.

Bedeutungsvoller als der I. Teil ist der II. Teil, der das allgemeine Steuerrecht mit seiner Einteilung in Steuerstaatsrecht, Steuerwaltungsrecht und Steuerstrafrecht behandelt. Ich habe diesen Teil von Anfang an für den wertvollsten Bestandteil des Buchs gehalten, und er bleibt es meines Erachtens auch in der neuesten Auflage, obwohl darin der dritte Teil nun beifolgt, besonders wertvoll erscheint, weil er eine übersichtliche und klare Darstellung des geltenden Reichssteuerrechts sowie des preussischen Landes- und Gemeindesteuerrechts nach dem neuesten Stand (Oktober 1925) gibt.

Im Steuerstaatsrecht des II. Teils hat der Finanzausgleich gegen früher eine tiefergründigere und umfassendere Behandlung erfahren. Es sind ihm jetzt drei Paragraphen gewidmet. Am besten wäre es übrigens, den Ausdruck „Finanzausgleich“ zu vermeiden und ihn ganz im „Steuerverfassungsrecht“ aufgehen zu lassen.

Im Steuerverwaltungsrecht hat ein neuer Paragraph Aufnahme gefunden, der das Verhältnis zwischen Steuerrecht und Privatrecht behandelt, und es hat die Darstellung des Steuerverfahrens, unter Berücksichtigung der inzwischen erfolgten weiteren wissenschaftlichen Durchdringung des allgemeinen Steuerrechts, eine nicht unerhebliche Erweiterung bekommen.

Im III. Teil hat das spezielle Steuerrecht die gebotene Ergänzung durch einen besonderen Abschnitt über Zollwesen und Zollrecht erhalten.

Im ganzen stellt das Büchlein eine hochverdienstliche Leistung dar, und es ist ihm weiteste Verbreitung zu wünschen, die es sicherlich auch erhalten wird.

Staatsminister a. D. Prof. Dr. v. Pistorius, Stuttgart.

**Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen.** Herausgegeben von Dr. Max Lion, Rechtsanwalt beim Kammergericht. Berlin W 8. Carl Heymanns Verlag. Preis 0,80 M.

Als die von Lion herausgegebenen Steuerfragen vor einigen Jahren dem Moloch der Inflation zum Opfer fielen, haben viele das Verschwinden dieser Zeitschrift bedauert. Wenn jetzt diese Zeitschrift eine Wiederauferstehung feiert, so wird dies den vielen zahlreichen Fremden, die sich die Zeitschrift in früheren Jahren erworben hat, nur willkommen sein. Auch die Bedürftigkeitsfrage möchte ich bejahen. Wir ersticken zwar in Deutschland in einer neuerdings geradezu unübersehbaren Steuerliteratur. Trotzdem glaube ich, daß gerade die Lion'sche Zeitschrift, die eine glückliche Verbindung zwischen Theorie und Praxis darstellt, ein bestehendes Bedürfnis erfüllen wird.

Wenn die folgenden Hefte dieser Zeitschrift das halten, was das mir vorliegende 1. und 2. Doppelheft verspricht, so möchte ich der Zeitschrift eine recht günstige Prognose stellen. Auch der Name des Herausgebers der Zeitschrift, des Verfassers des „Bilanzsteuerrechts“ bürgt dafür, daß die Zeitschrift sich würdig den anderen vorhandenen Steuerzeitungen an die Seite stellen wird.

Das mir vorliegende 1. Heft enthält u. a. einen Aufsatz des Herausgebers, betitelt „Rechtsnatur der Obligationen nach dem Industriebelastungsgesetz“. Ferner ist Ball vertreten mit einem Aufsatz über die „Rücknahme des Industriebelastungsbescheides“. Weiter hat der bekannte Steuertheoretiker, der Verfasser des „Steuerrechts“, Prof. Hensel, die „Gesetzliche Nutzung und testamentarisch vermachter Nießbrauch“ behandelt. Viel Interesse werden auch die Ausführungen von Lewin über „den Umfang der Steuerforderung im Konkurs der Steuerpflichtigen“ erwecken. Gerade im Konkursverfahren scheidet sich das Steuerrecht mit den übrigen Rechtsgebieten. Insbesondere kommt der Frage nach der Entstehung der Steuerforderung im Konkursverfahren eine ausschlaggebende Rolle zu. Auf diese Frage geht Lewin in seinem im ersten Heft abgedruckten Aufsatz nicht ein; es darf aber erwartet werden, daß diese Frage in einem weiteren Heft — eine Fortsetzung des Aufsatzes ist angekündigt — zur Sprache kommen wird. Wie sich schon aus dem Titel „Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen“ ergibt, will sich die Zeitschrift aber nicht ausschließlich mit dem Steuerrecht beschäftigen, sondern auch allgemeine Finanzfragen mit in den Kreis ihrer Betrachtung ziehen. Bei den engen Beziehungen zwischen dem Steuerrecht und der Aufwertungsgelehrung ist es erklärlich, daß auch zu den Aufwertungsproblemen in der Zeitschrift Stellung genommen wird. Hier möchte ich verweisen auf die Besprechung, die der Reichsgerichtsrat a. D. Michaelis, einer der namhaftesten Vorkämpfer gegen das Aufwertungsunrecht, dem kommenden Aufwertungsgelei zuteil werden läßt. Eine strenge, aber gerechte Beurteilung der neuen Absichten der Reichsregierung!

Ganz besonders wertvoll ist es, daß Lion den bekannten Reichsfinanzrat Mirre als Berichtersteller für die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs gewonnen hat. Zu meiner Freude habe ich feststellen können, daß die Entscheidungen, über die Mirre berichtet, sämtlich aus der allerjüngsten Zeit stammen. Dies ist ein nicht zu unterschätzender Vorteil; denn wenn es bisweilen vorkommt, daß über Urteile des Reichsfinanzhofs erst nach 1—2 Jahren berichtet wird, so ist einer derartigen Berichterstattung von vornherein jedes aktuelle Interesse genommen.

\*) Die obigen Zeilen sind im Mai 1925 niedergeschrieben worden.

Am Schluß des ersten Doppelheftes finden wir schließlich eine Aufzählung der in der Zeit vom 11. Jan. 1925 bis 11. Febr. 1925 im Reich, in Preußen und in Bayern ergangenen Gesetze, Verordnungen und Erlasse, schließlich noch einen Steuerkalender für März.

Der vorstehend auszugsweise wiedergegebene Inhalt des ersten Doppelheftes spricht für sich. Ich kann nur wiederholen: Wenn die kommenden Hefte in ähnlicher Weise wie das erste Heft ausgestattet sind, so wird die Zeitschrift für alle diejenigen, die sich berufsmäßig mit Steuerfragen zu beschäftigen haben, eine zuverlässige Ergänzung der jetzigen Steuerliteratur bilden. **RA. Dr. Erler, Jena.**

**Dr. Carl Becker, Rechtsanwalt in Berlin: Reichsabgabenordnung mit Stundungsordnung und Beitreibungsordnung. Textausgabe mit Anmerkungen unter besonderer Berücksichtigung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofes. 2. Auflage. Berlin 1926. Verlag Spaeth u. Linde. 317 Seiten. Preis brosch. 6 M., geb. 8 M.**

Die Ausgabe vermittelt den heutigen Text der Abg.O., wie er sich auf Grund der allmählich auch recht zahlreichen Änderungen seit 1919 ergibt, die übrigens dankenswerterweise in einer besonderen Zusammenstellung nachgewiesen werden. Er gibt keinen eigentlichen Kommentar dazu, wohl aber führt er ständig die wichtigsten einschlägigen Entscheidungen des RFH. an. Sehr willkommen ist die Beigabe der wichtigen Beitreibungsordnung und einiger anderer Verordnungen. **Prof. Dr. Bühler, Münster.**

**Prof. Dr. Meinkrom, Rechtsanwalt, Dozent an der Technischen Hochschule München, Freiherr Niederer von Paar, Rechtsanwalt in München: Die direkten Reichssteuern. 2. Aufl. Leipzig 1925. G. A. Glöckner. 112 S. Preis 2 M.**

Die Lebens- und Wirtschaftsverhältnisse werden immer verwickelter. Daraus ergibt sich, daß auch unsere öffentlichen Einrichtungen und die Gesetze nicht einfacher werden können. Überall strebt man zwar nach Vereinfachung und erreicht sie auch zuweilen; man muß aber auf der anderen Seite die immer wieder hervortretende Notwendigkeit, sich den schwieriger werdenden Verhältnissen anzupassen, in Kauf nehmen. Auch die neue Steuergesetzgebung, so vorteilhaft sie auch von der früheren abstricht, bringt wohl im einzelnen, nicht aber im ganzen Vereinfachungen. Weniger als früher kann sich der Late und oft auch der Fachmann in den Gesetzen zurechtfinden. Es ist verdienstvoll, die Steuergesetze, wie es das vorliegende Werk tut, dem Verständnis durch kurzgefaßte systematische Darstellung näher zu bringen. Das Buch, das als Band 75 von „Glöckners Handelsbücher“ erschienen ist, wendet sich in erster Linie an den Rechtsanwältin, wird aber auch Angehörigen anderer Stände, z. B. den Rechtsanwälten, von Nutzen sein. Es handelt sich um die zweite, naturgemäß bößig umgearbeitete Auflage. Der Mitverfasser der ersten Auflage Dr. Bauckner ist wegen Amtsüberhäufung ausgeschieden und ist mit Rücksicht auf die vollständige Umarbeitung auf seinen Wunsch auch nicht mehr als Verfasser genannt. Das Werk behandelt die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Vermögensteuer. In die letzte ist das Reichsbewertungsgesetz, obwohl es sich nicht allein auf die Vermögensteuer bezieht, eingearbeitet. Man gewinnt eine klare Übersicht über alle diese Gesetze und wird in die Lage versetzt, selbst in nicht ganz einfachen Fällen, ohne größere Erläuterungsbücher zur Hand zu nehmen, Belehrung zu schöpfen.

Hervorheben möchte ich nur folgendes. Die neuere Steuergesetzgebung neigt löblicherweise dazu, das Verbindungs- $\bar{s}$  vor dem Worte „Steuer“ wegzulassen. Schon lange kennen wir keine Einkommenssteuer, sondern nur eine Einkommensteuer. Ihr sind jetzt gefolgt die Grunderwerbsteuer, die Kapitalertragsteuer, die Kapitalverkehrssteuer mit Gesellschaft- und Aufsichtsratssteuer, und neuerdings die Körperschaft-, Vermögen-, Erbschaftsteuer. Nur die Verbrauchssteuern sind noch geblieben. Die Verfasser des vorliegenden Buches sprechen noch von Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, auch Erbschaftsteuer, Kapitalertragsteuer, Grunderwerbsteuer. Im zweiten Teil ist dieser Fehler meist vermieden. Eine Anzahl entbehrlicher Fremdwörter hätte durch deutsche ersetzt werden können. Das würde die — im übrigen vorhandene — Gemeinverständlichkeit gefördert haben. **ReichsfinRat Dr. Boethle, München.**

**Koppe: Jahrbuch des Steuerrechts. V. Jahrgang 1924, Berlin 1925. Indusrieverlag Spaeth & Linde. 462 S. Preis 12 M.**

Dieses seit Jahren mit Recht allgemein beliebte Nachschlagewerk erscheint hier mit seinem 5. Jahrgang in alter Güte und mit einer enormen Fülle an wohlverarbeitetem neuem Material. Es kann rückhaltlos empfohlen werden. **RA. Dr. Fürnrohr, München.**

**Rechtsprechung und Schrifttum in Reichssteuerfällen. Herausgegeben von Dr. Kloß, Senatspräsident am Reichsfinanzhof. Bd. 6. München, Berlin u. Leipzig 1925. J. Schweizer. 125 S. Kl. 8. Preis geb. 6 M.**

Auf die früheren Bände habe ich JW. 1925, 913 bei der Besprechung steuerstrafrechtlicher Literatur kurz hingewiesen. Auch der neueste Band gibt eine allerdings gebrängte Übersicht über die in der Rechtsprechung aufgestellten Rechtsgrundsätze, und zwar für das Jahr 1924, sowie eine Zusammenstellung der einschlägigen Literatur unter Beschränkung auf die Titelangabe. Auch diesen Band habe ich schon mehrfach bei der Vorbereitung der Verhandlung von Steuerstrafsachen mit Erfolg heranziehen können. Das Auffinden der betreffenden Gesetze wird durch ein alphabetisch geordnetes Verzeichnis der bearbeiteten Gesetze erleichtert. Zweckmäßig ist auch das, nach Stichproben zu urteilen, gut bearbeitete Sachverzeichnis. Die Sammlung dürfte in dem Büro keines Anwalts fehlen und müßte sich in den Büchereien der Finanzämter und der Landgerichte finden. **WDr. Dr. Albert Hellwig, Potsdam.**

**Dr. R. Kloß, Senatspräsident am Reichsfinanzhof: Rechtsprechung und Schrifttum in Reichssteuerfällen. VII. Bd. München, Berlin und Leipzig 1926. J. Schweizer Verlag (Arthur Sellier).**

Der vorliegende neueste Band dieser beliebten Sammlung berichtet für das Kalenderjahr 1925 über die Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs und anderer oberster Gerichtshöfe; er führt das umfangreiche Schrifttum zum Steuerrecht auf. Er schließt mit Band 17 der amtlichen Sammlung und berichtet im übrigen auf die Zeit bis Ende 1925. Im ganzen sind 49 Reichssteuergerichte behandelt. Die Berichterstattung ist trotz ihrer Kürze zuverlässig. Es sind nicht nur die Leitsätze, die in der amtlichen Sammlung den Entscheidungen vorangeschickt werden, wiedergegeben, sondern bisweilen auch, wo es das Verständnis erfordert, nähere Angaben über den Inhalt der Urteile gemacht. Die Entscheidungen werden mit den Aktenzeichen aufgeführt, so daß jeweils zu erkennen ist, von welchem Senat die Entscheidung ergangen ist. Zu jeder Entscheidung sind die verschiedenen Fundstellen, in denen sie abgedruckt ist, aufgeführt. Soweit die Entscheidungen in der JW. abgedruckt sind, ist auch diese zitiert. So ist auf knappem Raum ein umfangreiches und wertvolles Material zusammengetragen. Die Sammlung wird von jedem, der praktisch mit dem Steuerrecht zu tun hat, mit großem Nutzen gebraucht werden. **RA. Dr. Kaufmann, Leipzig.**

**Begleiter durch die Reichssteuertarife. Ausführliche Tabellen zu den wichtigsten Reichssteuern unter besonderer Berücksichtigung der Ausnahmenvorschriften mit zahlreichen Beispielen. Einkommensteuer, Steuerabzug vom Arbeitslohn einschl. der ab 1. Jan. 1926 geltenden Sätze, Steuerabzug vom Kapitalertrag, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Gebühren des Mahn- und Zwangsverfahrens von Hans Maschowski, Obersteuerinspektor in Schlochau. Berlin 1926. Verlag Bahlen. Preis 3 M.**

Ein Begleiter wie der vorliegende ist für den Steuerpraktiker bei Behörden und im Privatbetrieb, aber auch für den beratenden Anwalt eine Notwendigkeit. Er ermöglicht es, dem Steuerpflichtigen und seinem Berater eine sofortige Übersicht über die Regelfälle, aber auch — was besonders für die Anwaltpraxis von Bedeutung ist — über die zahlreichen Ausnahmenvorschriften, die oft von großer wirtschaftlicher Bedeutung sind. Die Tabellen umfassen das Einkommensteuergesetz, den Steuerabzug vom Arbeitslohn, vom Kapitalertrag, das Körperschaftsteuergesetz, das Vermögensteuergesetz und (auch dies ist besonders für den Anwalt wichtig!) die Berechnung der Gebühren des Mahn- und Zwangsverfahrens. Das Werk, dessen Sorgfalt und Zuverlässigkeit zu rühmen ist, kann bestens empfohlen werden. **M.**

## 2. Einkommensteuergesetz.

**Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 erläutert von Dr. Walter Blümich, Regierungsrat am Landesfinanzamt Berlin, und Dr. Herbert Schachian, Rechtsanwalt und Notar in Berlin. Berlin 1925. Verlag von Franz Bahlen. Preis brosch. 18 M., geb. 20 M.**

Das neue Einkommensteuergesetz datiert vom 10. Aug. 1925, und der 600 Seiten umfassende Kommentar von Blümich und Schachian ist im Oktober 1925 herausgekommen; das Vorwort datiert vom September. Das Einkommensteuergesetz zählt 117 Para-

graphen und entfernt sich grundlegend vom bisherigen Einkommensteuergesetz, dem überdies infolge der Inflation nie ein Ausleben und eine erschöpfende höchstgerichtliche Auslegung beschieden war. An Kommentare zu einem so umfangreichen und so viel grundräßig Neues bringenden Gesetz, die schon einige Wochen nach Erlaß des Gesetzes erscheinen, trete ich mit einer gewissen Skepsis heran. Ich habe nicht selten die Wahrnehmung gemacht, daß, wenn solche Erscheinungen an Erläuterungen bieten, in der Hauptsache nur der amtlichen Begründung und den Ausschuß- und stenographischen Berichten entnommen ist, manchmal in einer Form, die die Quelle nicht erkennen, sondern die Annahme aufkommen läßt, daß eigene Weisheit des Verfassers verzapft werde. Sind solche Kommentare aber von langer Hand vorbereitet, dann passiert es den Verfassern leicht, daß ihre Erläuterungen, die sie schon vor Verabschiedung des Gesetzes verfaßt haben, nicht mehr ganz mit dessen schließlicher Fassung stimmen; ich habe schon Kommentare hochangesehener Autoritäten in der Hand gehabt, in denen sich einzelne Ausführungen befanden, die offenbar eine andere Fassung des Gesetzestextes, als die Gesetz geworden, im Auge hatten. Andererseits ist es auch dem geübtesten Auge ganz unmöglich, aus einem umfangreichen, reichlich verwickelten Gesetze sozusagen auf den ersten Blick die zu Zweifeln Anlaß gebenden, der Erläuterung besonders bedürftigen Punkte in auch nur einiger Vollständigkeit herauszufinden. Gelingt dies aber den Verfassern einigermaßen, dann habe ich schon wahrgenommen, daß sie sich in dem Streben, mit ihrer Arbeit möglichst schnell herauszukommen, wozu sie im buchhändlerischen Interesse von ihren Verlegern vielfach gezwungen werden, darauf beschränken, die Probleme anzudeuten, ohne zu ihnen eine bestimmte und mit Gründen belegte Stellung zu nehmen. Hatte das Gesetz schon einen Vorgänger, zu dem eine umfangreiche höchstgerichtliche Rechtsprechung vorliegt, von dem es aber in den Einzelheiten erheblich abweicht, dann erfordert es eine sehr minutiöse und zeitraubende Prüfung, inwiefern jene Rechtsprechung auch für das neue Gesetz verwertbar ist; die Gefahr ist dann sehr groß, Rechtsätze, die zu dem bisherigen Gesetz ergangen waren, auf das neue zu übertragen, obwohl sie zu diesem nicht passen.

Soweit ich bisher Gelegenheit gehabt habe, mich mit dem *Blümlich-Schachian* Erläuterungsbuch zu befassen, habe ich den Eindruck, daß es alle jene Klippen vermeidet. Selbstredend konnte ein so umfangreiches Werk — die Erläuterungen umfassen ohne den Gesetzestext fast 400 Seiten — nicht in der Zeit vom August bis Oktober entstehen; die Verfasser teilen denn auch im Vorwort mit, daß sie mehrere Jahre an dem Buche gearbeitet haben. Aber das neue Gesetz bringt doch, und namentlich in den schwierigsten Fragen, so viel unerwartet Neues, daß ein sehr großer und besonders schwieriger Teil der Erläuterungen nicht vor Bekanntgabe des Entwurfs, d. h. erst im Jahre 1925, in Angriff genommen sein kann. Um so höher ist das, was die Verfasser bieten, zu veranschlagen. Daß sie die Schwierigkeiten und Zweifel, die das Gesetz, insbesondere seine §§ 10 bis 19, der Auslegung in einem Maße bieten, das auch ich anfänglich weit unterschätzt habe und mir erst allmählich von Tag zu Tag mehr klar wird, voll ausschöpfen, ist unmöglich. Aber was sie bringen, ist in Anbetracht der Umstände weit mehr, als man von einem Kommentar zu einem erst einige Wochen alten Gesetze erwarten kann. Bei einzelnen, besondere Schwierigkeiten in Aussicht stellenden Paragraphen hätten die Erläuterungen allerdings noch eingehender und vielseitiger ausfallen können. So zu § 13, in dem ich die vielleicht schlimmste Quelle von Unständen für die Praxis sehe, und zwar hauptsächlich deshalb, weil die Anwendung des Begriffs der Werbungskosten, wie er durch die bisherige Rechtsprechung herausgebildet ist, sich mit den kaufmännischen Anschauungen schlechterdings nicht verträgt und es auch der Begründung nicht gelungen ist, das Verhältnis zwischen Werbungskosten und Betriebsausgaben klarzustellen. Hier eröffnet sich der Rechtsprechung eine wichtige und schwierige Aufgabe, die befriedigend nur gelöst werden kann durch eine viel freiere Auslegung, als sie bisher der Begriff der Werbungskosten, als der „zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte gemachten Aufwendungen“, erfahren hat. Das deuten auch *Blümlich-Schachian* an. Dagegen vermiße ich z. B. eine Stellungnahme zu der Frage der Handhabung des § 13, wenn für das Vorjahr keine Veranlagung vorliegt. Die Verfasser nehmen ferner auf Grund des Gesetzestextes, ohne weiteres an, daß der § 13 nicht bloß auf Gewerbetreibende, sondern auch auf Landwirte und freie Berufe anwendbar sei. M. E. zeigt aber die Entstehungsgeschichte des § 13, daß er nach der Absicht des Gesetzgebers nur für Gewerbetreibende gelten soll und nur eine Pflichtigkeitsfester in der Formulierung vorliegt, indem man überseh, daß die Fassung „Steuerpflichtige“ wohl für den Entwurf prägte, der den § 13 auf zur handelsrechtlichen Buchführung Verpflichtete, also Vollkaufleute beschränkte, daß die Beibehaltung dieser Fassung aber nach Ausdehnung auf freiwillige Buchführung einen ganz anderen Sinn ergab, der dem Reichstagsausschuß fern lag. Durch eine Wortinterpretation käme man auch zu unlogischen Widersprüchen mit § 10 Abs. 1b. Auch bei § 12 hätte sich vielleicht ein näheres Eingehen auf die Unstimmigkeiten empfohlen, die sich daraus ergeben, daß man hier — allerdings grundsätzlich übereinstimmend

schon mit dem bisherigen Recht — einen Gewinnbegriff konstruiert, der sich aus zwei sich schneidenden Elementen, Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben und Mehrwert gewisser Bestandteile des Betriebsvermögens, zusammensetzt.

Was die Erläuterungen in dem vorliegenden Buche auszeichnet, ist insbesondere neben ihrer klaren Ausdrucksweise der Eindringlichkeit der grundsätzlichen Verständnisse für die praktischen Verhältnisse des Wirtschaftslebens. Daneben legen die Verfasser aber besonders Wert auf ein Eindringen in die wissenschaftlichen Grundlagen der Einkommensbesteuerung, und sie haben, hiervon ausgehend, den Erläuterungen des Gesetzes eine systematische Einleitung „Einkommen und Einkommensteuer“ vorangestellt. Sie bietet eine gute, zum Teil sogar vortreffliche Orientierung, wenngleich die „volkswirtschaftlichen Lehren vom Einkommen“ auf den 41½ Seiten des Kapitel 1 etwas gar zu stiefmütterlich behandelt sind.

Außerordentlich zu loben ist die äußere Ausstattung des Buches. Wenn in dieser Beziehung doch z. B. der Verleger der inhaltlich so wertvollen Zimmermannschen Kommentare sich entschließen wollte, dem nachzueifern!

SenPräs. des RFG., Wirk. Geh. ObRegRat Dr. Struß, München.

**Prof. Dr. Johannes Popitz, Staatssekretär: „Einkommensteuer“ im Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Bd. III, Seite 400 ff. 4. Auflage. Jena. Gustav Fischer.**

Einer eigenen Würdigung bedarf wegen seiner besonderen Bedeutung unter den im Handwörterbuch der Staatswissenschaften erschienenen Darstellungen der Abschnitt „Einkommensteuer“ (Bd. 3 S. 400—491). Wer diesen Abschnitt aufmerksam studiert, wird zustimmen, daß er bei aller Knappheit der Form einen wesentlichen Fortschritt in der dogmatischen Erkenntnis der Einkommensteuer enthält und deshalb größte Aufmerksamkeit verdient.

Jede wissenschaftliche Behandlung der Einkommensteuer muß auf den Begriff des Einkommens als das Objekt und den Maßstab der Einkommensteuer zurückgehen. Die Unzulänglichkeit des Einkommensbegriffs bietet die Erklärung, weshalb an wissenschaftlichen Behandlungen des eigentlichen Problems der Einkommensteuer ein so fühlbarer Mangel herrscht. Das Einkommen ist primär ein Wirtschaftsbegriff, und erst sekundär ein Rechtsbegriff. Beide Disziplinen aber sind zu einem abschließenden Ergebnis noch nicht gelangt. Man darf sich auch nicht verhehlen, daß die Fortschritte auf diesem Gebiete in letzter Zeit insbesondere in der englischen und in der amerikanischen Volkswirtschaftslehre vor sich gehen und daß auch die moderne englische Einkommensteuergesetzgebung in ihrer Ausgestaltung konsequenter und aufschlußreicher ist als die deutsche Gesetzgebung der Nachkriegszeit. Ehe man sich also überhaupt einer wissenschaftlichen Behandlung der Einkommensteuer nähert, ist Voraussetzung ein Studium der ausländischen Wissenschaft und Gesetzgebung, alsdann ein Studium der recht verstreuten volkswirtschaftlichen Lehmeinungen des letzten Jahrhunderts und schließlich der einzelstaatlichen und der deutschen Einkommensteuergesetzgebung. Daß eine so gelagerte Materie von einer Behandlung abschreckt, bedarf keiner Erläuterung. Um so höher ist es zu bewerten, wenn nunmehr eine Arbeit vorliegt, welche die Schuld der deutschen Wissenschaft auf diesem Gebiete zu einem erheblichen Teile abzahlt. Die Schrift von Popitz zeichnet sich aus durch eine gleichmäßige Durchbringung der materiellen, wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Fragen, wie durch eine absolute Beherrschung der legislatorischen und der feiertechnischen Seite, welche in allen Steuerfragen niemals unberücksichtigt bleiben dürfte.

Die Schrift zerfällt in zwei Teile, in einen allgemeinen Teil und in einen historischen und rechtsvergleichenden Teil. Der letztere gibt einen Überblick über die Entwicklung der Einkommensteuer und eine rechtsvergleichende Darlegung der Einkommensteuergesetzgebung der wichtigsten Länder Europas, Amerikas und Asiens, wie wir sie bislang noch nicht besitzen. Der wichtigste Abschnitt in der rechtsvergleichenden Darstellung ist der über die englischen Einkommensteuergesetzgebung. Über die englischen Einkommensteuergesetzgebung herrschen auch in steuerrechtlich versierten Kreisen häufig nicht ganz klare Vorstellungen, welche darauf zurückzuführen sind, daß die bisherigen deutschen Darstellungen der englischen Einkommensteuer nicht alle besonders präzise sind, soweit sie nicht wie das jüngste Buch von Meißel (Britische und deutsche Einkommensteuer, Tübingen 1925) sich eigentlich andere Aufgaben setzen, als die Darstellung des geltenden Rechtes. Es ist Popitz gelungen, auf kurzem Raum gerade die Abweichungen des englischen und des deutschen Systems auf sechs Hauptgesichtspunkte zurückzuführen, ohne daß er sich durch die kapitalistische englische Gesetzgebung und durch die Fülle der Verwaltungsvorschriften und Gepflogenheiten hat beirren lassen. Die von deutschen Standpunkt schwer begreifliche Überwälzung der Einkommensteuer in englischen System findet dabei eine konzentrierte Würdigung, wie nach dem englischen System der Einkommensbezieher zunächst bewußt fremdes Einkommen versteuert, um die so ausgelegte fremde Steuer vom Nachmann wieder einzuziehen.

Die eigentliche Bedeutung der Arbeit von Popitz aber liegt in ihrem allgemeinen Teil. Sein Inhalt ist von so großer Bedeutung,

daß ein Überblick hier kurz gegeben werden soll, wobei, um den Eindruck nicht zu verwischen, die bei einer so schwierigen Materie unvermeidlichen kritischen Bemerkungen auf die leitenden Gedanken sich beschränken dürfen. „Das Einkommen, an das die Steuer anknüpft, ist der volkswirtschaftliche Grundbegriff, bei dem sich das Problem von der Verteilung der Güter in einer Volkswirtschaft mit dem finanzwissenschaftlichen Problem nach der Verteilung des öffentlichen Bedarfs auf die Wirtschaftseinheiten, aus denen sich die Volkswirtschaft eines Staatsgebietes zusammensetzt, begegnet.“ So trägt die Einkommensteuer den Charakter der Gerechtigkeit in sich, solange eine Normalwirtschaft besteht. Aber im Kampfe der Wirtschaft erstrebt jeder die Überwälzung der Einkommensteuer auf den anderen, und diese Überwälzung trübt das Bild der Gerechtigkeit; sie führt zur Preissteigerung, und zwar zu einer um so schlimmeren Preissteigerung, als die normative Einkommensteuer des unter den ungünstigen Verhältnissen Produzierenden meist das Ausmaß der Preissteigerung bestimmt. Deshalb ist die Einkommensteuer von den Staatsmännern aller Zeiten, von Bismarck wie von Rathenau, abgelehnt worden, während sie von der Politik vielfach benutzt worden ist, um dynamischen Tendenzen einer Umgestaltung der Vermögensverhältnisse innerhalb der Volkswirtschaft nachzugehen.

Das Kernproblem ist, die verwandten Begriffe, Vermögenszuwachs, Ertrag, Gewinn und Einkommen voneinander zu trennen. Sehr richtig hebt die Arbeit hervor, daß das Einkommen, nicht wie es vielfach heißt, ein Teil des Reineinkommens ist, sondern aus selbständigen Elementen entsteht, ebensowenig wie es Einkommenquellen gibt, sondern nur Quellen von Einkünften, die keineswegs Einkommen zu werden brauchen. Hier möchte ich die einzige Lücke in der Arbeit bemerken, welche erwähnenswert ist. Es hätte bringend interessiert, den Verf. die Frage behandeln zu sehen, ob Einkommen oder Vermögen das Primäre sind, welche in der amerikanischen Volkswirtschaftslehre vor allem bei Seligman im Vordergrund steht. In diesem Zusammenhang würde ferner das Problem der Vereinnahmung, d. h. der Überführung des Einkommens in das Vermögen gehören, welches in der Schrift nur kurz gestreift wird. Wenn die Arbeit gleichwohl auskommt, ohne sich mit den letztgedachten Fragen eingehender zu beschäftigen, so gelingt ihr dies infolge einer ungewöhnlich klaren Erfassung der Begriffselemente des Einkommens. Vor allem geht die Behandlung des horizontalen Ausgleichs der Abgänge und Zugänge innerhalb des Einkommens einen neuen Weg. Gerade dieser horizontale Ausgleich ist es, welcher den Unterschied zwischen der Ertragsteuer, auch einem System von Ertragsteuern und einer Einkommensteuer deutlich werden läßt. Man darf wohl ruhig sagen, daß die übliche Kennzeichnung des englischen Einkommensteuersystems als eines Bündels von Ertragsteuern nicht unerheblich daneben geht. Von besonderem Wert ist, aus der reichen Erfahrung des Verf. zu hören, inwiefern die Freilassung eines Existenzminimums und die sonstigen Versuche sich auswirken, die Einkommensteuer der Leistungsfähigkeit des Jeniten anzupassen (Berücksichtigung der Familienverhältnisse, Abstufung der Besteuerung nach der Herkunftsart der Einkünfte usw.). Mit diesem Komplex hängen ferner zusammen die Progression der Einkommensteuer, die Auswertung der volkswirtschaftlichen Lehre vom Grenznutzen, die Vorbelastung von Sachgütern, die Vorbegünstigung des saving-use. Alle diese Fragen werden in der Arbeit gerade in ihrem Zusammenhang mit dem Kernbegriff des Einkommens erst einmal richtig aufgezeigt. Legislaturisch und steuertechnisch steht im Vordergrund, wie die Doppelbelastung bei juristischen Personen, welche einen Betrieb inne haben, zu vermeiden ist, indem sonst das Betriebseinkommen zunächst bei ihnen und alsdann noch einmal quotale bei den einzelnen Gesellschaftern besteuert wird. Zwecks Vermeidung einer solchen Doppelbelastung gibt es die Methoden, nur die Gesellschaft zu besteuern und die ausgeschütteten Gewinne steuerfrei zu lassen oder nur den Gesellschafter zu besteuern, und zwar zu seinen Lasten auch mit den nicht verteilten Gewinnen der Gesellschaft oder den Gewinn bei Gesellschaft und Gesellschafter zu besteuern. Das Problem ist bisher noch nirgends vollständig befriedigend gelöst worden und die gesetzestechnischen Schwierigkeiten werden offenbar, wenn man die Ausführungen in Abschnitt VII der Schrift liest.

Es würde hier zu weit führen, der Schrift folgend sich mit den einzelnen volkswirtschaftlichen Lehrmeinungen über das Einkommen zu befassen, oder, was reizvoll wäre, sich mit der Schrift über ihre Haltung zu den volkswirtschaftlichen Lehrmeinungen über das Einkommen auseinanderzusetzen. Es sei nur bemerkt, daß die diesseitige Beurteilung der Schrift nach dem Einkommen auch vom rein dogmatischen Standpunkt aus ungünstiger ausfallen würde, als bei Popitz.

Es liegt nahe, die Besprechung mit dem Ausdruck des aufrichtigen Dankes für die ganz hervorragende Leistung abzuschließen, welche die Arbeit auf kurzem Raume uns bietet. Aber die Steuerfragen sind zugleich so irdische Fragen, daß die in der Schrift sich findenden wissenschaftlichen Erkenntnisse geradezu die Schürstich erwecken, sie mögen sich nach Möglichkeit legislativ auswirken. Die für den Standpunkt des Gesetzgebers begrifflichen Tendenzen nach Übersichtlichkeit und Vereinheitlichung bringen leicht mit den gewonnenen wissenschaftlichen Ergebnissen in Konflikt. Ich stelle nur das Erkenntnis von der ungünstigen steuerlichen Position der reinen Geistesarbeiter

(S. 423) der Tendenz des Reichsbewertungsgesetzes gegenüber, auch bei ihren Betriebe und Betriebsvermögen zu konstruieren, die in der Praxis meist in Ausnahmen endigen werden. Ein zweites Beispiel ist die Nichterstattungszufuhr zuviel gezahlter Lohnabzüge und Kapitalerträge nach dem neuen Einkommensteuergesetz. Sie ist freilich bislang den meisten Steuerpflichtigen noch nicht recht zum Bewußtsein gekommen, jedoch ist eine solche Zurückbehaltung von Steuerbeträgen schwerlich mit dem Grundcharakter einer Einkommensteuer zu vereinbaren. Beim Lohnabzug wird sich das in Form einer Erstattung später korrigieren lassen. Beim Kapitalertrag erhebt sich die Frage, ob der Steuerabzug vom Kapitalertrag nicht ebenso wie die Besteuerung der Gewinne aus einzelnen Veräußerungsgeschäften eine Konzeption an außerhalb der Einkommensteuer liegende Kräfte enthält. Die Frage geht dahin, ob nicht der Grundgedanke der Einkommenbesteuerung bereits heute stark genug fundiert ist, um auf solche Konzeptionen verzichten zu können.

RA. Dr. Herbert Schachian, Berlin.

**Dr. Otto Leibrod: Einkommensteuergesetz v. 10. Aug. 1925.**  
Industrie-Bezirk-Verlag G. m. b. H. Bochum. 320 S. Preis geb. 8,60 M.

Das Buch enthält neben einer Darstellung der geschichtlichen Entwicklung der Einkommenbesteuerung zunächst den Text des Gesetzes, sodann eine wiederholte Gesetzeswiedergabe mit eingehenden, vielfach durch Beispiele veranschaulichten Erläuterungen, endlich in einem Anhang den Text des Steuerüberleitungsgesetzes und die Verfügung des Reichsministers der Finanzen v. 18. Aug. 1925, III e 4900, betr. Steuerabzug vom Arbeitslohn, die aber inzwischen längst wieder überholt ist (vgl. Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer vom 19. Dez. 1925 — RGBl. 1925, 469 — und Gesetz zur Vereinfachung der Lohnsteuer v. 26. Febr. 1926 — RGBl. 1926, 107). Der Verf. sagt selbst in seinem Vorwort, daß seine Erläuterungen ganz auf die Praxis zugeschnitten und theoretische Erörterungen und kritische Betrachtungen daher vermieden worden seien; das Buch wendet sich danach im wesentlichen an das steuerpflichtige Publikum und macht auf Wissenschaftlichkeit keinen Anspruch.

Bei den Erläuterungen sind im wesentlichen die Materialien des Gesetzes und teilweise auch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs berücksichtigt. Ein eingehendes Sachregister erleichtert die Handhabung.

Das Buch ist allgemeinverständlich in flüssigem Stil geschrieben und kann Steuerpflichtigen, für die es im wesentlichen um die Orientierung über ihre Steuerpflichten und weniger um die zahlreich, in Schrifttum und Rechtsprechung behandelten Streitfragen auf dem Gebiete des EinkStG. ankommt, empfohlen werden.

RA. Dr. Wilhelm Riese, Stuttgart.

**Dr. J. Kohlenberger: Die Steuererklärungen zur Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer unter Berücksichtigung der amtlichen Anleitungen und der ergangenen Verordnungen und Erlasse.** Stuttgart 1926. Verlag von J. Neß.

Das Buch gibt dem Steuerpflichtigen in leicht verständlicher Sprache eine Anleitung, in welcher Weise er seine Steuererklärung abzugeben hat. Es beschränkt sich hierbei vielfach auf die Wiedergabe des Gesetzestextes. Der wertvollere Teil des Buches besteht in je einem ausführlich durchgeführten Beispiel zur Einkommensteuer- und Körperschaftsteuererklärung, dem ein ausgeführtes Muster im Anhang beigegeben ist. Dem Kaufmann insbesondere kann diese praktische Durchführung eines ausführlichen Beispiels gute Dienste leisten und ihm manche Aufklärung geben, die ihm nützlich ist.

RA. Dr. Martin Fuchs, Berlin.

**Gastlein: Die Abschreibungen des buchführenden Kaufmannes nach dem Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz vom 10. August 1925.** München 1926. Dr. Franz A. Pfeiffer.

Es liegt in der Natur der Sache, daß die gesetzliche Regelung der schwierigen Materie der Abschreibungen nur allgemein gehalten sein kann. Dieser Anforderung kommt unsere Gesetzgebung im großen und ganzen nach. Wenn dadurch auf der einen Seite ermöglicht wird, die Vielheit der im Wirtschaftsleben vorkommenden Abschreibungen unter das Gesetz zu subsumieren, so öffnet die Unbestimmtheit der gesetzlichen Regelung auf der anderen Seite Meinungsverschiedenheiten zwischen Steuerpflichtigem und Steuerbehörde Tür und Tor. In den allermeisten Fällen sind sie darauf zurückzuführen, daß es an der durchaus notwendigen eingehenden Kenntnis der einschlägigen steuerrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Grundsätze fehlt. Die vorliegende Schrift ist in hohem Maße geeignet, diese Kenntnisse zu vermitteln. Verfaßt von einem schon durch mehrere Schriften, die verwandte Gebiete behandeln, bekannten Steuerbeamten, wendet sie sich ebensowohl an den Steuerpflichtigen, wie auch an den Beamten. Die Verständlichkeit der einfachen und klaren Darstellung

wird durch die zahlreich eingefreuten praktischen Zahlenbeispiele wesentlich gefördert. — Der Inhalt der Schrift schließt sich zunächst an das Gesetz an und behandelt die von diesem unterschiedenen Arten der Abschreibungen, nämlich die Abschreibungen infolge Abnutzung, infolge Substanzverringerung und infolge Wertminderung. Sodann finden verschiedene Sonderfälle eingehende Würdigung. Besonders Interesse dürfen Estkains Ausführungen über die buchungs- und bilanztechnische Behandlung der Abschreibungen und über die Steuerbilanz beanspruchen. Insbesondere ist in letzterer Beziehung dem Verf. zuzustimmen, wenn er ausführt, daß in der Steuerbilanz die Abschreibungen sich nach dem Steuerwert richten müssen; würden die Abschreibungen einfach aus der Handelsbilanz, die in den allermeisten Fällen einen niedrigen Anfsatz der Aktivmasse und damit auch der Abschreibungen ausweist, herübergenommen werden, so würde ein zu hoher Gewinn versteuert werden.

RM. Prof. Dr. Rheinström, München.

### 3. Erbschaftssteuergesetz.

**Finger: Erbschaftssteuergesetz in d. Fassung v. 22. Aug. 1925.**  
1925. Verlag Wahlen. Preis brosch. 12 M., geb. 14 M.

Finger bietet in seinem Kommentar eine erschöpfende Darstellung des Erbschaftsteuerrechts, die in glücklichster Weise wissenschaftliche Behandlung und Verarbeitung vom Gesichtspunkt der Praxis aus vereinigt. Der Weg von seiner ersten Textausgabe des Gesetzes von 1919 mit knappen Anmerkungen bis zu dem vorliegenden in Format und Umfang ansehnlichen, inhaltlich vertieften Kommentar ist kein geringer. Literatur und Judikatur sind in gleicher Weise, letztere wohl lückenlos berücksichtigt. Die erbredlichen Erläuterungen sind sehr eingehend und lassen das Bestreben erkennen, auch dem dem Zivilrecht und insbesondere dem Erbrecht fernstehenden Steuerrechtler die nicht leichte Materie verständlich zu machen. Vom dogmatischen Standpunkt aus würde ich allerdings bei lehrtrüchtigen Anwendungen zugunsten noch nicht erzeugter Nachkommen (S. 51) die vom RG. gebrauchte, aber nicht haltbare Denkformel der fingierten Rechtspersönlichkeit vermeiden. Gegen Finger S. 68 Anm. 16 a möchte ich auch annehmen, daß § 2 Abs. 2 Ziff. 1 (Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung) sich nur auf rechtsfähige Stiftungen bezieht. Stiftung im Sinne des BGB. und, wie ich annehme, auch im Sinne des ErbStG. ist nur die rechtsfähige. Unselbständige Stiftungen bedeuten Anwendungen mit Auflage. An diesem Unterschied soll man m. E. festhalten. Vermißt habe ich auf S. 186 letzter Absatz die Hervorhebung des vom RFZ. 9, 276 und 10, 240 herausgearbeiteten Grundsatzes, daß die Umwandlung einer Forderung aus einem Scheckungsverprechen in eine Darlehensforderung als Vollziehung anzusehen ist. Besonders wertvoll ist die ausführliche Berücksichtigung des BVerwG., so daß abschließend Fingers Buch als eine in jeder Beziehung gelungene Arbeit zu bezeichnen ist.

RM. Dr. Philipsborn, Berlin.

**Dr. Herbert Schachian, Rechtsanwalt u. Notar: Erbschaftssteuergesetz, Fassung v. 22. Aug. 1925, mit Anmerkungen.**  
3. Aufl. Berlin u. Leipzig 1925. Walter de Gruyter & Co. Preis brosch. 2,50 M.

Schachian, der zu dem ErbStG. von 1919 einen von Eugen Fuhs (ZB. 1921, 1057) mit Recht sehr anerkennend besprochenen größeren Kommentar geschrieben hat, gibt in der vorl. Ausgabe, die jetzt in 3. Auflage erschienen ist, eine für den praktischen Gebrauch höchst empfehlenswerte Ergänzung in knappster Form. Die neue Ausgabe ist auf den jüngsten Stand der Gesetzgebung gebracht, die in kurzen Anmerkungen zitiert ist. Stichwortartige Erläuterungen stellen den Zusammenhang zum bürgerlichen Recht und zu den sonst in Betracht kommenden Rechtsgebieten, wie AbgD. usw. her. Das Büchlein bietet in wenigen Worten viel.

RM. Dr. Philipsborn, Berlin.

### 4. Finanzausgleich.

**Dr. jur. Wilhelm Markull, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium, Kommentar zum Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden. (Finanzausgleichsgesetz, früher Landessteuergesetz) in der Fassung vom 23. Juni 1923. Bd. 6 der Deutschen Finanz- und Steuergesetze in Einzelkommentaren. Herausgegeben von E. Schiffer. Berlin 1923. Verlag von Otto Liebmann. Preis brosch. 23 M., geb. 25 M.**

Zur Besprechung zugegangen ist mir nur der vorstehend bezeichnete, schon Ende 1923 oder Anfang 1924 herausgekommene Kommentar, nicht auch das nach Erlaß der 3. SteuerNotWd. erschiene Ergänzungsheft. Als mir eben das Rezensionsexemplar

zuging, war nicht nur die 3. SteuerNotWd. schon mehr als ein Jahr alt, sondern es lag bereits der Entwurf zu dem inzwischen verabschiedeten Abänderungsgesetz zum Finanzausgleichsgesetz vor. Insofern ist also das Markull'sche Werk heute und war es schon damals überholt. Wenn Markull bis jetzt keine Neubearbeitung hat erscheinen lassen, so ist ihm das nicht zu verdenken. Denn die Novelle zum Finanzausgleichsgesetz bringt ja auf dem wichtigsten Gebiete, dem der Verteilung der Länder und Gemeinden an der Einkommensteuer, nur ein Provisorium, das schon im nächsten Jahre einem Definitivum Platz machen soll.

Markull nennt sein Buch in den ersten und in den letzten Worten des Vorworts einen „Versuch“. Wenn er das ernst meint und damit nicht bloß lobenden Widerspruch hervorrufen will, dann kann er es nur auf die dem eigentlichen Kommentar vorangeschickte systematische Darstellung beziehen; denn die eigentlichen Erläuterungen tragen durchaus den Charakter eines groß angelegten Kommentars. Die Fülle der Probleme allerdings, die Markull in der systematischen Darstellung anschnidet, läßt sich auf deren 75 Seiten nicht erschöpfend erörtern. Sie berühren die schwierigsten und zweifelhaftesten Fragen unseres Verfassungs- und Verwaltungsrechts wie des allgemeinen Staatsrechts und greifen aufs tiefste in die diffussten Gebiete der inneren Politik ein. Weil ein großzügiger Kommentar zum Finanzausgleichsgesetz an all diesen Fragen nicht vorübergehen kann, deshalb bietet eine tiefgründige Erläuterung gerade dieses Gesetzes besondere Schwierigkeiten und Klüppen, allerdings auch besonderen Reiz für jemand, der auch Erörterungen nicht aus dem Wege geht, mit denen er von manchen Seiten scharfen, bei der heutigen Notbarkeit, die sich gerade, was das finanzielle Verhältnis zwischen Reich, Ländern und Gemeinden anlangt, der Regierungen, Landtage und diese beherrschenden Parteien in einzelnen Ländern, nicht ohne Schuld des bedauerlichen Auftretens einzelner Finanzminister und Gesandten der Länder gegen die Reichsregierung, bemächtigt hat, erregten Widerspruch zu erwarten hat. Markull gehört offenbar zu diesen den Kampf nicht scheuenden Naturen und ist mir in dieser Hinsicht geistesverwandt.

Als Markull seinen Kommentar schrieb, im Inflationsjahr 1923, traten die betrüblichen Erscheinungen in der Finanzgebarung der Länder, Gemeinden — und der Kirchengemeinden — und der wahre Charakter der auf Rückgabe der Einkommensteuer gerichteten Bestrebungen einzelner Länder noch nicht so in die Erscheinung wie in den Jahren 1924 und 1925. Heute würde Markull hierfür wohl auch noch kräftigere Worte finden, als er sie 1923 zu brauchen Veranlassung hatte. Ausführungen, wie wir sie im Reichstag aus dem Munde des bayerischen Gesandten und bei verschiedenen Gelegenheiten von dem bayerischen Finanzminister und dem bayerischen Ministerpräsidenten, leider auch vom preussischen Finanzminister, gegen die Reichsfinanzverwaltung und die Reichsregierung zu hören bekommen haben, können nicht entschieden genug zurückgewiesen werden. Man hat ja wenigstens bayerischerseits die Kasse genügend aus dem Sack gelassen, um erkennen zu lassen, daß es um viel mehr als nur um ein Zuschlagsrecht zu einzelnen Steuern und als selbst um die Rückgabe der Einkommensteuer zu selbständiger Ausgestaltung geht, und es wandeln einen keine angenehmen Gefühle an, wenn man hört und liest, wie Länder und Gemeinden jetzt, wo sie durch eine für unsere Verhältnisse zu opulente Finanzgebarung und durch die Wirtschaftslage in erste Schwierigkeiten kommen, sich nicht scheuen, die Schuld hieran der Reichsfinanzverwaltung in die Schuhe zu schieben, und wenn man auf der andern Seite weiß, wie sich die Befolgungen der Beamten der Länder zu denen der Reichsbeamten vor dem Krieg und wie sie sich heute verhalten, wie Städte heute mittleren Beamten die Gehälter von Ministerialräten, ihren Regierungen- oder höchstens Oberregierungsräten entsprechenden höheren Beamten weit über die der Ministerialräte hinausgehende, kleine Mittelstädte ihren Bürgermeistern Gehälter gewähren, wie das Reich seinen allerhöchsten Richtern und den Präsidenten der mittleren Reichsbehörden, Großstädte aber ihren Bürgermeistern Gehälter, die es im Reiche überhaupt nicht gibt, wie Millionen und aber Millionen für den Bau von Stadions, Stadthallen und ähnliches, für den Ankauf von Kurshotels usw. ausgegeben sind und werden, wie endlich auch die Kirchengemeinden, unbekümmert um die katastrophale Wirtschaftslage, unter Duldung der Länder eine Finanz- und Steuerpolitik treiben, als ginge in einer Zeit, wo es um Leben und Sterben der Wirtschaft geht, der Bau von Kirchen, die Wiederauffüllung der durch die Inflation verlorenen Stiftungsvermögen aus Steuern der durch eben diese Inflation verarmten Gemeindeangehörigen, der „Abwehr“kampf gegen andere Konfessionen, allem andern voran. Es ist dringend geboten, daß dieser Finanz- und Steuerpolitik der Kirchengemeinden von Reichs wegen Schranken auferlegt werden. Die Länder vertragen auch hier. Und da bekommen es die Länder und Gemeinden fertig, dem Reiche mangelnde Sparsamkeit vorzuwerfen! Vor dem Kriege und während desselben waren allerdings die Einzelstaaten im Vergleich zum Reich die Sparsameren; nach dem Kriege hat sich das, namentlich in den letzten Jahren, gründlich geändert. Von der Sparsamkeit der Gemeinden und der von den Geistlichen beherrschten Kirchengemeinden aber habe ich in den langen Jahren, in denen ich diesen Dingen in Preußen außerordentlich nahestand, nie-

maß eine hohe Meinung gewonnen. Markull's Darlegungen werfen für den, der diese Dinge nicht ohnehin kennt, interessante Streiflichter auf die „Bereitschaft“ der Länder, Bayern voran, dem Reiche zu geben, was es braucht, selbst in einer Notlage wie nach dem verlorenen Kriege (vgl. z. B. S. 14 f., 19, 23). Wenn die Vertreter der Länder mit Vorliebe betonen, sie seien jederzeit bereit, dem Reiche zu geben, was es für seine Lebensnotwendigkeiten brauche, so werde ich immer an das Michaelis'sche „so, wie ich sie verstehe“ und an das, was früher den preussischen Konservativen von ihren Gegnern vorgeworfen wurde, sie handelten nach dem Motto „Unser König absolut, wenn er unsern Willen tut!“ erinnert. Ich habe, als ich im Sommer 1919 zweimal von Erzberger zu Besprechungen nach Weimar gebeten war, dort auch so manches nicht sehr Erbauliche gehört, so über die Verquickung der Reichsfinanzverwaltung und der widersinnigen Bestellung der Landesfinanzminister zu Präsidenten der — dem Reichsfinanzminister untergeordneten — Landesfinanzämter.

Einen wohlthuenden Eindruck macht die Würdigung, die Markull Erzberger widerfahren läßt: Im einzelnen hat Erzberger bei seiner Finanzreform viele, zum Teil schwere Mißgriffe begangen. Der Gedanke, Finanzspruchnahme der wichtigsten Steuern, namentlich der Einkommen- und Vermögenssteuer, für das Reich, war damals und ist heute noch richtig. Wie Markull zu der Frage des Zuschlagsrechts der Länder und Gemeinden steht, ist, da diese Frage bei Abfassung des Kommentars noch nicht so akut geworden war wie später, nicht deutlich zu ersehen. Ich sehe in einem solchen Zuschlagsrecht einen geradezu verhängnisvollen Schritt, wenn nicht die Ausübung des Zuschlagsrechts an strenge reichsgesetzliche Schranken und an Kontrollen des Reichsfinanzministers gebunden, die Entscheidung von Meinungsverschiedenheiten zwischen ihm und den Ländern dem einseitig eingestellten Reichsrat entzogen und ausschließlich dem Reichsfinanzhof übertragen wird. Der Befassung des Reichsrats mit Streitigkeiten zwischen Reich und Ländern steht ja (vgl. z. B. S. 39) auch Markull schon mit Recht nicht günstig gegenüber.

Nicht unterschreiben möchte ich, was Markull über das richterliche Prüfungsrecht verfassungsmäßig verkündeter Reichsgesetze sagt. Er glaubt, daraus, daß der RFG. sich in den Entscheidungen Sammlung Bd. 6 S. 108 und 187, Bd. 7 S. 266 und Bd. 9 S. 123 über die Verfassungsmäßigkeit des § 2 des Finanzausgleichsgesetzes nicht ausgesprochen hat, schließen zu dürfen, der RFG. nehme jenes Prüfungsrecht nicht in Anspruch; sonst hätte der RFG. sich bei der „zentralen Bedeutung des § 2“ über dessen Vereinbarkeit mit der Reichsverfassung äußern müssen. Ich schließe aus dem Schweigen des RFG. hierüber nur, daß er keinen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit hegte; ich erinnere mich ja der Vorgänge bei den Beratungen des Großen Senats in diesen Sachen nicht mehr im einzelnen, glaube aber, daß es in meiner Erinnerung geblieben wäre, wenn damals solche Zweifel von irgendeiner Seite geäußert worden wären. Gegt aber ein Gerichtshof keinerlei solche Zweifel, und sind sie auch von den Rechtlichenden nicht aufgeworfen, dann hat er m. E. auch keine Veranlassung, zu ihnen in seiner Entscheidung ausdrücklich Stellung zu nehmen. Auch die Entscheidungen des Großen Senats auf Grund des § 6 FinAusglG. sollen den Streitstoff entscheiden, aber kein Kommentar zum Finanzausgleichsgesetz sein! Bisher hat, soweit ich mich entsinne, der RFG., und zwar sein I. Senat, nur in dem Urteil RFG. 15 S. 159 ausgesprochen, er nehme ein richterliches Prüfungsrecht, ob die Voraussetzungen des Art. 48 Verff. für auf Grund dessen vom Reichspräsidenten erlassene Verordnungen gegeben seien, nicht in Anspruch.

Markull selbst bejaht auch die Verfassungsmäßigkeit des § 2, während er die des § 6 Abs. 2 verneint. Auf diese Frage möchte ich im Rahmen dieser Besprechung nicht eingehen, das aber betonen, daß, wie die Dinge sich entwickelt haben, mir allerdings der Reichsrat eine sehr ungeeignete Instanz zu sein scheint, um über die die Länder, denen auch das Heind näher zu sein pflegt wie der Rode, berührende Frage zu entscheiden, ob Landes- oder Gemeindesteuern unzulässig sind, weil sie geeignet sind, die Steuereinnahmen des Reichs zu schädigen, oder weil überwiegende Interessen der Reichsfinanzen entgegenstehen; eine Gewähr für eine unbedingt objektive Entscheidung, welche Interessen überwiegen, ob die der Reichs- oder die der Landes- oder Gemeindefinanzen, scheint mir der Reichsrat nicht zu bieten.

Auch im übrigen macht seine Beteiligung an der Entstehung des Gesetzes Markull nicht blind für dessen Mängel, und zwar auch dort, wo diese nicht die Schuld von Änderungen durch den Reichsrat oder Reichstag bzw. den Staatenaußschuß oder die Nationalversammlung sind. Zu von den seinigen abweichenden Ansichten nimmt er allerdings in einer Weise Stellung, die hin und wieder, ohne die Sache zu beeinträchtigen, etwas mehr auf das „Fortiter in re, suaviter in modo“ abgestimmt sein könnte, namentlich, wenn es ihm Ernst damit war, daß sein Buch als ein „Versuch“ aufgefacht werden solle, und in Berücksichtigung des Umstandes, daß er bei Abfassung seines Buches doch immerhin noch zu den jüngeren, weniger allgemein bekannten Größen auf dem Gebiete des Steuerrechts gehörte. Wendungen wie die, die Rechtsprechung des RFG. habe „jene prätorische Weite und Freiheit der Auffassung

vermissen“ lassen, „die von dem höchsten Gerichtshof doch wohl erwartet werden dürfte“, und „den Grundsatz bestätigt, daß das Reich zunächst hineinfallen muß, bevor der Brunnen zugedeckt werden darf“ (S. 178), sind dem höchsten Gerichtshof gegenüber kaum ganz am Platze und hätten, ohne die sachlichen Ausführungen des Verfassers irgendwie zu beeinträchtigen, weglassen können.

Sachlich sind die Erläuterungen von großer Reichhaltigkeit und sehr überflüssig angeordnet. Nur kann man in letzterer Beziehung zweifelhaft sein, ob es zweckmäßig ist, die „Einzelnachweise“ über Quellen, Rechtsprechung und Schrifttum erst hinter den Erläuterungen zu dem ganzen oder sogar zu mehreren Paragraphen zu bringen; denn es wird dadurch ein fortwährendes Nachschlagen notwendig. Besonders umfassend sind die Erläuterungen zu dem solcher allerdings im höchsten Grade bedürftigen grundlegenden § 2.

Das Werk bildet jedenfalls eine sehr bemerkenswerte Bereicherung des kommentatorischen Steuerrechts. Es ist zu hoffen, daß nach Verabschiedung des im § 8 des Gesetzes zur Änderung des Finanzausgleichsgesetzes vorgesehenen Gesetzes eine Neubearbeitung des Werkes erscheint.

SenPräs. des RFG., Wirtl. Geh. ObRegRat Dr. Struß, München.

**Rechtsanwalt Dr. Friedrich Wilhelm Rärcher: „Die Tochterabgabe“.** Münchner Inauguraldissertation. München 1926. Buchdruckerei und Verlag Carl Gerber.

I. Im Steuerrecht ist der merkwürdige Umstand zu verzeichnen, daß die Zahl der systematischen Gesamtdarstellungen die Zahl der Monographien in Buchform übersteigt (Gesamtdarstellungen: Hensel, Steuerrecht; Mirbt, Grundriß des deutschen und preussischen Steuerrechts; Friedrichs, Grundzüge des Steuerrechts; Waldacker, Deutsches Steuerrecht; Ball, Einführung in das Steuerrecht. — Monographien: Hensel, Der Finanzausgleich im Bundesstaat; Dassar, Der Erstattungsanspruch im Verwaltungs- und Finanzrecht; Lion, Bilanzsteuerrecht; Ball, Steuerrecht und Privatrecht). Das ist ein keineswegs gelinder Zustand, der damit zusammenhängt, daß die Grundfragen des Gebietes noch so wenig geklärt sind, daß jeder, der sich mit einer Teilfrage beschäftigt, immer wieder auf die noch zu lösenden Grundfragen zurückkommen muß. Trotzdem ist jetzt in der systematischen Auffassung des Steuerrechts ein gewisser Abschluß und eine gewisse Einheitlichkeit in den Hauptpunkten erreicht (vgl. meine „Entwicklung des Steuerrechtssystems“, im Verwaltungsarchiv Bd. 31 S. 108 ff.); und die wirkliche Fortbildung und Vertiefung des wissenschaftlichen Steuerrechts muß m. E. durch Monographien erfolgen. Schon aus diesem Grunde ist das Erscheinen einer neuen Monographie sehr zu begrüßen.

II. Wir sind im Steuerrecht an einen sehr hohen Stand der Monographien gewöhnt. Die bisherigen Arbeiten sind entweder Habilitationsschriften bekannter Professoren oder die Ergebnisse langjähriger Arbeit von wissenschaftlich angesehenen Praktikern. Man würde der neuen Monographie Unrecht tun, wenn man mit gleichen Ansprüchen an sie heranträte. Sie bezeichnet sich selbst als Dissertation und manches in ihr weist auf diese Herkunft hin. Aber verglichen mit den meisten Dissertationen ist sie eine Arbeit von selbständiger Bedeutung, deren Wert vielleicht weniger in ihren unmittelbaren Ergebnissen als in den verschiedenen Anregungen liegt, die von ihr ausgehen. Und um dieser für das ganze Gebiet wichtigen Anregungen willen sei eine etwas ausführlichere Besprechung dieser Monographie gestattet.

III. Vorweg sei bemerkt, was eine Tochterabgabe ist. Die Tochterabgabe ist „jenes Abgabenschuldenverhältnis, bei dem die Ergebnisse einer von der Rechtsordnung angeordneten Festsetzung oder Feststellung eines anderen Abgabenschuldenverhältnisses oder von Tatbestandsmerkmalen eines solchen notwendig zum rechtsordnungsmäßigen Tatbestand des Abgabenschuldenverhältnisses gehören“. Hierin nach war also die Rhein-Ruhr-Abgabe, da sie das Vielfache der Einkommensteuer von 1922 betrug, eine Tochterabgabe der Einkommensteuer von 1922; war die Rentenbankumlage, da sie an das bei der Brotverorgungsabgabe zugrunde gelegte Betriebsvermögen anknüpft, eine Tochterabgabe der Brotverorgungsabgabe; sind die Einkommenssteuervorauszahlungen nach dem früheren, jetzt wieder aufgenommenen System, da sie vierteljährlich ein Viertel der vorjährigen Einkommenssteuerschuld betragen, Tochterabgaben der vorjährigen Einkommensteuer; usw. — Der Rezensent wußte bisher nicht, was eine Tochterabgabe und was ein Tochterschuldenverhältnis ist, und die Begriffe sind bisher auch keineswegs allgemein üblich gewesen. Der Verf. setzt trotzdem die ungefähren Begriffe als bekannt voraus, und der Rezensent hat daher mit immer steigender Spannung, wovon eigentlich gehandelt werde, bis S. 36 gelesen. Erst dort fand er die oben wiedergegebene Definition. Der Ausdruck selbst ist nicht schlecht gewählt, und es ist anzunehmen, daß die Rechtserschließung in Zukunft allgemein mit diesem Namen bezeichnet werden wird.

IV. Der Spezialuntersuchung sind einige allgemeine Erörterungen über den Abgabebegriff vorausgeschickt. Die übliche Einteilung geht davon aus, daß die Abgaben in drei Arten zerfallen, nämlich in Steuern, Beiträge (im Sinne des preussischen Rechts, also Vorzugslasten z. B. der an der Benutzung eines Weges inter-



effizienten Personen) und Gebühren. Mit dieser üblichen Teilung stimmt die Bezeichnung Reichsabgabenordnung nicht überein. Schon Becker hat an einer Stelle gelegentlich darauf hingewiesen, daß man deshalb die Bezeichnung Reichsabgabenordnung nicht als falsch zu bezeichnen brauche, sondern umgekehrt den bisherigen Sprachgebrauch der neuen Sprachweise anpassen könne, zumal der bisherige Sprachgebrauch durchaus nicht zweckentfremdend gewesen sei. Es ist ein besonderes Verdienst Kärders, auf diese Ausführungen von Becker, die im Schrifttum bisher nicht weiter beachtet worden sind, nachdrücklich hingewiesen und sie zur Grundlage seiner Begriffsbildung gemacht zu haben. Nach dem neuen Sprachgebrauch hätten danach die Gebühren aus dem Abgabebegriff auszuschneiden, und Abgabe wäre der Oberbegriff für Steuern und die sogenannten Beiträge oder auch mit Steuern als gleichbedeutend zu gebrauchen. Hiermit stimmt vollkommen überein, daß die allgemeinen Vorschriften der Reichsabgabenordnung für alle Steuern anwendbar sind, dagegen in keiner Weise für Gebühren passen, und daß schon deshalb rechtswissenschaftlich kein Interesse an einem gemeinsamen Oberbegriffe besteht. Übrigens kommt man zu dem gleichen Ergebnis der völligen Verschiedenheit der rechtsystematischen Stellung von Steuer und Gebühr auch von einer Systematik des Verwaltungsrechts aus, die ich später an anderer Stelle darzulegen hoffe. Zu klären bleibt in dieser Frage in Zukunft noch die Stellung der Beiträge im Sinne des preußischen Rechts.

V. Zweckmäßig erscheint mir ferner der Vorschlag des Verf., im rechtswissenschaftlichen Sprachgebrauch den Ausdruck „Beiträge“ auf nach Steuergrundrissen abgestufte Leistungen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften zu beschränken (z. B. Handelskammerbeiträge), dagegen den unglücklichen Ausdruck „Beiträge“ im Sinne des § 1 des preuß. Kommunalabgabengesetzes rechtswissenschaftlich durch Vorzugsklassen zu ersetzen.

VI. In einer anderen Richtung ist der Versuch einer Klärung des Abgabebegriffs dem Verf. mißglückt: in der Einteilung der Abgaben in einseitige und solche auf Gegenseitigkeit. Zu diesen rechnet er die Zwangsanleihe, die Rentenbankschuld und die Devisenabgabepflicht. Für Abgaben dieser Art nimmt er in Anspruch, daß bei ihnen das Wertverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung gleichgültig sei (Gegenleistung vollwertig bei der Devisenabgabe, minderwertig bei Zwangsanleihe und Rentenbankschuld). Wenn er an dieser Stelle auch das Monopol als eine gemischte Abgabe auf Gegenseitigkeit bezeichnet, so verliert er m. E. hier jeden Boden unter den Füßen. Aber auch im übrigen führt seine Kategorie der Abgaben auf Gegenseitigkeit in keiner Beziehung weiter, und die Art der Betrachtung leidet an einem Fehler, der auch in späteren Teilen der Arbeit hervortritt. — Der Verf. neigt dazu, logisch zu konstruieren, nicht soziologisch, und so ist er auf die Abgaben auf Gegenseitigkeit gekommen und erklärt das Wertverhältnis der Gegenleistung als unerheblich. In Wahrheit liegt in diesem Wertverhältnis gerade das Entscheidende. Es ist richtig, daß jedermann die Zwangsanleihe als Abgabe (= Steuer) empfunden hat, weil der Mindervorteil der Gegenleistung von vornherein feststand. Es ist richtig, daß die Zahlung der Rentenbankzinsen als Abgabe (= Steuer) wirkt, weil die Gegenleistung, die ursprüngliche Beteiligung der Leistungspflichtigen am Kapital der deutschen Rentenbank, niemals etwas anderes als eine papierne Rechtskonstruktion ohne inneres Leben war<sup>1)</sup>. Es ist aber nicht richtig, daß die Devisenabgabe jemals als Steuer empfunden worden ist, weil ein wertbeständiges Entgelt gegeben wurde. — Diese Unterschiede übersehen der Verf. Daß sie wesentlich sind, ergibt sich nicht nur daraus, daß sie im allgemeinen so empfunden worden sind (worüber sich ja streiten ließe), sondern daß in den beiden ersten Fällen, wo materiell eine Steuer vorlag, auch alle wesentlichen Vorschriften der Reichsabgabenordnung für anwendbar erklärt worden sind und daß die Durchführung den Steuerbehörden übertragen worden ist. Dagegen sind diese Steuervorschriften in keiner Weise bei der Devisenabgabe anwendbar gewesen und die Steuerbehörden haben nichts mit ihr zu tun gehabt. Die unterschiedliche Behandlung ist kein Zufall. Sie beruht darauf, daß in den beiden ersten Fällen verkleidete Abgaben vorlagen (Gegenwert minderwertig), dagegen im dritten Fall eben keine Abgabe.

VII. Es ist nicht möglich, mit derselben Ausführlichkeit auf die Spezialuntersuchungen des Verf. über die Tochterabgabe einzugehen. Nur soviel sei bemerkt: der Verf. ist stark beeinflusst von der „rechtslogischen“ Schule, die nur das Formale dem Recht zurechnet, und den Inhalt des Rechtes für etwas Außerrechtliches erklärt. Der Verf. billigt diesen Standpunkt selbst nicht und erkennt auch die „rechtsinstitutionelle“ Betrachtung des Rechtes nach dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit und der Zusammengehörigkeit von Lebenserscheinungen als berechtigt an. Er hat sich jedoch von dem Einflusse rechtslogischer Betrachtung noch nicht ge-

nügend freigemacht, und daher finden wir in der Monographie eine Fülle logischer Teilungen und Unterteilungen verschiedener Art, denen irgendeine Bedeutung außer dieser Einteilung selbst nicht zukommt. Immerfort wiederholt sich bei aufgestellten Kategorien der Satz: „Dazu ist nichts Besonderes zu bemerken.“ Andererseits finden sich eine Menge von Erkenntnissen, die soziologisch wesentlich sind. Es ist eine Freude, zu lesen: „Die Runderlasse des RMdZ., tatsächlich nur Dienstanweisungen, oft ohne gesetzliche Grundlage und in vielen Fällen vom Reichsfinanzhof verworfen, stellen, soziologisch betrachtet, eine ungeheure Macht dar, die das gesamte Reichsfinanzrecht beherrscht und ohne deren Kenntnis eine Beherrschung der Abgabenpraxis und ein Verständnis des tatsächlichen Verhaltens der Finanzbehörden überhaupt unmöglich ist.“ Oder an anderer Stelle: „Der Zweck jener Tochterabgaben, die vor dem Drang der Not geschaffen hat (nämlich Rhein-Ruhr-Abgabe usw.), war, unter Weidung aller Weiterungen und unnötigen Hebungs-kosten, dem Fiskus möglichst rasch hohe Einnahmen zu verschaffen.“ Oder: „Es ist aber von gesetzgebungspolitischen Standpunkt aus zu verurteilen, daß der Gesetzgeber auf Abgaben, welche die Pflichten wegen ihrer geringen Belastung, die diese Abgaben infolge der Geldentwertung für sie bedeutet, unangefochten liegen, andere Abgaben aufbaut, die hinsichtlich des bereits festgesetzten Gattungserkennens nicht mehr angegriffen werden konnten. Es gibt kaum Dinge, die die Abgabemoral schwerer erschüttern als ein deartiges unkulantes Verhalten.“

VIII. Trotzdem hinterlassen die Spezialuntersuchungen ein unbefriedigendes Gefühl. Denn der Verf. hat merkwürdigerweise, obwohl er dicht davor stand, zum Schluß die wesentliche Fragestellung verfehlt und sich selbst um das Ergebnis seiner Arbeit betrogen. Wir hören im Laufe der Untersuchung von der Bedeutung der Tochterabgaben in Hinsicht auf Schematisierung, Rationalisierung des Steuerwesens, von ihrer Eigenschaft der Akzessorität usw. Der Verf. weiß ferner, wie aus den unter VII. angeführten Zitate hervorgeht, daß die Hochflut der Tochterabgaben mit den Erscheinungen der Inflation zusammenhing. Die Fragestellung zum Schluß mußte daher lauten: Was von den verschiedenen Eigenschaften und Bedeutungen hing mit den Erscheinungen der Inflationszeit zusammen, und was hat darüber hinaus Bedeutung noch für ein Steuersystem bei stabilisierten Verhältnissen? Was ist das Gemeinsame und Wertvolle der Tochterabgaben, die die Inflationszeit überlebt haben? Diese Frage, die einzige, die für das Steuersystem und die Steuerpolitik der Gegenwart von Bedeutung ist, gerade diese Frage wird nicht gestellt. Vielmehr kommt der Verf. ziemlich plötzlich zum Schluß, daß die Zukunft an Stelle der Tochterabgaben dem verbesserten System des Reichsbewertungsgesetzes gehören werde, bei dem nicht an die frühere Festsetzung einer Abgabe, sondern an die frühere selbständige Festsetzung eines Tatbestandsmerkmals angeknüpft werde. So sicher es ist, daß diese Form sehr erhebliche Vorteile besitzt, so unwahrscheinlich ist es, daß sie jetzt auf dem gesamten Gebiete des Steuerrechts die Tochterabgabe völlig ersetzen wird. Es wäre eine dankbare Arbeit, wenn der Verf. das letzte Kapitel seiner Monographie, das er uns schuldig geblieben ist, in einer besonderen Abhandlung innerhalb einer wissenschaftlichen Steuerzeitschrift nachholen würde.

Regist. Dr. Kurt Ball, Berlin.

## 5. Sonstiges Steuerrecht.

**Die Steuerkommentare der Praxis.** Band III: Dr. Erler u. Dr. Koppe: **Das Reichsbewertungsgesetz v. 10. Aug. 1925.** Berlin 1925. Industriebverlag Spaeth & Linde. Preis brosch. 6,60 *M.*, geb. 8,50 *M.*  
**Reichsbewertungsgesetz v. 10. Aug. 1925** von Dr. Hans Verolzheimer. München 1926. C. S. Beck'sche Verlagsbuchhandlung. Preis geb. 5 *M.*

Der Jubel, der das RMdZ. bei seinem Erscheinen begrüßte, hat sich einigermaßen gelegt. Die Praxis hat gezeigt, daß das neue Bewertungungsverfahren sich außerordentlich schwerfällig handhabt. Heute, im Mai 1926, neun Monate nach Erscheinen des Gesetzes, fünf Monate nach Abgabe der Steuererklärungen ist noch kein einziger Feststellungsbescheid, geschweige denn ein Vermögenssteuerbescheid erlassen, ist doch bis zur Stunde der Multiplikator zur Errechnung des Ertragswertes noch nicht einmal bekanntgegeben. Dabei handelt es sich um einen fast 1½ Jahre zurückliegenden Stichtag; die Verzögerung beginnt mit Rücksicht auf die inzwischen eingetretenen, sehr umfangreichen Vermögensverschiebungen bedenklich zu werden. Durch die Störung im Bewertungsverfahren ist auch die Veranlagung der seit 1. Jan. 1925 eingetretenen Erbschaftsteuerfälle und der Einheitsvermögenssteuern der Länder und Gemeinden erheblich in Rückstand gekommen. Aber nicht nur das Verfahren, auch das materielle Recht des RMdZ. bietet eine Fülle von Schwierigkeiten, mit denen sich die Wissenschaft nur eben erst zu beschäftigen beginnt und deren Klärung durch die Rechtsprechung Voraussetzung für einen einigermaßen glatten Vollzug der neuen Bestimmungen bildet. —

<sup>1)</sup> Daß der Verf. vor papiernen Rechtskonstruktionen noch zuviel Respekt hat, ergibt sich auch daraus, daß er dem § 1 der alten Rentenbankverordnung glaubt, daß die deutsche Rentenbank die Eigenschaft einer juristischen Person des Privatrechts hatte, während sie unzweifelhaft dem öffentlichen Recht zugehörte und ein untauglicher Versuch des Gesetzgebers vorlag, sie privatrechtlich umzustempeln.

Es soll damit nicht gesagt sein, daß das NWBöG. bereits bankrott gemacht habe; es steht im Gegenteil zu hoffen, daß das viele Wertvolle, was das Gesetz bringt, sich mit der Zeit einleben und zur erstrebten Einheitlichkeit der Vermögensbesteuerung führen wird. Aber es handelt sich um eine ungewöhnlich zähe und schwierige Materie und die Aufgabe, die dem Kommentator in praktischer und wissenschaftlicher Hinsicht obliegt, ist keine leichte.

Die beiden vorliegenden Erläuterungsbücher erheben keinen Anspruch darauf, den durch das NWBöG. aufgerollten Fragenkomplex zu lösen. Erler-Koppes haben ihren Kommentar unmittelbar nach Erscheinen des Gesetzes herausgebracht; Berolzheimers Buch ist neueren Datums, konnte aber auch noch nicht die allerjüngste, teilweise recht wichtige Literatur und Judikatur, ebenso wenig die letzten Durchführungsbestimmungen (z. B. über die Bewertung zwangsverwalteteter Grundstücke) berücksichtigen. Immerhin stellen die beiden Bücher wertvolle Hilfsmittel für den täglichen Gebrauch, für die laufende Arbeit mit dem Gesetze dar. Die Steuerkommentare des Industrieverlages Spaeth & Linde sind auf dem Schreibtisch stets angenehm. Sie bringen den Gesetzestext und in den Erläuterungen das Wichtigste aus den Materialien, Erklärungen schwer verständlicher Stellen, die erforderlichen Verweisungen. Erler-Koppes NWBöG. hält sich in diesem in seiner Art bewährten Rahmen. Berolzheimer geht tiefer. Es finden sich bei ihm interessante Gedanken insbesondere über die Zusammenhänge des NWBöG. mit der Ud. und dem VermStG. Ausgezeichnet nach Inhalt und Sprache ist das Vorwort, das insbesondere auch mit bemerkenswerter Klarheit an den letzten Gründen des schweren Einlebens dieses Gesetzes Kritik übt.

Die beiden Bücher stellen schätzenswerte Beiträge für die praktische Anwendung des Gesetzes dar. Vielen Interessenten werden sie lieber sein, als wissenschaftlich bedeutendere, aber dafür schwerer zu handhabende und auch wesentlich kostspieligere Kommentare.

Dr. Prof. Dr. Rheinstrom, München.

**Hog-Ahrens: Die Preussische Gewerbesteuer, Übergangsregelung.** Erl. von Dr. Hermann Hog, Ministerialdirigent im Preuß. Finanzministerium und Dr. Richard Ahrens, Ministerialrat. Zweite Auflage. Carl Heymanns Verlag 1926. 137 Seiten.

Was Untertitel des Büchleins ist, „Übergangsregelung“, müßte eigentlich sein Haupttitel sein: es handelt sich nur um eine Ergänzung des von denselben Verfassern im Jahre 1924 gebotenen Kommentars der neuen Gewerbesteuerregelung. Die Aufgabe bestand in der Hauptsache in der Zusammenstellung der verschiedenen Übergangsbestimmungen und der zu ihnen ergangenen Richtlinien. Diese Aufgabe ist pünktlich und in praktischer Darstellung gelöst.

Prof. Dr. Bühler, Münster.

— Dritte ergänzte und verbesserte Aufl. 213 S. Preis geb. 8 M

Die 3. Aufl. umfaßt das Gesetz über die Regelung der Gewerbesteuer für die Jahre 1925 und 1926 und außerdem in vollständiger, allerdings größtenteils aus den früheren Teilen übernommenen, allerdings wesentlich verbesserten Erläuterungen die Bestimmungen für die Rechnungsjahre 1925 und 1926.

Sie steht auf der Höhe ihrer Vorgänger.

M.

**Dr. jur. Carl-Heinz Sufmann: Die Vermögensbesteuerung des Unternehmens.** Ein Beitrag zur Bewertungslehre. Carl Heymanns Verlag 1925. 64 Seiten.

Der sehr schwierigen Aufgabe, die Sonderstellung des Unternehmens in unserer Besteuerung darzulegen, zeigt sich der Verfasser bei weitem nicht gewachsen, so daß die Schrift, abgesehen etwa von der manchem willkommenen Wiedergabe der Rechtssprechung des preuß. OVG. zu einschlägigen Fragen kaum als wesentliche Förderung des Problems betrachtet werden kann.

Prof. Dr. Bühler, Münster.

**Regierungsrat Dr. Hans Berolzheimer: Vermögenssteuergesetz v. 10. Aug. 1925, Erbschaftssteuergesetz v. 22. Aug. 1925.** Mit Erläuterungen, Einleitung und Sachregister. München 1926. C. F. Beck. Preis geb. 4,80 M.

Berolzheimer hat Vermögenssteuer- und Erbschaftssteuergesetz in einer Ausgabe verbunden. Die Bearbeitung beider Gesetze zeichnet sich durch Klarheit und Übersichtlichkeit aus. Wie üblich, stellt jeweils eine Einleitung kurz die Entstehungsgeschichte der Gesetze und den wesentlichen Inhalt, vor allem der Änderungen dar.

Was insbesondere das ErbStG. betrifft, so sind die Entsch. des RF. fast lückenlos mitgeteilt; dagegen ist die Literatur nur sparsam verwendet. Wie bereits bei der Besprechung der 1. Auflage des ErbStG. in JW. 1921, 1057 hervorgehoben wurde, ist die

kritische Stellungnahme des Verf. ein besonderer Vorzug seiner Bearbeitung, wenn ihr auch nicht immer zugestimmt werden kann. So halte ich die Kritik des steuerlichen Schenkungsbegriffes, wie ihn das Gesetz eingeführt hat, nicht für zutreffend (ohne ihn wäre z. B. die Steuerpflicht der anonymen Schenkungen, die gar nicht so selten sind, nicht zu begründen), auch die Stellungnahme zu der Steuerpflicht der Vereinbarung der allgemeinen Gütergemeinschaft und zu RF. 99 ist m. E. abwegig (vgl. JW. 1922, 1693 zu Nr. 4), zum mindestens wäre eine Auseinandersetzung mit der sehr zahlreichen Literatur angebracht gewesen.

Dr. Dr. Philipsborn, Berlin.

**Die Verbrauchssteuergesetze.** Erläutert von Geh. Oberregierungsrat Dr. Trautvetter, Reichsfinanzrat i. R. II. Auflage. Die Steuerkommentare der Praxis, Band XVI. Berlin W 10, Wien I. Industrieverlag Spaeth & Linde. Preis geb. 7 M, in Leinen geb. 9 M.

Die nunmehr vorliegende zweite Auflage rechtfertigt das Lob, welches in der Besprechung von Kieße (JW. 1925, 1976) der ersten Auflage gezollt wurde. Der Band umfaßt das Steuernilberungsgesetz, das Salzsteuergesetz, das Zuckersteuergesetz, das Leuchtmittelsteuergesetz, das Zündwarensteuergesetz, das Spielkartensteuergesetz, das Biersteuergesetz, das Weinsteuergesetz, den Monopolausgleich, die Eßiggläuberesteuer (§§ 150—169 des Ges. über das Branntweinmonopol) und das Tabaksteuergesetz. Da gerade diese Gesetze seit dem Erscheinen der 1. Aufl. wesentliche Neuerungen erfahren haben, insbes. auch das Weinsteuergesetz durch Anpassung an die Reichsabgabenordnung sowie durch die Einführung der besonderen Schaumweinsteuer (zum 1. Juli 1926) umgestaltet worden sind, so war eine neue Bearbeitung des Werkes erforderlich. Das Werk enthält nunmehr — und zwar, soweit ersichtlich, zum ersten Male — eine Erläuterung sämtlicher Verbrauchssteuergesetze. Das Werk wird auch in dieser Auflage für die Praxis führend sein.

**K. Ruhn: Das Steuerüberleitungsgesetz nebst Durchführungsbestimmungen 1925.** Berlin. Verlag Karl Heymann. 179 S. Preis geb. 6 M.

Der Verfasser will, wie er im Vorwort sagt, das nur vorübergehend wirkende Gesetz nicht mit einem vollständigen Kommentar, sondern lediglich als Textausgabe mit Erläuterungen herausbringen. Es sind aber nicht bloß die Durchführungsbestimmungen mit abgedruckt, vielmehr sind bei jeder Gesetzesvorschrift die einzelnen Durchführungsbestimmungen sowie das weiter in Betracht kommende Gesetzesmaterial angeführt und außerdem die Erläuterungen beigegeben. Wertvoll ist auch, daß nötigenfalls z. B. zu §§ 2—4 Beispiele gegeben werden. Die Erläuterungen werden das trotz der vorübergehenden Geltung nicht unwichtige Gesetz für die Praxis leichter verständlich machen. Das ist um so mehr nötig, als manche Bestimmungen, man denke nur an den vom Reichstag eingefügten § 10, nach ihrem Wortlaut recht unklar sind. Deswegen kann diese Ausgabe für den Praktiker sehr empfohlen werden.

Dr. Dr. Hefz, Stuttgart.

**Dr. Oscar Goek: Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofes zum Rechte der Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung.** Frankenstein i. Schles. 1926. E. Philipps Buchhandlung G. m. b. H. Preis geb. 10 M.

Der Verfasser hat sich die Aufgabe gestellt, in einer Zusammenfassung aller Entscheidungen des Reichsfinanzhofes zu den Steuerfragen der Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung dem Verwalter oder Berater dieser Gesellschaften, dem Rechtsanwalt, Treuhänder, Bücherrevisor usw. eine knappe Übersicht über die Judikatur zu verschaffen. Er gibt den Gesetztext wieder und drückt im Anschluß an den jeweils vorgedruckten Text in kurzen Auszügen diejenigen Entscheidungen ab, die sich mit dem betreffenden Paragraphen befassen.

So behandelt er die wichtigsten Steuergesetze der Körperschaften: Körperschaftsteuergesetz, Einkommensteuergesetz, Kapitalverkehrssteuergesetz usw.

Das Buch hat vor dem Kommentar der Steuergesetze den Vorzug, daß die Entscheidungen ausführlicher wiedergegeben werden, als es in einem Kommentar möglich ist; es hat aber den Nachteil, gegenüber dem Kommentar, daß die systematische Verarbeitung des Rechtssprechungsmaterials fehlt und an Stelle dessen eben nur eine Aufzählung von Entscheidungen gegeben ist. Das erschwert die Benutzung für denjenigen, der nicht in der Materie hinreichend bewandert ist.

Sehr bedauerlich ist es, daß das Buch den Text der alten Gesetze, so des alten Körperschaft- und Einkommensteuergesetzes zugrunde

legt. Für die praktische Verwertbarkeit des Buches in der Zukunft wäre es nötig gewesen, die Entscheidungen, die zu den alten Gesetzen ergangen waren, unter die Paragrafen der neuen Gesetze zu gruppieren, damit sie diese neuen Gesetzesbestimmungen erläutern, die ja vielfach mit den alten übereinstimmen. Dabei wäre dann manche Entscheidung fortgefallen, die durch die Fassung der neuen Gesetze überholt ist. Trotzdem ist das Buch eine verdienstliche Ergänzung der bisherigen Literatur und mit Fleiß und Gewissenhaftigkeit gearbeitet.

M. Dr. Martin Fuchs, Berlin.

**Dr. Holf Grabower, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium: Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung im Inland und im Ausland.** Mit einem Geleitwort von Staatssekretär Dr. Joh. Popitz. Berlin 1925. Carl Heymanns Verlag.

Lieber Leser der Juristischen Wochenschrift! Ich bitte Dich, laß es Dich nicht verdrießen, dieses Referat über eine Sache ganz zu lesen, die Dir zunächst unglaublich trocken und rein spezialistisch erscheinen mag. Ich möchte Dich auf eine der interessantesten Erscheinungen des steuerrechtlichen Schrifttums hinweisen, die mit ihrem Fluge durch die Weltgeschichte und durch die Kultur von drei Jahrtausenden ungeahnte Zusammenhänge menschlicher Dinge erschließt und, wie es Geschichte im wohlverstandenen Sinne soll, unsere Zeit aus anderen Zeiten und Ländern verstehen lehrt. Ich hoffe, damit recht viele Leser dieses Referats auch zu Lesern des angezeigten Buches selbst zu machen.

Zunächst zur Legitimation des Autors: Er ist, wie Staatssekretär Popitz, der Schöpfer der Reichsumsatzsteuer, in seinem „Geleitwort“ voll Geist und Laune anführt, bei dem Aufbau des neuen Reichsrechts der Umsatzsteuer zunächst in Unterstützung von Popitz, seit 1921 als selbständiger Referent tätig. Erstaunlich bleibt neben solcher reichlich belasteter, praktischer Tätigkeit ein Einblick in das Literaturverzeichnis, das bescheiden statt an den Anfang an den Schluß des Buches gestellt ist, elf Seiten umfaßt, und zwar Schriften in allen Sprachen, die überall im Buche in Griechisch, Lateinisch, Französisch, Englisch, Spanisch nördlich angeführt werden und die sich auf die ältesten wirtschaftlichen und rechtlichen Zustände in Ägypten und Griechenland, auf Papyrus- und Münzfund e nicht weniger erstrecken als auf die modernsten Gesetzentwürfe in anderen Ländern.

Die ersten zwei Drittel des Buches bringen den für den allgemeinen Leserkreis interessantesten Teil: die Geschichte der Völker und Zeiten, durchsichtigt auf die eine Idee der Umsatzsteuer. Überraschendes tritt da zutage.

Eins allerdings zuvor: Die Bibel, aus der der scharfe Blick des Verf. eine Reihe steuerlicher Vorschriften herausholt, enthält unter diesen die Umsatzsteuer nicht (S. 11 des Buches).

Auch der glückliche Homer kannte die Umsatzsteuer noch nicht. Aber bald schlug ihre Stunde: In Griechenland, etwa im 7. Jahrhundert v. Chr., ist sie entstanden und bald zu hoher Blüte gebracht worden. Eine Reihe griechischer Stadtstaaten kennt im 5. Jahrhundert v. Chr. drei Arten von Umsatzsteuern: die Grundstücks-umsatzsteuer, die Marktumsatzsteuer und eine allgemeine Umsatzsteuer (S. 12). Und nun werden an Hand von Inschriften und Stellen aus Schriftstellern die Einzelheiten dieser Abgaben entwickelt, und zwar, was dem Buche gegenüber den wenigen früheren Steuergeschichten die besondere Note gibt, von einem ausgesprochenen Steuerrechtler, der überall die geschichtlichen Vorgänge in die uns geläufigen Rechtsbegriffe zu fassen sucht, im Gegensatz zu der finanzwissenschaftlichen Darstellungsweise, die im wesentlichen in allgemeiner Beschreibung früherer Abgaben stecken bleibt. So finden wir bei Grabower schon für das alte Griechenland Orientierungen über das Steuerobjekt, die Steuerhöhe, die Verwaltung der Steuer, die Steueraufsicht usw., alles entsprechend den durch die Reichsabgabenordnung nun auch weiteren Kreisen bekanntgewordenen präzisen Begriffen.

Über die Grundstücksumsatzsteuer unterrichtet besonders eine Reihe von Rechnungen aus dem 5. und 4. Jahrhundert; die Steuer betrug 1%. Eine viel größere Rolle spielte die Marktumsatzsteuer; sie traf in der Hauptsache den Kleinhändler, die allgemeine Kaufsteuer den Großhandel. Der griechische Kleinhandel war teils Hausierhandel, teils fand er in Läden statt, die in ihrer Mehrzahl in der Nähe des Marktes lagen. In der Hauptsache spielte er sich aber von alters her auf dem Markte der Städte ab (S. 18). Dieser Marktverkehr, der später vielfach Marktzwang war, spielte auch in Ägypten und Rom eine große Rolle; daneben tritt in Rom die öffentliche Auktion, im mittelalterlichen Deutschland und Frankreich die Messe. Der ganze Handel und Wandel hat also, ganz anders als bei uns, eine außerordentliche Öffentlichkeit als wesentliches Merkmal. Das ist gerade für die Erhebung einer Umsatzsteuer besonders wichtig: sie war leicht zu erheben und zu kontrollieren,

ohne große Buchführung, ohne Steuerdeklaration und Voranmeldung. Dabei ist die außerordentliche, materielle Befugnis und Betätigung der Marktbehörden in allen diesen Zeiten zu berücksichtigen, die nicht nur für die äußere Ordnung sorgten, sondern vor allem auch sich um das kaufmännische Verhalten der Verkäufer kümmerten; so schon im alten Griechenland die Agaronomen (S. 30), in Rom die *vilici*, die mit ihren Unterbeamten für Maß, Länge und Gewicht, gute Qualität der Waren, Ehrlichkeit, genügende Lebensmittelzufuhr, Aufrechterhaltung des Marktfriedens und der Ordnung zu sorgen hatten (S. 122); ebenso in den deutschen Städten des Mittelalters, wo nach einem Edikt der Karolingerzeit „bei Nacht kein Handel, namentlich nicht über hochwertige Gegenstände geschlossen werden sollte. Man sollte von niemandem kaufen, den man nicht kennt“ (NB.: vgl. § 4 Abs. 2 der W. D. gegen die Valuta Spekulation v. 8. Mai 1923<sup>1)</sup>) und „nicht über Gegenstände abschließen, die noch nicht vorhanden sind“ (S. 123).

Die Schilderung des Marktverkehrs, die zulässigen Waren, die Art ihrer Selbstbietung, die Aufstellung der Marktstände, die Teilnahme der Fremden usw., die in den einzelnen Abschnitten des Buches mit vielen Details und großer Liebe ausgeführt ist, gehört zu den kulturgeschichtlich, aber auch rechtlich anziehendsten Teilen des Buches. Nicht viele Leser werden gewußt haben, daß schon Griechenland große Messen kannte, die meist bei den Nationalfesten abgehalten wurden. Ebenso dürfte ein kleiner Ausflug (S. 20) in das altindische Steuerrecht interessant sein, wo ebenfalls ein reges Marktleben herrschte; dort wurden die Ein- und Verkaufspreise durch eine „Preisprüfungs-Kommission“ — würden wir sagen — festgesetzt und dabei dem Kaufmann ein „normaler Gewinn“ von 5% bei einheimischen, 10% bei Importwaren zugebilligt; ob die alten Indier wohl bessere Erfahrungen mit diesen Höchstpreisen gemacht haben als wir? Der König erhielt 10% vom Verkaufspreis der Waren, eine recht ansehnliche Umsatzsteuer; auf Hinterziehung stand die Todesstrafe, welche die Reichsabgabenordnung bisher nicht vorgesehen hat. Auch im alten China bestand eine Marktumsatzsteuer (S. 19).

Im übrigen spielte die Umsatzsteuer in Griechenland finanziell keine bedeutende Rolle. Die Steuermoral soll schon damals nicht zum besten gewesen sein. „Plato nennt die Hälfte aller Bürger Meineidige und weist auf ihre Vorliebe für zweifache Preise hin“ (S. 27).

Dagegen hatte die Umsatzsteuer in Ägypten große Bedeutung. Schon Aristoteles erwähnt die Marktumsatzsteuer als eine der Haupteinnahmequellen (S. 33); sie brachte nicht weniger als 66 Millionen Mark. Das hellenistische Ägypten hatte eine Grundstücksumsatzsteuer von 10% (zeitweise 5%); erst mit der Vorlegung der „Grundbesitzsteuerbescheinigung“ erlangte man die Auffassung eines steuerpflichtigen Grundstücks (S. 60). Daneben bestand eine allgemeine Umsatzsteuer von 2%. Sie hatte eine große Bedeutung, obwohl das hellenistische Ägypten das Land mit den meisten Herstellungs- und Handelsmonopolen war; mindestens  $\frac{2}{3}$  des täglichen Bedarfs, ohne die Kleidung, war monopolisiert (S. 52); darunter befanden sich Monopole auf so angenehme oder nützliche Dinge, wie Bier Monopol zugunsten der Tempel, S. 61) oder Myrrhen, neben denjenigen auf Salz, Öl, Papyrus, Salben, Färberei, Wollweberei usw. Die Steueraufsicht war gut ausgebildet, obwohl kaufmännische Buchführung fehlte (S. 62); härteste Strafen folgten der Steuerhinterziehung vorbeugend. Interessant ist, daß König Thakos, der die erste Umsatzsteuer auf bewegliche Sachen in Ägypten einführte, auch eine Zwangsleihe ausrief (S. 46).

In Rom wurde die Umsatzsteuer von Augustus in Höhe von 1% eingeführt, als *centesima rerum venalium*. Hier ist die Darstellung besonders interessant. „Die Römer wehrten sich energisch gegen Steuern, die ihnen an sich oder durch die Art der Handhabung lästig waren“ (S. 67). Augustus zwang ihnen gleichwohl zwei Steuern auf, die ihnen wenig sympathisch waren. Im Jahre 6 n. Chr. führte er eine Erbschaftsteuer von 5% ein. Dagegen erhob sich empörter Widerspruch. Nun beauftragte er den Senat, eine andere Abgabe zu erfinden, und begann sofort, schon während der Beratungen des Senats und ohne Angabe des Zweckes, mit einer Veranlagung aller privaten und gemeindlichen Grundstücke. Da fürchteten alle, er werde eine Vermögensabgabe vom Grundbesitz erheben und sie noch höher veranlagten, und fanden die Erbschaftsteuer von 5% noch erträglicher; sie wurde daher nunmehr auch vom Senat gutgeheißen (S. 68). Zur gleichen Zeit führte Augustus die Umsatzsteuer ein, die eigenartigerweise ohne Murren hingenommen wurde. Unser Ministerialautor sagt dazu (S. 68): „Dieses verschiedene Verhalten der Römer läßt sich nur damit erklären, daß das Volk die Trag-

<sup>1)</sup> „Devisenbanken dürfen Geschäfte (über ausländische Zahlungsmittel und Forderungen) nur abschließen oder vermitteln, wenn sie sich über die Person des Antragstellers vergewissert haben. Ist die Person des Antragstellers nicht bekannt, so haben sich die Devisenbanken die Gewißheit durch Einsichtnahme in einen mit Lichtbild versehenen behördlichen Personalausweis zu verschaffen.“

weite des zweiten Gesetzes bei seiner Einführung noch nicht überschaute, weil es eine ähnliche gesetzliche Vorschrift noch nicht kannte.“ Wer denkt dabei nicht an einige Ungeheuer, die in neuester Zeit aus unbemerkbaren Keimen entstanden sind, so der ganze Buchprüfungsdienst aus dem harmlosen Schwänzchen des § 163 Abs. 9 ABgD., oder die Abschlußzahlungen 1923 aus zwei unbedeutenden Wörtchen der 2. SteuerMotW.?

Die Ertragnisse der Umsatzsteuer wies Augustus der im Jahre 6 n. Chr. von ihm gegründeten Pensionskasse für die Veteranen zu; sie wurde erforderlich, da er auf Rat des Mäcenas ein stehendes Heer schuf. Die Umsatzsteuer betrug 1% und umfaßte alle Verkäufe bei Auktionen, dem wirtschaftlich wichtigsten Teil aller Verkäufe. „Spezialisten, z. B. Weinauktionatoren, nahmen ausschließlich auf Einzelgebieten Auktionen vor. Eine großzügige Reklame pflegte auf die Auktionen hinzuweisen. In Pompeji waren in der Nähe des Marktes allein 36 abgeteilte Wandflächen für Anzeigen. Ausrufer machten auf Auktionen aufmerksam. Danach hält es schwer, ein modernes wirtschaftliches Gebilde zu finden, das an Bedeutung den Auktionen gleichkäme. Poptik weist darauf hin, daß die Gelegenheitsgeschäfte des 19. Jahrhunderts und die größtenteils aus ihnen hervorgegangenen Warenhäuser, vielfach auch die Wanderläger nach Umfang und Art der zum Verkaufe kommenden Gegenstände an die Auktionen erinnern. Die Öffentlichkeit der Auktionen erschwerte Steuerhinterziehungen; man versuchte daher häufig, Gegenstände, deren Verkauf für eine Auktion angezeigt war, unter der Hand zu veräußern“ (S. 75).

In der Folgezeit verlangte das Volk die Aufhebung der Umsatzsteuer. Tiberius setzte sie eine Zeitlang auf  $\frac{1}{2}$ % herab. Erst Caligula hat sie, wie eine Münze beweist, vorübergehend außer Kraft gesetzt. Im übrigen hatte Se. Majestät auch im Steuerrecht eine gewisse eigenartige Technik: „Er ließ z. B. die neuen Steuern proklamieren, aber nicht anschlagen, um dadurch die Einnahmen aus den Strafen zu vergrößern. Später ließ der Kaiser zwar die Steuergebote anschlagen, aber in so kleinen Typen und an derart unzugänglichen Orten, daß niemand sie lesen oder abschreiben konnte“ (S. 79). Schon Caligula führte die Umsatzsteuer wieder ein; auch unter Nero gab es neue, schwere Kämpfe dagegen. Jedoch erhielt sie sich auch in der ganzen Folgezeit, so auch unter Justinian; der Autor reklamiert zwei Digesten- und zwei Kodexstellen als Beweis dafür (S. 87). In der Folgezeit gelang es dem Handel allmählich, sachliche Erleichterungen zu erwirken; so einen Erlass Theoderichs des Großen aus der Zeit um 510, der zur Vermeidung von Härten „ut asperitatem casuum mitiget bonitas jussionum“, also gemäß § 108 ABgD., Getreide, Wein und Öl von der Steuer befreite.

Neben der allgemeinen Umsatzsteuer bestand als Hauptart der Zugsteuer eine Sklavenumsatzsteuer; sie betrug unter Augustus 2%, seit Caligula 4%. Sie diente zur Bezahlung der Grenzkriege, der von Augustus geschaffenen Feuerwehr und einer ebenfalls von ihm eingerichteten Schupomannschaft von 7000 Mann für die nächtliche Sicherheit.

Die Steueremoral soll auch bei den alten Römern gewisse Lücken gehabt haben. „Der Gemeinde gegenüber bewies das sonst so peinliche ökonomische Gewissen der Römer eine merkwürdige Weite. Wer einen Bürger bestiehlt, sagt Cato, beschließt sein Leben in Ketten und Bänden; in Gold und Purpur aber, wer die Gemeinde bestiehlt“ (S. 99).

Ganz besonders interessant ist der Versuch des Verf., sich in die Rolle eines Ministerialrats des Divus Augustus zu versetzen und einen Etatvoranschlag für den Ertrag der allgemeinen Umsatz- und der Sklavenumsatzsteuer aufzustellen. Er berechnet das Heer auf 162 000 Mann, die Pensionsbedürfnisse im Beherbergungszustand auf 17 Millionen Goldmark. Davon wurden durch die Zinsertragnisse eines Grundstocks  $1\frac{3}{4}$  Millionen aufgebracht, weitere 8 Millionen durch die Erbschaftsteuer und 8 Millionen durch die Umsatzsteuer. Die Grenzkriege kosteten jährlich 3—5 Millionen Goldmark, die Polizei und Feuerwehr zusammen ca. 2 Millionen; die Sklavenumsatzsteuer mußte daher ca.  $6\frac{1}{2}$  Millionen einbringen. Das ergibt, da ein Sklave 500  $\mathcal{M}$  kostete, pro Kopf also 10  $\mathcal{M}$  Umsatzsteuer einbrachte, etwa 600 000 jährlich zugekaufte Sklaven, was mit anderen Sklavenerrechnungen übereinstimmt. Bei einem Gesamtausgabenetat von etwa 400 Millionen Goldmark spielten immerhin beide Steuern keine sehr wesentliche finanzielle Rolle.

Im deutschen Mittelalter gehörte die Umsatzsteuer zu den ältesten Abgabetypen. Deutschland hat, wie so vieles von römischer Kultur, auch das römische Steuerwesen rezipiert: die Grundsteuer, die Gewerbesteuer, Zölle, Laudaticum, und so vor allem auch die Umsatzsteuer. Erleichtert wurde diese Übernahme der Umsatzsteuer durch die schon im alten fränkischen Recht bestehende Grundwechsellage (S. 107). Aus den zahlreichen interessanten Einzelheiten seien hier Urkunden von Childeric I., Karl dem Großen, Ludwig dem Frommen und Dito I. angeführt, die über Verleihen der Markiumsatzsteuer handeln. Freireit waren nach einem Kapitulare von 765 Lebensmittel und Gegenstände, die auf einer Pilgersfahrt nach Rom mitgeführt wurden. Die

Steuerhoheit über die Umsatzsteuer ging nach 1150 im wesentlichen auf die Städte über. Der Steuerfuß betrug vielfach mehr als 1%, so im oberdeutschen Gebiet meist  $1\frac{2}{3}$ %. Dort erhielt die Steuer, da der Satz nach Pfennigen von einem Pfund (= 240 Pfennige) bestimmt wurde, den Namen Pfund- oder Pfennig-Zoll (S. 137). Die Steuer belastete den Endverkaufspreis weniger als heute, weil damals der Weg der Ware nur selten über die zweite Hand hinausging (S. 126). Die Vermarktung der Steuer wurde durch den immer mehr aufkommenden Marktzwang erleichtert, wonach die meisten Waren an Markttagen nicht außerhalb des Marktes verkauft werden durften. Die Steueraufsicht führten besondere städtische Beamte. In Basel mußte der Steuerpflichtige nach Urkunden aus der ersten Hälfte des 15. Jahrhunderts allwöchentlich am Montag persönlich und mündlich vor einer besonderen Steuerkommission die Umsatzsteuer deklarieren und gleich bezahlen. Die Strafen auf Hinterziehungen waren hoch, aber wenig wirksam. Das beruhte auf der immer steigenden Unbeliebtheit der Umsatzsteuer. Sie wurde nach 1150 immer mehr zu einer Erbsensteuer, die nur bei besonders schweren Finanzbedürfnissen infolge Krieg, Epidemie, Fehlernte usw. und nur vorübergehend erhoben wurde. In Mex erregte sie im 14. Jahrhundert schon nach wenigen Monaten eine Revolution. Sie trat überall in Deutschland immer mehr zurück und machte schließlich die Verwandlung in Torzoll und Akzise durch, so daß sie als eigentliche Umsatzsteuer ganz verschwand. Bezeichnend sind die Volksnamen „Lohngeld“ oder (für die Weinaumsatzsteuer in Basel) der „böse Pfennig“.

Es gericht an Raum, an dieser Stelle auf die geschichtlichen Ausführungen über die Entwicklung in den anderen Ländern, in Spanien, Frankreich, Italien, Amerika näher einzugehen. Nur einiges sei hervorgehoben. Nach Spanien kam die Steuer mit den Arabern, als alcabala, wie sie auch auf der großen Messe in Mekka erhoben wurde. Sie schwankte in Spanien zwischen 5 und 20% und hatte infolge ihrer Höhe die größten Widerstände der Kaufmannschaft gegen sich. Diese führte 1720, wie im Deutschen Reich 200 Jahre später, zu einer Textilenquete, deren Ergebnisse genauer erörtert werden (S. 158, 287). Herzog Alba führte die Steuer in Höhe von 10% in den Niederlanden ein, mit dem Erfolg, daß in Brüssel die Kaufleute einen Proteststreik durch Schließung der Läden veranstalteten, und daß das ganze Land, nachdem es die Bedrückung der Glaubensfreiheit hingenommen hatte, gegen die Bedrückung durch die Steuereinnahmer eine Freiheitsbewegung entfachte, die schließlich zur Befreiung führte. Frankreich, in dem die Steuer Reichssteuer war und blieb, sieht einen 350jährigen Kampf, der im wahren Sinne des Wortes zu Mord und Totschlag von beiden Seiten führte. Man muß die Einzelheiten bei Grabower nachlesen, um ein starkes Bild der politischen und wirtschaftlichen Wandlungen zu erhalten.

Der zweite Teil des Buches betrachtet die gegenwärtige Umsatzbesteuerung, und zwar ebenbürtig dem durch die geschichtliche Erörterung des ersten Teils gewonnenen Niveau in einer alle modernen Staaten umfassenden, nur von dem eingeweihtesten Kenner darstellbaren Rechtsvergleichung; die einzelnen Bestimmungen unseres Umsatzsteuergesetzes, die dabei untersucht werden, gewinnen dadurch ein ganz anderes Leben als durch die bloße juristische Auslegung des deutschen Gesetzes. Interessant ist dabei doch, zu sehen, wie das neue deutsche Steuerrecht die Finanzgebarung vieler anderer Länder befruchtet hat. Nicht weniger als 17 Länder haben gemäß der Nachweisung S. 200 ff. sich den deutschen Typ der allgemeinen Umsatzsteuer zu eigen gemacht, und zwar alle nach unserem Gesetz von 1919, nämlich durch Gesetze aus den Jahren 1920—1923; es sind das Belgien, Brasilien, Frankreich, Italien, Jugoslawien, Kanada, Kuba, Litauen, Luxemburg, Österreich, Polen, Portugal, Rumänien, Südafrika, Rußland, Tschechoslowakei und Ungarn.

Der Steuerrechtler muß in Grabowers Buch noch eine besondere Wendung unserer Wissenschaft begründen. Viele Fieber sind an Werke, um die selbständige Durchforschung dieses Rechtsgebiets gegenüber dem Zivilrecht und dem allgemeinen Verwaltungsrecht einerseits, der Finanzwissenschaft andererseits zu begründen und langsam fortschreitend zu erweitern. Hier wird nun noch ein weiteres Feld aufgezeigt und zugleich an einem wohlgeklungenen Verjuche präsentiert: eine selbständige Rechtsgeschichte des Steuerrechts, getrennt von der oben schon erwähnten, für uns nicht zureichenden Behandlung in der Finanzwissenschaft. Das erfordert allerdings besondere Entfaltung in einer Zeit, die so sehr auf das praktisch schnell Verwendbare gestellt ist, daß ihr schon theoretische Abhandlungen zur Fundierung des Steuerrechts fast unmiß erscheinen, und die wenige Tage nach Erlaß eines neuen Gesetzes schon einen gedruckten und gebundenen Kommentar zu sehen wünscht. Allein wenn mit ödem Paragraphenwesen auch hier nicht genug getan ist, der muß zu Grabowers Buch greifen und sich Freude an der Wissenschaft daraus lassen. Er wird auf seine Kosten kommen.

RA. Dr. Mag Lion, Berlin.

**Die Umsatzsteuer.** Von **K. Schlör** und **Dr. B. Machens.**  
Berlin 1926. Carl Heymanns Verlag. Preis 3 M.

Das Buch ist für den praktischen Gebrauch der Kaufleute, Gewerbetreibenden, Industriellen, ihrer Steuerberater und der Veranlagungsbeamten geschrieben und daher auch von diesem Gesichtspunkte aus zu beurteilen.

Die Darstellung ist anschaulich und leicht verständlich; sie berücksichtigt die Rechtsprechung des RGH. in großem Umfange. Wer in der Praxis mit den Bestimmungen des Gesetzes zu tun hat, kann sich über die in Betracht kommenden Fragen die notwendige Orientierung dort holen. Selbstverständlich ist ein Detailstudium der Einzelfragen dadurch nicht erübrigt.

Wenn über Einzelheiten etwas zu sagen ist, so wäre z. B. eine etwas eingehendere Darstellung der für die Praxis so wichtigen Fragen der Umsatzsteuerpflicht der Wechselzahlungen (§. 28 und 55) und der verschiedenen Meinungen zu diesem Punkte zweckmäßig gewesen.

Die Fragen der Umtauschgeschäfte (Umtauschmüllerei usw.), der Einfuhr und der Ausfuhr, des § 7 sind dem Zweck des Buches entsprechend eingehend behandelt.

Dem praktischen Zwecke des Buches hätte es wohl entsprochen, wenn eine Besprechung der verschiedenen Methoden und Möglichkeiten der kaufmännischen Umsatzsteuerbuchführung erfolgt wäre und wenn ein Sachregister beigelegt würde.

Das Steuerermäßigungs-gesetz v. 31. März 1926 konnte im Text des Buches nicht mehr berücksichtigt werden. Durch den beigelegten Zettel sind die wichtigsten Änderungen kenntlich gemacht.

N. Dr. Lang, Nürnberg.

**Nießbrauch und Vorerbschaft im Reichssteuerrecht.** Das gemeinschaftliche Testament der Ehegatten im Steuerrecht. Von **Dr. jur. Fritz Koehne.** Berlin 1925. Carl Heymanns Verlag.

Der Verf. hat im Jahre 1921 den Staatspreis der Juristischen Fakultät der Universität Berlin für seine Arbeit über „Nießbrauch, Vorerbschaft und gebundenes Vermögen“ erhalten. Aus einleuchtenden Gründen hat er denjenigen Teil herausgenommen, aus dessen baldiger Darlegung ein dringendes praktisches Interesse bestand. In diesem Teil sind nicht nur die Vorerbschaft, sondern auch der Nießbrauch in der vorliegenden Schrift veröffentlicht. Schrifttum und Rechtsprechung sind bis Ende 1924 berücksichtigt.

**Karl Groth, Oberregierungsrat am Landesfinanzamt Berlin:**  
„Wegweiser durch das Steuerstrafrecht“. Berlin 1925.  
Bali-Verlag, Berger & Co. 104 S. kl. 8°. Preis brosch.  
2,50 M., geb. 4 M.

Es fehlte bisher an einer kurzen Darstellung der hauptsächlichsten Bestimmungen des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrens, die es insbesondere auch Referendaren und mit diesem Gebiete noch nicht vertrauten Richtern und Rechtsanwälten, aber auch Finanzbeamten ermöglichte, sich einen ersten Überblick über die Materie zu verschaffen. Die vorliegende Schrift füllt diese Lücke glücklich aus. Ich kann sie für diesen Zweck um so mehr empfehlen, als sie auch die betreffenden Bestimmungen der Reichsabgabenordnung in ihrer neuesten Fassung bringt. Für ein eindringlicheres Studium der Materie muß man selbstverständlich auf die Bücher von **Lehner** und **Cattien** sowie auf die Kommentare zur Reichsabgabenordnung zurückgreifen. Literatur und Rechtsprechung sind so gut wie gar nicht erwähnt. Eine Ausnahme macht in der Hauptsache das aus der JW. 1925, 1900 entnommene Urteil des RG. über die Frage, ob die nicht rechtzeitige Abführung der Lohnsteuer als Hinterziehung zu gelten hat oder nicht. Es ist seinem ganzen Wortlaut nach abgedruckt. Es rechtfertigt sich dies auch mit Rücksicht auf die Bedeutung dieses Urteils. Zutreffend weist aber **Groth** darauf hin, daß es bei dem Wortlaut des § 359 ABG.D. immerhin sehr zweifelhaft sei, ob das RG. sich der Auslegung des RG. anschließen werde. Es ist wohl anzunehmen, daß bei dem nächsten derartigen Fall das betreffende preuß. Finanzamt durch den Antrag auf Heranziehung eines zweiten Richters beim Schöffengericht die Sache in der Revisionsinstanz vor das RG. bringen wird. Jedenfalls wäre es erwünscht, daß das RG. zu dieser grundsätzlich wichtigen Frage bald Stellung nehmen würde<sup>1)</sup>. Nicht recht zu verstehen ist es, von welchen Gesichtspunkten **Groth** bei der Aufnahme der ganz vereinzelt Literaturnachweise ausgegangen ist: Entweder alle Literaturangaben unterlassen oder aber nach der Bedeutsamkeit der behandelten Frage auswählen!

Die Darstellung ist im allgemeinen verlässlich; doch finden sich auch einige unzutreffende Bemerkungen. So ist der § 27 b StGB.

mehrfach verkannt. Es ist nicht richtig, wenn **Groth** S. 10 behauptet, er gelte nur für gerichtliche Urteile, oder wenn er S. 35 — unter Übersehen des § 27 b StGB. — ausführt, bei der Steuerhinterziehung im Rückfall (§ 369 ABG.D.) könne nur beim Vorliegen mildernder Umstände ausschließlich auf Geldstrafe erkannt werden, und auch in einem solchen Falle sei das Finanzamt zu einer Entscheidung zuständig. Bei der Behandlung des § 358 vertritt **Groth** S. 16 den Standpunkt, daß der Irrtum auch dann schon als unverschuldet zu gelten habe, wenn sich der Steuerpflichtige bei seiner Berufsberatung erkundigt habe: Für einen Angehörigen des Finanzamts gewiß ein weitest Entgegenkommen; doch kann es zweifelhaft sein, ob eine solche Erkundigung bei den strengen Anforderungen, die man an diejenigen stellen muß, die sich auf einen unverschuldeten Irrtum berufen, im Strafverfahren tatsächlich stets als hinreichend anerkannt werden wird. Es wird das auf die Sachlage ankommen.

Bei der Erörterung der Steuerhinterziehung stellt **Groth** S. 18 folgende Grundsätze auf:

„Wenn eine Steuer vom Finanzamt veranlagt worden ist und der Täter die Steuer nicht bezahlt, so kann in der bloßen Nichtzahlung noch keine Steuerhinterziehung erblickt werden. Wenn dagegen nun noch der Täter besondere Handlungen vornimmt, um die Beitreibung der Steuern zu vereiteln, so kann darin eine Steuerhinterziehung gesehen werden.“

Bei solchen Steuern, die ohne weiteres, ohne daß eine Veranlagung erfolgt, an einem bestimmten Fälligkeitstage zu entrichten sind, kann die Nichtzahlung eine Steuerhinterziehung sein. Dies gilt insbesondere bei nicht rechtzeitiger Abführung der Lohnsteuer.

Auch derjenige, dem Steuerbefreiung für bestimmte Sachen gewährt worden ist, und der die Sachen zu einem ganz anderen Zweck verwendet, macht sich nach § 359 ABG.D. strafbar.“

Die Verletzung der Schweigepflicht (§ 376) faßt **Groth** S. 41 als eine Steuerzuwiderhandlung auf, was zur Folge hat, daß sie seiner Ansicht nach im Verwaltungsstrafverfahren zu verfolgen ist. Von praktischer Bedeutung ist sein Hinweis S. 42 f. darauf, daß bei Lohnsteuerzuwiderhandlungen, die vor dem Inkrafttreten der 3. SteuerNov.D. (22. Febr. 1924) begangen worden sind, in der Regel § 377 ABG.D. nicht zur Anwendung kommen kann. Dieses eine Beispiel zeigt, wie ungewöhnlich es ist, wenn in Textausgaben der ABG.D., so auch in der in Carl Heymanns Verlag in Berlin von dem Reichsfinanzministerium herausgegebenen, lediglich der Text in der jetzt geltenden Fassung zum Abdruck gelangt, ohgleich in der Übergangszeit noch auf lange hinaus auch die jetzt nicht mehr gültigen Bestimmungen zur Anwendung gelangen müssen. Bei der Erörterung des § 409 würde es sich empfehlen, bei einer Neuausgabe darauf hinzuweisen, daß nach der Rechtsprechung des RG. auch die Einlegung von Rechtsmitteln durch einen Vertreter voraussetzt, daß dieser innerhalb der Rechtsmittelfrist der zuständigen Stelle die schriftliche Vollmacht vorlegt.

Alles in allem ein Büchlein, dem man guten Erfolg wünschen und vorauslagen kann.

ISDir. Dr. Albert Hellwig, Potsdam.

**Dr. Friedrich Weber: Übersicht über die Gesetze, Verordnungen und Ministerialbekanntmachungen des Deutschen Reichs und Bayerns 1916 bis 1925.** Zusammengestellt im Anschluß an die Webersche „Gesetz- und Verordnungsammlung für das Königreich Bayern“. München 1926. C. H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung. Preis geb. 8 M.

Wer immer sich verlässlich, rasch und bequem über Gesetze, Verordnungen und sonstige Bestimmungen orientieren wollte, welche die Interessen der bayerischen Staatsbürger betreffen, der brauchte früher nur nach der allbekanntesten, im Verlage der C. H. Beck'schen Verlagsbuchhandlung in Nordlingen, nun in München erschienenen Weberschen Gesetz- und Verordnungsammlung für das Königreich Bayern (mit Einschluß der Reichsgesetzgebung) zu greifen. Diese Sammlung gedieh bis zu 42 Bänden mit 2 wertvollen Registerbänden, in welchen die Gesetzgebung für die Zeit vom Jahre 1894 bis zum 31. Dez. 1915 dargeboten ist, die aber dann infolge des Krieges und der Nachkriegsverhältnisse ihr Erscheinen einstellen mußte und erst wieder aufgenommen werden kann, wenn die Gesetzgebung von Reich und Land einigermaßen stabilisiert und die Flut von Gelegenheits- und Augenblicksgesetzen zurückgetreten ist. Den Weibern und Freunden der Weberschen Sammlung wird es nun sehr willkommen sein, daß im Verlage der C. H. Beck'schen Buchhandlung in München im Anschluß an diese Sammlung schon eine von dem Oberregierungsrat **Dr. Friedrich Weber** in München bearbeitete, in chronologischer Reihenfolge hergestellte, aber auch mit einem systematischen Register versehene Übersicht erschienen ist, welche alle seit dem 1. Jan. 1916 bis zum 31. Dez. 1925 im Reichsgesetz-, bayerischen Gesetz- und Verordnungs-, Reichsministerial- und Reichsbefehlungsblatte, in den bayerischen Ministerialblättern und im bayerischen Staatsanzeiger veröffentlichten, noch geltenden Gesetze, Verordnungen und Ministerial-

<sup>1)</sup> Dies ist inzwischen geschehen. Vgl. das interessante Ur. des RG. v. 22. April 1926 (DRZ. 1926, Rechtspr. Nr. 647), das einen von dem RW. abweichenden Standpunkt einnimmt.

bekanntmachungen des Deutschen Reiches und Bayerns ausführt und durch alljährliche Nachträge auf dem laufenden gehalten werden soll. Diese Übersicht bietet aber nicht bloß die längst erhoffte Ergänzung der Weber'schen Sammlung, deren Brauchbarkeit und Wert sie erneuert und erhöht, sie wird vielmehr auch für sich allein und un-

abhängig von der Weber'schen Sammlung für jegliches Geschäftsleben und namentlich die Amtsbetriebe in Bayern einen vorzüglichen Führer durch das Gewirre der Gesetze, Verordnungen und Volksgesetzesvorschriften abgeben.

JR. Josef Senninger, Passau.

## Behörden.

### Preussischer Finanzminister.

Als Vermögen im Sinne der Tarifstelle 5 des Stempelsteuergesetzes vom 27. Oktober 1924 (GS. 627) gilt, wie ich im Einverständnis mit dem Herrn Justizminister anerkenne, das Reinvermögen.  
(Bescheid v. 18. Mai 1926, I II C 3259.)

## Beschlüsse der Grundbuch- und Aufwertungsrichter Groß-Berlins.

Von stellvert. Verhandlungsleiter UGR. Dr. Hirschwald, Berlin.

53. Die Zinsen der wertbeständigen Rechte i. S. des § 7 Abs. 4 AufwG. rücken in die dem Eigentümer vorbehaltenen Rangstellen in voller Höhe auch dann ein, wenn sie den „üblichen Zinsfuß“ (Art. 11 DurchfW. 29. Nov. 1925) übersteigen (Mehrheit).

54. Das Grundbuchamt ist befugt, den gemäß Art. 17 DurchfW. 29. Nov. 1925 angeforderten Hypothekenbrief einer zurückgezahlten, aber nicht gelöschten Hypothek dem bisherigen Gläubiger nach Eintragung der Aufwertung auf dem Brief auszuhandigen (Mehrheit).

55. Ein gemeinschaftlicher Hypothekenbrief (§ 66 BGB.) ist nicht deshalb einzuziehen, weil zugunsten des Eigentümers zwischen den Hypotheken, über die der Brief erteilt worden ist, ein Rangvorbehalt (§ 7 AufwG.) besteht.

56. Im Falle des Art. 6 DurchfW. 29. Nov. 1925 bedarf es nicht der Eintragung der Aufwertung und des Ausschlusses der Erteilung eines Briefes auf dem Hypothekenbrief vor Unbrauchbarmachung desselben.

57. Unentschieden blieb folgende Frage: Findet Art. 6 DurchfW. 29. Nov. 1925 auch dann Anwendung, wenn von mehreren einem Gläubiger zustehenden und insgesamt über 500 Goldmark aufgewerteten Teilhypotheken, die unter einer Nummer im Grundbuch eingetragen sind, einzelne nicht über 500 Goldmark aufgewertet sind?

58. Einstimmig wird der Erlaß einer Durchführungsvorschrift dahin für wünschenswert erachtet, daß ein Hypothekenbrief für kraftlos erklärt werden kann, der vom Grundbuchamt nach Eintragung der Aufwertung vergeblich eingefordert (Art. 17 DurchfW. 29. Nov. 1925) und trotz Fristsetzung und Bekanntmachung im Reichsanzeiger nicht eingereicht worden ist.

59. Art. 68 DurchfW. 29. Nov. 1925 ist gültig (gegen zwei Stimmen).

60. Zum Industriebelastungsgesetz (IBG.):

a) Anträge auf Eintragung, Löschung, Verteilung und auf Eintragung der nachträglichen Veränderung der Höhe der öffentlichen Last des IBG. bedürfen nicht der Form des § 29 BGB. (Anm.: a. M. Reichardt, IBG. § 41 Anm. 33 S. 106).

b) Eintragungen auf Grund des IBG. können nicht auf Grund von Bewilligungen (§ 19 BGB.) oder von Unrichtigkeitsnachweisen (§ 22 BGB.), sondern nur auf Grund von Beheimatigungen der Bank für Deutsche Industrieobligationen oder des Finanzamts (im Falle des § 11 II DurchfW. IBG. 5. Dez. 1924) erfolgen (Mehrheit).

c) Die Eintragung der öffentlichen Last des IBG. kann nur von den in § 41 Abs. 5 IBG. bezeichneten Antragsberechtigten beantragt werden (Anm.: a. M. Reichardt, a. a. O.).

d) Die öffentliche Last ist auf den industriebelasteten Grundstücken vor jeder nach dem 1. Mai 1926 erfolgenden Eintragung eines Eigentumswechsels einzutragen, auch wenn Kaufvertrag und Auflassung vor dem 1. Mai 1926 beurkundet worden sind.

e) Bei nachträglicher Erhöhung einer eingetragenen öffentlichen Last ist der in § 2 Abs. 3 II DurchfW. IBG. 5. Dez. 1924 vorgeschriebene Vermerk in Abs. II Spalte Veränderungen unter gleichzeitiger Rötung des bisherigen Goldmarkbetrages in Spalte 3 einzutragen.

f) Die Vorschriften über den guten Glauben (§§ 892, 893 BGB.) finden zugunsten Dritter auch dann keine Anwendung, wenn die öffentliche Last unrichtig eingetragen ist oder wenn sie nachträglich eine Erhöhung erfährt und vor Eintragung der Erhöhung, aber nach der ursprünglichen Eintragung der öffentlichen Last von Dritten Rechte am Grundstück erworben werden (Anm.: a. M. Geiler, IBG. § 41 Anm. 12 S. 234). Gegen zwei Stimmen.

g) Entziehung und Umfang des Rangvorbehalts (§ 7 AufwG.) werden durch das Vorhandensein einer öffentlichen Last auf dem Grundstück nicht beeinträchtigt.

h) Der Rechtspfleger ist, sofern die Voraussetzungen der §§ 2, 23, 24 Riff. 1, 2 WZM. 28. Mai 1923 vorliegen, befugt:

1. bei Beurkundung von Kaufverträgen und Auflassungen die in § VIII DurchfW. 27. April 1926 (RGBl. II, 251) vorgesehenen Erklärungen des Veräußerers zu veranlassen und in das Protokoll aufzunehmen;
2. Anträge auf Eintragung eines neuen Eigentümers in das Grundbuch bis zur Entscheidung darüber, ob eine Industriebelastung in Frage kommt, zu bearbeiten.

## Kleinere Aufsätze.

### Das Volksbegehren zur Aufwertung u. Anleiheablösung.<sup>1)</sup>

In DSt. 1926, 693 bekämpft Mügel jeden „Volksentscheid für eine gerechte Aufwertung“. Nachdem er den Entwurf der „Arbeitsgemeinschaft“ verworfen und dessen Verfasser die Befähigung zum Gesetzgeber abgesprochen hat, erkennt er an, daß der Entwurf des Sparerbundes sorgfältig durchgearbeitet ist und eine Verbesserung der Zulage darstellt. Wenn er trotzdem auch vor diesem Entwurfe warnt, so stützt er das auf die angebliche Antragbarkeit einer 50-prozentigen Anleiheablösung und Hypothekenaufwertung durch Reich, Länder, Gemeinden und Wirtschaft, den Verstoß gegen Art. 73 der WVerf., die ersten Verhandlungen vor Erlaß der Zulage, deren dreivierteljährigen Bestand und die ernente Beunruhigung der Wirtschaft.

<sup>1)</sup> Ausführlicher siehe Aufsatz des Verfassers in Nr. 24 von „Der Gläubiger und Sparer“ v. 16. Juni 1926.

Zur Widerlegung der gegen den Entwurf des Sparerbundes erhobenen Bedenken habe ich zunächst auf Grund eingehenden Zahlenmaterials dargelegt, daß sich wie die vorgeschlagene Ablösung der öffentlichen Anleihen ohne jede Belastung der breiten Masse möglich ist. Ich habe dann auf Grund des Wortlauts des Art. 73 WVerf. und der ihm zugrunde liegenden Verhandlungen nachgewiesen, daß nicht das Volksbegehren des Sparerbundes, sondern das von der Regierung vorgelegte Sperrgesetz gegen den Geist der Verfassung verstößt und habe weiter ausgeführt, daß Mügel für die von ihm aufgestellte Behauptung, die Wirtschaft könne die vom Entwurfe des Sparerbundes geforderte Aufwertung nicht tragen, einen Beweis nicht einmal versucht hat. Abgesehen von der wirtschaftlichen Widerlegung der Mügel'schen Behauptungen, habe ich dabei auf zwei ihm unterlaufene rechtliche Versehen hingewiesen: Zunächst darauf, daß zur „Wirtschaft“ nicht nur die großkapitalistischen Schuldner, sondern auch die Gläubiger der geraubten Milliarden gehören. Und

dann darauf, daß Schuldner nicht „die Wirtschaft“, sondern die einzelnen Personen sind und deren wirtschaftliche Lage individuell ganz verschieden gestaltet ist. Das tritt bei Landwirtschaft und Hausbesitz, besonders aber bei der Industrie zutage. Auf Grund der Goldbilanzen hat H. Brink, München, nachgewiesen, daß Gesellschaften, die ihr Vermögen verdoppelt und verdreifacht haben, solche gegenüberstehen, die nur einen Bruchteil ihres Vorkriegskapitals erhalten haben. Diese ungleichen Verhältnisse schreiben geradezu nach der individuellen Auswertung des von Mügel bekämpften Entwurfs. Das Großkapital lehnt sie aber ab, weil die nach oben unveränderten Sätze des Auswertungsgesetzes nach den schwächsten Schultern bemessen werden müssen und darum gerade die kapitalkräftigsten Schuldner auf Kosten ihrer Gläubiger ungemessen bereichern. Einer Auswertung aber, die sich der Vermögenslage des einzelnen Schuldners anpaßt, kann Untragbarkeit niemals vorgeworfen werden. Ich habe weiter dargelegt, daß der Kapitalraub der Auswertung die Kaufkraft und das Vertrauen der Schuldner vernichtet und dadurch den Kreislauf der Wirtschaft gestört, den Kredit untergraben und so zur Herbeiführung der damaligen Wirtschaftskrise wesentlich beigetragen hat. Der Volkswirtschaftler Prof. Dr. Großmann, Leipzig, sagt daher mit Recht, daß die Wirtschaft eine ungerechte Auswertung nicht verträgt, und die englischen und französischen Volkswirtschaftler Layton und Nist haben das bestätigt. Ich habe in meinem Aufsatz auch gezeigt, weshalb die Errechnung des Goldmarkwerts nach der inneren Kaufkraft und dem Entstehungstag zu erfolgen hat und weshalb die Rückwirkung bis zum 1. Jan. 1919 geboten ist.

Weiter habe ich dargelegt, wie die „ersten und eingehenden“ Verhandlungen im Auswertungsaußschuß und Plenum des Reichstages tatsächlich beschaffen waren, weshalb der zehntonatige Bestand der Zulage diese der sachlich gebotenen Änderung nicht entziehen kann und weshalb gerade die „Wirtschaft“ im Sinne Mügels ein Interesse daran hat, durch Herstellung wahren Rechtes die Ruhe zu schaffen, die auf andere Weise nicht zu erreichen ist.

Ich habe schließlich zugegeben, daß man über den Volksentscheid als Rechtsquelle geteilter Ansicht sein kann, ihn aber in der Demokratie als unentbehrlich bezeichnet. U. a. deshalb, weil — nach dem zutreffenden Aussprüche von Shaw — das Großkapital nirgends mächtiger ist und nirgends verhängnisvoller wirkt, als gerade in der Demokratie. Soll ihm der Mittelstand nicht rettungslos preisgegeben sein, so muß durch den Volksentscheid das Recht erstritten werden können, das unter dem Einfluß des Großkapitals Regierung und Parlament verweigern.

DDV-Präsident i. R. Dr. Best, M. b. R., Darmstadt.

### Die Ehefrau als Steuerschuldnerin.

Unter den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen gewinnt die Frage erhöhte Bedeutung, ob und in welchem Maße bei etwaiger Zahlungsunfähigkeit des Ehemannes die Ehefrau für Steuerschulden des Ehemannes mithaftet.

Bei den Hauptsteuerarten (Einkommen- und Vermögenssteuer) gilt die gesetzliche Regelung, daß Ehegatten, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd voneinander getrennt leben, zusammen veranlagt werden und ihr beiderseitiges Einkommen bzw. Vermögen, mit Ausnahme des Einkommens, das die Ehefrau aus ihrer Arbeit in einem fremden Betriebe bezieht, zusammengerechnet wird. Daraus folgt nach § 95 Abs. 2 AbgG., daß die beiden Ehegatten auch als Gesamtschuldner für die Steuer haften, d. h. das FinA. kann nach seinem Ermessen sowohl den Ehemann als auch die Ehefrau in vollem Umfang zur Zahlung der Steuer heranziehen. Die Ehefrau kann gegen die Heranziehung nicht etwa einwenden, daß erst versucht werden müsse, die Steuer von ihrem Manne heizutreiben. Dies ist besonders wichtig in Fällen, in denen der Ehemann vor der Beitreibung der Steuer sein Vermögen auf die Frau überreignet hat, um es dem Zugriff der Steuerbehörde zu entziehen. Die Haftung der Ehefrau besteht auch, wenn sie in dem maßgebenden Steuerabschnitt eigenes Einkommen bzw. Vermögen nicht gehabt hat. Dies war nach der Fassung des früheren Einkommen- und Vermögenssteuergesetzes zweifelhaft. Zur Beseitigung der Zweifel ist in die neuen Gesetze die ausdrückliche Bestimmung aufgenommen, daß die Haftung eines Ehegatten nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß er im Steuerabschnitt eigenes Einkommen bzw. am Stichtag für die Vermögenssteuer eigenes Vermögen nicht gehabt hat.

Die im Gesetz vorgeschriebene Zusammenrechnung des Einkommens bzw. Vermögens beider Ehegatten bedeutet, daß die beiderseitigen Einkünfte und Vermögensmassen als ein einheitliches untrennbares Ganzes zu betrachten sind. Das hat u. a. zur Folge, daß infolge der progressiven Staffelung unter Umständen ein höherer Steuerfuß als bei der Einzelveranlagung herauskommt, daß die vorgesehenen Höchstsätze für Sonderleistungen nur beim Gesamteinkommen zu berücksichtigen sind, daß andererseits Verluste des einen vom Einkommen des anderen abgezogen werden

können, daß Spekulationsverluste des einen Ehegatten in der zugelassenen Höhe auch von dem Spekulationsgewinn des anderen abgezogen werden dürfen usw.

Streitig ist, ob auch die Steuerforderung von vornherein ausdrücklich gegen beide Ehegatten gerichtet sein muß, der Steuerbescheid also sowohl auf den Namen des Ehemannes als den der Ehefrau lauten und beiden zugestellt werden muß. Manche vertreten die Ansicht, daß dies durch die gesetzliche Vorchrift der Zusammenveranlagung zwangsläufig bedingt sei. Nach § 95 Abs. 2 hat aber die Zusammenveranlagung nur die gesamtschuldnerische Haftung der beiden Ehegatten zur Folge. In der Natur des Gesamtschuldverhältnisses liegt es, daß der Gläubiger nach seinem Ermessen zunächst nur den einen Gesamtschuldner in Anspruch nehmen kann. In Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten steht es daher m. E. dem FinA. frei, den Steuerbescheid zunächst nur auf den Namen des Ehemannes auszustellen und diesem allein zugustellen (vgl. Becker, Erl. 2. 3. § 225). Aus Gründen der Zweckmäßigkeit erscheint es allerdings geboten, die Steuerforderung von vornherein gegen beide Ehegatten zu richten, den Steuerbescheid also auf den Namen beider auszustellen. Nach §§ 10, 11 BeitreibD. gilt nämlich der Grundsatz, daß gegen jemanden erst vollstreckt werden darf, wenn der Steuerbescheid gegen ihn persönlich ergangen und ihm zugestellt ist. In sich müßte also in allen Fällen, in denen in das Vermögen der Frau vollstreckt werden soll, die förmliche Zustellung eines auf den Namen der Frau lautenden Steuerbescheides vorausgegangen sein. Hieron ist aber in § 10 Abs. 3 die wichtige Ausnahme getroffen, daß die Zustellung des Steuerbescheides an den Ehemann genügt, wenn das Vermögen der Frau der Verwaltung des Mannes unterliegt. Da dies meistens der Fall sein wird, ist es also in der Regel auf die Vollstreckung in das Vermögen der Frau ohne Einfluß, daß der Steuerbescheid nur dem Ehemanne zugestellt ist. Aber auch in den übrigen Fällen hat die Tatsache, daß der Steuerbescheid nur dem Ehemanne und nicht auch der Ehefrau zugestellt ist, keinen Einfluß auf die praktische Durchführung der Beitreibung, wenn auch die formellen Voraussetzungen für dieselbe nicht erfüllt sind. Denn nach § 300 AbgG. muß derjenige, gegen den eine Steuerschuld vollstreckt wird, unter allen Umständen zunächst leisten, auch wenn die Beitreibung gegen ihn unzulässig ist. Einwendungen gegen die Zulässigkeit der Vollstreckung können nur im Wege des späteren Erstattungsanspruchs geltend gemacht werden. Aus diesem Grunde hat auch das preuß. RW. (Urt. v. 3. Febr. 1925, 8 U 531/24) die Interventionsklage einer Ehefrau gegen die Vollstreckung eines gegen den Ehemann ergangenen Steuerbescheides abgewiesen. Die Ehefrau ist also praktisch Steuerschuldnerin, da das FinA., auch wenn der Steuerbescheid bisher gegen sie nicht ergangen und ihr nicht zugestellt war, trotzdem die Beitreibung gegen sie durchführen kann und der Weg der Interventionsklage ihr verschlossen ist. Einem etwaigen Erstattungsanspruch der Frau kann das FinA. dadurch vorbeugen, daß es die zur Zeit der Vornahme der Vollstreckungshandlung noch fehlenden formellen Voraussetzungen nachträglich erfüllt, also den bisher nur gegen den Ehemann lautenden und diesem zugestellten Steuerbescheid auch gegen die Ehefrau ausstellt und dieser zustellt. Dem steht auch die Bestimmung des § 299 Abs. 2 AbgG., daß die Zwangsvollstreckung erst beginnen darf, wenn nach Zustellung der an den Vollstreckungsschuldner ergangenen Zahlungsaufforderung eine Woche verstrichen ist, nicht entgegen. Denn nach § 12 Abs. 4 BeitreibD. ist eine vorzeitige Vollstreckungsmaßnahme nicht ohne weiteres nichtig, vielmehr können die formellen Voraussetzungen nachgeholt werden mit der Wirkung, daß die Vollstreckung mit dem Eintritt der Voraussetzungen voll wirksam wird.

Die Voraussetzungen für die Zusammenveranlagung von Ehegatten, daß sie dauernd zusammenleben und beide unbeschränkt steuerpflichtig sind, müssen während des ganzen für die Veranlagung maßgebenden Steuerjahres bestanden haben. Ist z. B. die Ehe erst nach Beginn desselben geschlossen, so erfolgt die Zusammenveranlagung erst für das folgende Steuerjahr. Sind die Voraussetzungen im Laufe eines Steuerjahres fortgefallen — z. B. die Ehegatten haben sich dauernd getrennt —, so findet für dieses Steuerjahr eine Zusammenveranlagung nicht mehr statt. Die Ehefrau muß also, um zusammen mit ihrem Ehemanne veranlagt werden zu können, während des ganzen Steuerjahres mit ihm verheiratet gewesen sein und zusammen gelebt haben.

Im Wesen der gesamtschuldnerischen Haftung liegt es begründet, daß die Ehefrau der Steuerbehörde gegenüber in vollem Umfang haftet, auch wenn sie selbst in dem veranlagten Steuerabschnitt eigenes Einkommen nicht gehabt hat. Die Ehefrau hat aber im inneren Verhältnis ein Ausgleichsrecht gegen ihren Mann, und zwar gilt sie nach ausdrücklicher Bestimmung des § 22 Abs. 4 des neuen EinkStG. im Verhältnis der Ehegatten zueinander nur in dem Verhältnis als Steuerschuldner, in dem sie mit eigenem Einkommen beteiligt ist und zur Steuer herangezogen wäre, wenn eine getrennte Veranlagung stattgefunden hätte.

Außer den Fällen, in denen Ehegatten zusammen zu veranlagten sind, kommt eine persönliche Haftung der Ehefrau für Steuerschulden ihres Mannes nicht in Frage. Sofern die Ehegatten in Gütergemeinschaft leben, haftet allerdings das Gesamtgut im ganzen, also einschließlich des von der Frau eingebrachten Vermögens, auch für persönliche Steuerschulden des Mannes. Eine persönliche Haftung der Ehefrau mit ihrem etwaigen Sondergut besteht aber auch in diesem Falle nicht.

Die Ehefrau kann natürlich auch selbständige Steuerschuldnerin sein. Kauft sie z. B. aus eigenen Mitteln ein Grundstück, so wird sie selbst zur Grunderwerbsteuer veranlagt und der Steuerbescheid ihr allein zugestellt. Als selbständige Steuerschuldnerin haftet sie auch persönlich für die Steuerschuld. Daneben kommt eine Haftung des Mannes nur in Betracht, soweit diesem das gesetzliche Verwaltungsrecht über das Vermögen der Frau zusteht und er es schuldhaft veräußert hat, für die Entrichtung der Steuer Sorge zu tragen (§§ 84, 85, 90 ABGd.). Bringt die Ehefrau z. B. ererbtes Vermögen ein, so muß der Ehemann als gesetzlicher Verwalter sich darum kümmern, daß die darauf lastende Erbschaftsteuer vorschriftsmäßig entrichtet wird. Unterläßt er dies fahrlässig, so kann er persönlich für die Steuer in Anspruch genommen werden und die Steuerschuld nicht nur aus dem Vermögen der Ehefrau, sondern auch aus seinem eigenen Vermögen beigetrieben werden. Soweit der Ehemann nicht persönlich haftet, ist die Beitreibung nur in das Vermögen der Ehefrau — so wohl das eingebrachte als das Sondervermögen — zulässig. Zur Vollstreckung in das eingebrachte Vermögen genügt aber nicht die Zustellung des Steuerbescheides allein an die Ehefrau, vielmehr muß, mit Rücksicht auf das Verwaltungsrecht des Mannes, die Vollstreckung auch gegen diesen angeordnet werden, und zwar nach § 9 Abs. 4 Beitreibd. in der Weise, daß er angewiesen wird, zur Vermeidung der Vollstreckung in das eingebrachte Gut die Steuer zu entrichten.

RegR. Dr. Rino Friesede, Bremen.

### Steuerforderungen im Konkurse.<sup>1)</sup>

Wohl in allen Fällen, welche zum Zusammenbruch eines Schuldners führen, bestehen nicht unerhebliche Rückstände an Steuern. Sie sind mit dem zweitbesten Vorrecht ausgestattet, soweit sie im letzten Jahre vor der Eröffnung des Verfahrens fällig geworden sind oder als fällig gelten. Das Jahr wird vom Tage der Konkurseröffnung zurückgerechnet. Das Vorrecht genießen auch jene Beträge, welche ein Steuererheber etwa vorschußweise für den Schuldner aus seiner Tasche gezahlt haben sollte.

In der Regel wird für ältere Steuern ein Bescheid vorliegen, es braucht dies aber keineswegs immer der Fall zu sein. Wir müssen 4 Fälle betrachten:

1. es liegt ein rechtskräftiger Bescheid vor,
2. es liegt ein Bescheid vor, welcher vor der Konkurseröffnung erlassen und zugestellt wurde, aber noch nicht rechtskräftig ist,
3. es liegt ein Bescheid vor, welcher zwar von der Steuerbehörde erlassen, aber überhaupt noch nicht zugestellt ist,
4. es ist ein Bescheid überhaupt noch nicht erlassen.

Was haben in allen diesen Fällen die Steuerbehörde und der Konkursverwalter zu tun?

1. Eine Zwangsvollstreckung aus dem rechtskräftigen Bescheid gegen den Verwalter oder Gemeinschaftschuldner ist unzulässig: § 14 ABGd. Dieser verbietet jede Vollstreckung sowohl in das zur Konkursmasse gehörende, wie auch das sonstige Vermögen des Gemeinschaftschuldners, und zwar auch dann, wenn er solches in erheblichem, vielleicht für alle Schulden ausreichendem Umfang erst nach Konkurseröffnung erworben hat.

Die Finanzbehörde muß vielmehr, wenn sie sich an dem Konkursverfahren beteiligen will, und das wird sie wohl in allen Fällen tun, die vor dem Konkurs entstandene Steuerschuld als Konkursforderung mit dem Vorrecht 2 anmelden. Will der Verwalter oder ein Gläubiger die Forderung bestreiten, so hat er dies auf dem durch § 141 ff. ABGd. gewiesenen Weg zu tun. Der Gemeinschaftschuldner ist von der Bestreitung einer ihm gegenüber schon rechtskräftig festgestellten Steuerforderung selbstverständlich ausgeschlossen. Die Tatsache der Eröffnung des Konkursverfahrens über sein Vermögen verschafft ihm keine weitere Rechtsmittelfrist, noch die Möglichkeit, in irgendeiner anderen Weise den rechtskräftigen Bescheid anzugreifen. Aber auch der Verwalter oder ein Gläubiger wird nichts gegen einen rechtskräftigen Bescheid machen können. Die Nichtigkeitsklage oder jene auf Wiederannahme des Verfahrens, Einwendungen nach §§ 732, 767, 768 ABGd. sind dem Steuerrecht fremd. Eine Anregung, den Bescheid zurückzunehmen, ist aussichtslos, jedenfalls für den Verwalter kaum zulässig, soweit § 76 Abs. 1 Ziff. 2 ABGd. in Frage kommt, weil die Zurücknahme nur zum Nachteil des Steuerpflichtigen zulässig ist. Bei Zollen und Verbrauchsabgaben ist die Zurücknahme

wohl auch zugunsten des Pflichtigen zulässig. Wird aber einem solchen Antrage nicht stattgegeben, so ist bestenfalls nur die Aufsichtsbeschwerde gegeben. Ein Verlangen nach Neuveranlagung gemäß § 212 ABGd. ist ebenfalls versagt. Gegenüber einer rechtskräftigen Veranlagung besteht Aussicht auf erfolgreiche Bestreitung wohl nur dann, wenn gegen den Gemeinschaftschuldner ein Strafverfahren anhängig ist, welches nach Ansicht des Konkursverwalters deshalb nach Einholung einer Entscheidung des NFSt. zur Freisprechung führen muß, weil eine Steuerpflicht nicht gegeben gewesen sei, was dann von Amts wegen nach § 433 Abs. 3 ABGd. zur Berichtigung des Steuerbescheides führt. Endlich bietet sich noch die Möglichkeit, eine Berichtigung des Steuerbescheides bei der Aufsichtsbehörde mit der Begründung anzulegen, daß ein Fehler aufgedeckt worden sei, welcher eine Herabsetzung der Steuer rechtfertige: § 212 ABGd. Wird der Antrag auf Berichtigung abgelehnt, so ist gegen die Entscheidung die Beschwerde nach § 281 ABGd. zulässig, ausgeschlossen ist das Berufungs- oder Anfechtungsverfahren. Das gleiche gilt, wenn dem Antrag auf Berichtigung nur teilweise entsprochen worden ist (NFSt. VIA 112/25, St. u. W. 2 Nr. 279). Die Anfechtbarkeit des § 222 ABGd. dürfte ausgeschlossen sein, weil nach ihm das Berufungs- und Anfechtungsverfahren bei einer Verschlechterung der Stellung des Steuerpflichtigen gegeben und § 213 ABGd. nicht erwähnt ist.

2. Ist der Steuerbescheid vor der Konkurseröffnung zugestellt, so hat die Steuerbehörde gleichwohl ihre Forderung anzumelden. Die Einspruchsfrist ist unterbrochen. Die Abgabenordnung kennt zwar eine Unterbrechung der Rechtsmittelfristen nicht. Auch die ABGd. enthält hierüber keine Bestimmungen. In Betracht kommt nur § 240 ZPO, welcher sich allerdings auf das Besteuerungsverfahren nicht bezieht. Der in ihm enthaltene Gedanke ist ein allgemeiner. Der Konkursverwalter soll die Möglichkeit haben, die gegen die Konkursmasse gerichteten Ansprüche jeder Art zu prüfen. Dazu ist er außerstande, wenn er nicht eine Überlegungsfrist zugebilligt erhält. Gerade das Reich, das in erster Linie auf die Wahrung des Rechts bedacht sein muß, kann nicht für sich in Anspruch nehmen, daß Ansprüche bloß deshalb als unanfechtbar angesehen werden müssen, weil der Konkursverwalter von der Zustellung eines Steuerbescheides keine Kenntnis erlangt hat. Werden alle Verfahren gegen den Gemeinschaftschuldner unterbrochen, welche Ansprüche gegen ihn verfolgen, so muß dies für den Steuerprozeß ebenfalls gelten. Auch er wird in einem geregelten Verfahren durchgeführt, und es erscheint deshalb mangels einer ausdrücklichen gegenteiligen Bestimmung sachgemäß, auch in diesem Verfahren dem Konkursverwalter die Möglichkeit einer Prüfung der Steuerforderung zu gewähren. Würde diese Unterbrechung versagt, wäre der Verwalter regelmäßig gezwungen, gegen jeden Steuerbescheid ohne jede Prüfung der Sach- und Rechtslage Einspruch einzulegen, welcher recht oft nach Vergewendung nutzloser Arbeit unter manchmal sehr erheblichen Kosten wieder zurückgenommen werden muß. Den in Ziff. 4 unten wiedergegebenen Ausführungen ist der voraussichtliche Standpunkt des NFSt. zu entnehmen, der dahin gehen dürfte, daß eine Unterbrechung des Verfahrens vorliegt und die Steuerforderung nun den gleichen Weg geht wie jede andere Forderung, d. h. der Verwalter hat sich erst im Prüfungstermin über Bestreitung oder Anerkennung der Forderung auszusprechen. Solange der NFSt. keine Gelegenheit gehabt hat, sich hierzu zu äußern, wird die Frage allerdings offen bleiben müssen und dem Konkursverwalter kann nur dringend geraten werden, sich sofort nach dem Vorhandensein eines Steuerbescheides zu erkundigen und gegen ihn Einspruch einzulegen.

3. Ist ein Steuerbescheid zwar erlassen, aber noch nicht zugestellt, so ist die Steuerforderung beim Konkursgericht anzumelden. Die Zustellung des Bescheides an den Verwalter ist unzulässig und wenn sie trotzdem erfolgt, rechtlich ohne Bedeutung: NFSt. 16, 322<sup>98</sup>. Ebenso unzulässig ist es, von dem Verwalter die Zahlung der Steuer zu verlangen. Ihre Befriedigung kann die Steuerbehörde nur nach Maßgabe der ABGd. verlangen, also nach Tilgung der Waffekosten und Waffenschulden, der aus- und absonderungsberechtigten Gläubiger und jener Forderungen, welche mit dem Vorrecht 1 ausgestattet sind. Darüber ist in der Abgabenordnung ebenfalls keine Bestimmung enthalten; der NFSt. hat diesen Rechtsatz aber mit zutreffenden Gründen in der genannten Entscheidung aufgestellt. Auch dieser Gesichtspunkt kann für die Unterbrechung des Einspruchsverfahrens verwertet werden. Allgemeine Rechtsgrundsätze anderer Gesetze sind durch die Abgabenordnung jedenfalls nicht weiter aufgehoben, als sich dies aus ihr klar ergibt. Für das weitere Verfahren ist im Fall der Erlassung eines Steuerbescheides, aber unterbliebener Zustellung vor der Konkurseröffnung das gleiche zu sagen wie für den nächsten Fall.

4. Es ist ein Steuerbescheid überhaupt noch nicht erlassen. In diesem Falle bedarf es eines solchen nicht mehr. Die Steuerbehörde selbst vielmehr die Steuerforderung beim Konkursgerichte an wie jeder andere Gläubiger. Die Anmeldung gilt als Steuerbescheid, wie der NFSt. zutreffend mehrfach entschieden hat: NFSt. 5, 221; 11, 300 (303); 16, 3220; 17, 185.

Gilt die Anmeldung als Steuerbescheid, so wirkt sich die Frage auf, ob und wann gegen diesen Bescheid Einspruch eingelegt werden

<sup>1)</sup> S. dazu NFSt. v. 22. Juni 1925 IV A 95/25 unten S. 1685.



muß. Der RfH. entscheidet sie nicht nach steuerlichen Gesichtspunkten etwa unter Bezugnahme auf irgendeine Bestimmung der Abgabenordnung, sondern konkursrechtlich:

„Mit der Eröffnung des Konkursverfahrens war das Reich wegen seiner Steuerforderung Konkursgläubiger geworden. Es unterlag von diesem Zeitpunkt an allen Beschränkungen, denen Konkursgläubiger nach der Konkursordnung unterworfen sind. Insbesondere konnte es gemäß § 12 Nr. 2 seine Forderung auf Befriedigung aus der Konkursmasse nur nach Maßgabe der Vorschriften für das Konkursverfahren verfolgen, d. h. es mußte die Steuerforderung anmelden und dann das Ergebnis des Prüfungstermins abwarten. Bleibt die Forderung im Prüfungstermin ohne Widerspruch, so galt sie als festgestellt und die Eintragung in die Konkurstabelle hatte die Bedeutung eines rechtskräftigen Urteils. Erfolgte aber Widerspruch, so mußte gemäß § 146 Nr. 4 die Feststellung der Forderung herbeigeführt werden. Ein Steuerprozeß war wie ein Zivilprozeß von der Konkursöffnung ab behindert und konnte im vorliegenden Falle erst nach der Befriedigung der Forderung im Prüfungstermin in Gang kommen.“

Das Finanzamt ist selbst die zur Feststellung der Forderung zuständige Stelle gemäß § 146 Abs. 5 Nr. 4. Es muß dann in einem die Gründe des Konkursverwalters würdigenden Bescheid die streitig gebliebene Forderung feststellen. Gegen diesen finanzamtlichen Bescheid ist dann das Berufungs- und Anfechtungsverfahren gegeben.

5. Schließlich fragt es sich, wie zu verfahren ist, wenn ein Bescheid mit Berufung, Anfechtung oder Rechtsbeschwerde bekämpft ist und vor der endgültigen Entscheidung das Konkursverfahren eröffnet wird. Eine sinngemäße Anwendung der vom RfH. aufgestellten Grundsätze für das Verfahren vor der Veranlagungsbehörde wird dazu führen müssen, daß das Finanzgericht oder der RfH. die Akten dem Finanzamt zurückgibt, wenn er von dem Verfahren Kenntnis erhält und daß dann die Veranlagungsbehörde die Steuerforderung anmeldet. Erkennt der Verwalter den Steueranspruch an, dann ist damit das Rechtsmittelverfahren erledigt, widerspricht er der Steuerforderung, so erklärt er damit die Aufnahme des Steuerstreites, was der Veranlagungsbehörde durch die gerichtliche Mitteilung über die Befriedigung dargetan wird, wenn sie im Prüfungstermin nicht vertreten war. Hiernach nimmt das Rechtsmittelverfahren, auf Antrag des Finanzamts, seinen Fortgang. Das entspricht dem Verfahren vor den ordentlichen Gerichten und dürfte mangels einer anderweitigen Regelung in der Abgabenordnung auch hier der richtige Weg sein. Keinen Sinn hätte es jedenfalls, wenn beim Bestreiten des Konkursverwalters nun das Verfahren nach § 146 Abs. 5 Nr. 4. eingeleitet werden müßte. Auf eine nochmalige Eröffnung der Tatsacheninstanzen wird der Verwalter keinen Anspruch haben, wenn das Verfahren schon vor den RfH. gediehen ist. Es ist vielmehr in der Lage fortzusetzen, in welcher es sich bei Eröffnung des Konkurses befindet.

Rh. Dr. Fischer, Augsburg.

### Schuldzinsen, Renten, Dauerlasten als Ausgaben nach dem Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925.

#### I.

Der § 15 des neuen EinkStG. gibt eine Übersicht über die vom Einkommen abzugsfähigen Ausgaben. Während die Vorschrift hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Werbungskosten und der Sonderleistungen, auf die §§ 16 und 17 hinweist, definiert sie unter einer besonderen Rubrik, nämlich Nr. 3 des § 15: Ausgaben sind die Schuldzinsen und die auf besonderen privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichen oder gesetzlichen Verpflichtungsgründen beruhenden Renten und dauernden Lasten, soweit sie nicht zu den Werbungskosten gehören und nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen, die für die Einkommensteuer außer Betracht bleiben. Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht gehören auch dann nicht hierzu, wenn sie auf Grund einer besonderen privatrechtlichen Verpflichtung erfolgen.

Im bisherigen Einkommensteuergesetz waren die Ausgaben allgemein in § 13 geregelt. Daneben befanden die besonderen Berechnungsvorschriften der §§ 31 bis 35. Ihr Verhältnis zu § 13, auf den zum Teil verwiesen wurde, war aber nicht einwandfrei klargestellt, insbesondere konnten Zweifel über das Verhältnis von Betriebsausgaben zu Werbungskosten bestehen. Diese Zweifel werden durch die unzweideutige Formulierung des § 15 beseitigt. Die Vorschrift des § 15 findet bei allen Arten der Einkommensermittlung Anwendung. Für die Gewinnermittlung nach § 13, die lediglich von einem Vergleich des Betriebsvermögens ausgeht, hat die Vorschrift des § 15, wie oben dargelegt, insofern eine Bedeutung, als Ausgaben des buchführenden Kaufmanns sein Betriebsvermögen am Schluß des Steuerabschnittes mindern, soweit der entsprechende Betrag nicht gleichzeitig einem Bestandskonto gutzuschreiben ist und auch tatsächlich gutgeschrieben wird. Das Einkommensteuerrecht kann aber Ausgaben, die das Vermögen buchführender Gewerbetreibender mindern, nur insoweit anerkennen, als es ihren Abzug nach allgemeinen Grundsätzen auch für andere Steuerpflichtige gestattet. Zu

den §§ 15 bis 18 ist für alle Steuerpflichtigen, einerlei welchem Berufe sie angehören mögen, die Frage, welche Ausgaben abzugsfähig sind, geregelt.

Im Falle, daß die Schuldzinsen und Lasten schon Werbungskosten sind, gehören sie unter Nr. 1 des § 15. Dieser Fall wird bei Gewerbetreibenden und Landwirten häufig in Erscheinung treten. Von diesen abgesehen, gibt es aber Schuldzinsen, Renten und Lasten, die nicht zu den Werbungskosten gehören. Sie sollen, ebenso wie im bisherigen Recht, stets abgezogen werden. Die Einschränkung, daß diese Zinsen, Renten und Lasten nicht abzugsberechtigt sind, soweit sie mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhange stehen, die für die Einkommensteuer außer Betracht bleiben, sowie die Einschränkung hinsichtlich der Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht, endlich die Einschränkung hinsichtlich der beschränkt Steuerpflichtigen (Abs. 2 des § 15) stimmen mit dem bisherigen Recht überein.

#### II.

Unter Schuldzinsen versteht man jegliche Art von Zins, zu deren Zahlung der Schuldner dem Gläubiger gegenüber verpflichtet ist, einerlei ob die Schuld zur Erwerbung der Sicherung der Einkünfte oder für persönliche Zwecke eingegangen wurde. Der Begriff „Schuldzinsen“ ist hier gleichbedeutend mit dem Begriff „Kapitalzinsen“. Die Zinsschuld gilt als fällig und daher als Ausgabe (§ 12 Abs. 4) zu dem vereinbarten Zeitpunkt. Nicht nur die wirklich gezahlten, sondern auch die rückständigen, allerdings nur die im Laufe des Steuerabschnittes fällig gewordenen Zinsen sind abzugsfähig, nicht aber solche, die in früheren Jahren fällig waren. Zu den Schuldzinsen gehören auch die gesetzlich von den Steuern zu entrichtenden Zinsen, so bei Stundung des Steuerbetrags, und auch die bei nicht rechtzeitiger Entrichtung der Steuer fälligen Verzugszuschläge auf Grund des Art. 18 § 1 der 2. SteuerNov. D. Beide Arten von Schuldzinsen sind abzugsfähige Ausgaben, obgleich die Steuerschuld selbst, da sie Personalsteuer ist, nicht abzugsberechtigt ist. Im Gegensatz zu den bisherigen Bestimmungen in § 13 Abs. 1 Nr. 2, durch welche über die Bedeutung des Wortes „gezahlt“ vielfach Streit entstand, hat das neue Gesetz in einer weitgehenderen Auslegung dem Streite ein Ende bereitet.

Nicht als Zinsen gelten die Kapitalrückzahlungsbeträge (Amortisationsbeträge). Das erleuchtet schon, rein wirtschaftlich überlegend, daraus, daß es sich hier um Vermögensbeträge handelt, die natürlich nie vom Einkommen abgezogen werden können. Der § 18 Abs. 1 Nr. 1 spricht diesen Grundsatz nochmals besonders aus, obgleich ein solcher Hinweis nicht notwendig gewesen wäre.

Abzugsfähig sind weiterhin Verwaltungskostenbeiträge, Provisionen, Quittungsgroschen, aber nur, wenn sie nicht zur allmählichen Tilgung bestimmt sind.

Des öfteren werden Zinsen, so z. B. Schuldzinsen, vom Schuldner nicht bezahlt, obgleich er sich zur Zahlung verpflichtet hatte, etwa dann, wenn der Gläubiger darauf ausdrücklich (schriftlich oder mündlich) oder auch stillschweigend verzichtet. In einem solchen Fall ist der Schuldner nicht berechtigt, die nicht gezahlten Zinsen, wenn sie auch fällig sind, als abzugsfähige Ausgaben von seinem Einkommen abzuziehen.

Bei Gesamtschuldverhältnissen (z. B. Miterben, Gesamthandseigentümer, selbstschuldnerische Bürgschaft) steht es im Belieben des Gläubigers, die Hauptleistung wie auch die Nebenleistungen von dem einen oder dem anderen Gesamtschuldner zu verlangen. Der Gläubiger kann aber, gemäß § 421 BGB., nur im ganzen den Schuldbetrag verlangen. Die Frage ist nun die, ob jeder Gesamtschuldner die ganze Zinsschuld oder nur einen seinem Anteil im Innenverhältnis entsprechenden Teilbetrag abziehen darf. Im allgemeinen wird man das letztere annehmen können, es sei denn, daß ein Gesamtschuldner den ganzen Betrag zahlt, dann ist er naturgemäß zum Abzug des ganzen Betrags berechtigt, er muß aber das Rückgriffsrecht nach Maßgabe der Wahrscheinlichkeit seiner Verwirklichung in Einnahme gegenüberstellen, so daß er praktischerweise nur den Unterschiedsbetrag zum Abzug bringen darf.

#### III.

Hinsichtlich der Renten und dauernden Lasten, die im Gesetz gleichgestellt sind, ist die Abzugsfähigkeit davon abhängig, daß sie beruhen auf besonderen — privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichen oder gesetzlichen — Verpflichtungsgründen und nicht als gesetzliche Unterhaltungsverpflichtungen vom Abzug ausgeschlossen sind. Bei beiden ist das Hauptmerkmal die Periodizität, das ist die mehr oder minder regelmäßige Wiederkehr der Verpflichtung zu ihrer Entrichtung. Es ist bedeutungslos, in welchen Zeiträumen, auf welche Dauer, in welcher Höhe, ob in Geld oder geldwerten Vorteilen, die Renten oder Lasten zu zahlen sind. Sie kommen jedesmal mit dem Wert der jeweiligen Leistung in Abzug. Also zu unterscheiden von dauernden Lasten oder Renten sind Teilleistungen einer ratenweise abzutragenden Kapitalschuld. Ist der zu leistende Gesamtbetrag von Beginn der Entstehung der Schuld an festgesetzt und die Zahlung in einzelnen Raten mit dem Schuldner vereinbart worden, so wird man von Teilzahlungen sprechen müssen. Bei Renten ist in den meisten Fällen eine im voraus festgesetzte Zeit des Aufhörens der

Leistung nicht bestimmt, sondern von einem zeitlich nicht voraus-  
zusehenden Ereignis abhängig gemacht, so vom Tod des Verpflichteten  
oder des Berechtigten. Auch ihrem wirtschaftlichen Zwecke nach  
hat die Rente eine andere Verurteilung als die Kapitalschuld, die raten-  
weise getilgt wird, denn erstere soll dem Berechtigten den Unterhalt  
gewähren, wird also durchweg ganz aufgezehrt.

Dauernde Lasten sind solche, die dauernd auf einem Grundstück  
ruhen oder dauernd einer Person anhaften, vor allem die auf einem  
besonderen Verpflichtungsgrund beruhenden Reallasten (§§ 1105 ff.  
BGB.), so Reallasten, Miteile, Leibgedinge, Leibzucht, sowie Erb-  
zinssteuer, Leistungen zur Abtragung einer Schuld, die zur Erlangung  
der Beteiligung an einem Geschäft eingegangen ist, sind weder  
dauernde Lasten noch Werbungskosten (Urteil des RGH. v. 28. April  
1923 III A 82/23). Allgemein durch Gesetz auferlegte Lasten, wie  
Steuern, Kirchensteuern, Umlagen, fallen nicht unter den Begriff  
dauernde Lasten, weil sie nicht auf einem besonderen gesetzlichen, d. h.  
einem nur für den Einzelfall begründeten Verpflichtungsgrund be-  
ruhen. Ein praktisches Beispiel dafür ist folgendes: Wenn ein Vater  
seinem volljährigen, eigenes Vermögen besitzenden Sohne Studien-  
gelder zusagt, so ist diese Zusage jedenfalls eine unverbindliche. Es  
besteht hier also kein besonderer Verpflichtungsgrund, der dem  
Privatrecht oder dem öffentlichen Recht angehört oder durch ein  
Sondergesetz geschaffen wurde. Und darauf kommt es bei der Ab-  
zugsfähigkeit an. Auch ein gerichtliches Urteil, das eine allgemein  
bestehende Verpflichtung für den Beurteilten auspricht oder ein  
Vertrag, der nur eine allgemeine, schon bestehende Verpflichtung  
wiederholt, ist kein besonderer Verpflichtungsgrund.

Von Bedeutung ist der Grundsatz, daß das Einkommen des  
Steuerpflichtigen durch die Rente oder die dauernde Last verringert  
werden muß. Nach einer Entsch. des Preuß. OVG. Bd. 9 S. 224 ist  
dies nicht der Fall, wenn der Steuerpflichtige nur in dem Verbrauch  
eines Teiles seines Einkommens gehindert und zu seiner Auf-  
sparung verpflichtet ist.

## IV.

Die Einschränkungen, die der Gesetzgeber in § 15 Abs. 1 Nr. 3  
im Nachsatz trifft, sind auch dem bisherigen Recht bekannt. Danach  
sind Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten nicht abzugsfähig:  
1. soweit sie mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang  
stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht zu lassen sind;

2. soweit es sich um Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetz-  
lichen Unterhaltspflicht handelt.

ad 1. Schuldzinsen stehen mit Einkünften gewisser Art in  
wirtschaftlichem Zusammenhang, wenn die verzinsliche Schuld zur  
Grundlegung oder Erweiterung der Einkommensquelle ausgenommen  
oder bei einem Erwerb des Unternehmens übernommen worden ist.

Für die Abzugsfähigkeit der Renten und Lasten ist nicht ent-  
scheidend, ob diese zu den zu veranlagenden Einnahmen in wirt-  
schaftlichem Zusammenhang stehen, sondern es muß der Abzug auch  
in dem Falle gestattet sein, wo ein solcher Zusammenhang nicht be-  
steht, z. B. bei Haushaltsschulden.

In allen Fällen ist der wirtschaftliche Zusammenhang ausschlag-  
gebend, nicht der nur rechtliche, z. B. Eintragung im Grundbuch.  
Für die Abzugsfähigkeit beim Nießbraucher eines belasteten Grund-  
stücks ist nicht entscheidend, ob bei diesen, sondern darauf, ob bei  
dem Eigentümer ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem  
Erwerb des Grundstücks und der Schuld besteht. Ein wirtschaftlicher  
Zusammenhang liegt nicht darin, daß eine Hypothek aufgenommen  
wird, weil ein gering belastetes Grundstück leichter veräußert ist  
als ein nicht belastetes (OVG. Bd. 13 S. 34) oder zur Sicherung  
eines nicht besonders für die Zwecke des Grundstücks aufgenommenen  
Bankkredits (OVG. Bd. 15 S. 21).

ad 2. Schon gemäß § 18 des neuen EinkStG. sind Aufwen-  
dungen, die zur Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht gemacht  
worden sind, weil sie Verwendungen des Einkommens darstellen,  
nicht abzugsfähig. Auch für den Fall, daß die Unterhaltsleistungen  
auf Grund einer besonderen privatrechtlichen Verpflichtung bewirkt  
worden sind, verneint das Gesetz ihre Abzugsfähigkeit. Der RGH.  
sagt in Bd. 12 S. 216, daß der sich auf solche Unterhaltsleistungen  
beziehende Vertrag steuerlich bedeutungslos sein soll, weil es den  
Berechtigten nicht gestattet ist, durch Vereinbarungen untereinander  
die Steuerpflicht beliebig zu regeln.

Eine vertragliche Verpflichtung zur Unterhaltsleistung kommt  
nur insoweit in Betracht, als sie über die gesetzliche Verpflichtung  
zur Unterhaltsgewährung hinausgeht. Wenn also ein Vater seinem  
studierenden Sohne Unterhalt gewährt und die Kosten der Aus-  
bildung zu einem Verufe trägt, dann sind diese nur dann abzugs-  
fähig, wenn und insoweit sich diese über das gesetzliche Maß hinaus  
erstrecken und sofern der Unterhalt auf Grund eines besonderen  
Rechtstitels gewährt wird. Solche Verträge stellen Ausstattungs-  
rentenversprechen dar und erfordern zu ihrer Gültigkeit der schrift-  
lichen Form oder bei Übersteigen des den Vermögensverhältnissen  
entsprechenden Maßes der notariellen oder gerichtlichen Beurkun-  
dung. In Ermanglung der schriftlichen Form ist entscheidend, ob die  
Verpflichtung von den Beteiligten erfüllt wird, denn selbst bei einem  
formlosen Schenkungsversprechen wird durch die Erfüllung der Mangel

der Form geheilt (§ 518 Abs. 2 BGB). Man kann sagen, daß die-  
jenigen Leistungen, die außerhalb der Unterhaltspflicht liegen, ab-  
zugsfähig sind. So ist z. B. ein Steuerpflichtiger, der mit Verwandten  
zum Abkommen zur Unterhaltsleistung von Geschwistern trifft,  
wobei eine mündliche Verabredung durchaus genügt, berechtigt, seine  
vertragsmäßigen Beiträge zum Unterhalte der Geschwister in Abzug  
zu bringen, da eine Unterhaltspflicht gegenüber Geschwistern nicht  
besteht.

Schuldzinsen, Renten und dauernde Lasten kommen, soweit  
sie Werbungskosten sind, als solche bei der einzelnen Einkommens-  
art und nicht von der Gesamtsumme der einzelnen Quellenergebnisse  
zum Abzug. Wenn beispielsweise der Vater seinem Sohne das  
Unternehmen überläßt mit der Verpflichtung des Sohnes, für den  
Unterhalt des Vaters zu sorgen, so ist der Sohn berechtigt, die  
dem Vater gewährten Unterhaltsbeträge von den Kapitalseinkünften  
in Abzug zu bringen.

Dr. Karl Heinz Lemke, Hamburg.

### Kann ein Einkommensteuerbescheid rechtswirksam in einem Exemplar an beide Ehegatten gleichzeitig zugestellt werden?

Im Gegensatz zu den früher gebräuchlichen Vordrucken für die  
Einkommensteuerbescheide enthalten die neuen Vordrucke in der An-  
schrift die Worte: „An Herrn und Frau . . .“

Damit wird zum Ausdruck gebracht, daß diese Bescheide an beide  
Ehegatten gleichzeitig in einem Stück zugestellt werden sollen. Be-  
zweckt wird offensichtlich damit, die spätere Zustellung eines be-  
sonderen Leistungsgebots an die Ehefrau zu vermeiden.

Wenn nämlich früher der (die Steuerfeststellung und das Lei-  
stungsgebote enthaltende) Steuerbescheid, durch den die Eheleute als  
Gesamtschuldner zu einer Steuer veranlagt wurden (§ 95 Abs. 2 A.D.,  
§ 13, jetzt § 22 EinkStG., abgesehen von weiteren Gesetzen), nur dem  
Ehemann zugestellt worden war, so war damit der Weg geöffnet für  
eine Vollstreckung in das Vermögen der Ehegatten, soweit es der Ver-  
waltung des Ehemannes unterlag (§ 10 Abs. 1 BeitrD.), d. h. es konnte  
in das Vermögen des Ehemannes und in das Eingetragene der Ehefrau  
vollstreckt werden (vgl. im übrigen auch § 37 Abs. 3 BeitrD.). Bei  
dieser Vollstreckung in das Eingetragene der Frau war aber außerdem  
Voraussetzung, daß sich das Leistungsgebote nicht nur gegen den Ehe-  
mann persönlich, sondern auch gegen ihn in seiner Eigenschaft als  
Verwalter des Frauenguts richtete (§§ 85, 84 A.D.). War diese Vor-  
aussetzung nicht erfüllt, so mußte, falls in Eingetragenes oder in sonst  
der Verwaltung des Mannes unterliegendes Frauengut vollstreckt  
werden sollte, noch ein Leistungsgebote gegen die Frau oder den Mann  
als Verwalter des Frauenguts erlassen werden, falls die Vollstreckung  
nicht materiell unwirksam sein sollte (§ 12 Abs. 4 Satz 2 BeitrD.).  
Auf alle Fälle bedurfte es aber eines Leistungsgebots an die Ehefrau,  
wenn in Vorbehaltsgut oder sonst der Verwaltung des Ehemannes  
nicht unterliegendes Gut vollstreckt werden sollte.

Es würde daher eine Erleichterung und Vereinfachung des Ver-  
fahrens bedeuten, wenn man diese für beide Ehegatten erforderlichen  
Leistungsgebote rechtswirksam gleich im ersten Steuerbescheid aus-  
sprechen könnte.

Dieser jetzt gemachte Versuch erscheint mir aber nicht bedenkenlos.  
Es kommt hierbei auf die Beantwortung der Frage an, ob eine Zu-  
stellung wirksam ist, wenn an zwei Personen nur ein Exemplar zu-  
gestellt wird.

Was die Zustellungen im Steuerverfahren angeht, so gelten hier  
gemäß § 70 A.D. die Vorschriften der ZPD. über die Zustellungen  
von Urteilen wegen.

§ 169 ZPD. bestimmt hier, daß dem Gerichtsvollzieher neben  
der Urschrift eine der Zahl der Personen, denen zuzustellen ist, ent-  
sprechende Anzahl von Abschriften zu übergeben sei.

Im übrigen bestimmt § 189 ZPD., daß die Übergabe nur einer  
Ausfertigung oder Abschrift genüge, wenn die Übergabe der Ausferti-  
gung oder Abschrift an den Vertreter mehrerer Beteiligten oder  
an einen von mehreren Vertretern zu erfolgen habe. Dagegen sind  
einem Zustellungsbevollmächtigten mehrerer Beteiligten so  
viele Ausfertigungen oder Abschriften zu übergeben, als Beteiligte vor-  
handen sind.

Aus dieser Regelung ergibt sich der Wille des Gesetzgebers,  
jedem, der in dem Verfahren materiell handlungsberechtigt ist, dessen  
Willensäußerungen rechtlich bedeutungsvoll sind, ein Exemplar des  
für das Verfahren bedeutungsvollen Schriftstücks zugänglich zu machen  
(jedoch mit der Einschränkung, daß die Partei und ihr Vertreter, die  
ja nach außen hin „wie ein Mann“ auftreten sollen, nur ein Exem-  
plar erhalten). Deshalb erhält der Vertreter auch mehrerer Parteien  
nur ein Exemplar, denn er ist handlungsberechtigt. Dagegen bekommt  
der Zustellungsbevollmächtigte, der nur zur Empfangnahme der Schrift-  
stücke, nicht zu ihrer sachlichen Bearbeitung und zur Prozeßführung  
befugt ist, für jeden der Beteiligten ein Exemplar. Ist ferner eine

Person gleichzeitig Partei und Vertreter einer zweiten Partei, so genügt auch hier die Zustellung eines Schriftstücks (vgl. Stein-Jonas, § 189).

Wenn also jede Person, die im Verfahren handlungsberechtigt ist, ein Exemplar erhalten soll, so müssen Ehemann und Ehefrau, wenn auch das Vorbehaltsgut der letzteren getroffen werden soll, jeder ein Exemplar erhalten.

Es fragt sich, ob dieser Grundsatz durchbrochen werden soll, wenn die Zustellung eines Schriftstücks an beide Parteien gleichzeitig erfolgen kann (vgl. RG. in SeuffArch. 44, 354). Praktisch wird dieser Fall keine große Bedeutung haben, auch darf man sich bei der Fertigstellung der zuzustellenden Schriftstücke nicht darauf verlassen, denn meist werden Ehemann und Ehefrau, da der Ehemann seinem Beruf nachgehen muß, nicht gleichzeitig in der Wohnung angetroffen werden. Wenn also nur eine der beiden Parteien in der Wohnung angetroffen wird, meistens die Ehefrau, so genügt die Zustellung des einen Exemplars nicht, denn die Ehefrau ist, abgesehen von ihrer Parteistellung, nur Ersatzzustellungsempfängerin für ihren Ehemann, nicht dessen Vertreterin.

Klarer wird die Unmöglichkeit, nur ein Schriftstück zuzustellen, wenn man den Fall annimmt, daß beide Ehegatten nicht zu Hause und nur das Dienstmädchen anwesend ist. Das Dienstmädchen ist nur Ersatzzustellungsempfängerin für die Ehegatten. Als solche steht sie dem Zustellungsbevollmächtigten gleich, der auch nur zur Empfangnahme der Schriftstücke befugt ist. Diesem müßten aber im vorliegenden Falle zwei Schriftstücke ausgehändigt werden (§ 189 Abs. 2 ZPO.).

Einmütig man den vorhergegangenen Ausführungen zu, so bedarf es nun der Beantwortung der Frage, wie weit die Zustellung nur eines Schriftstücks an beide Ehegatten wirksam bzw. unwirksam ist. Soll sie vollständig unwirksam sein? Zu dieser Ansicht wird man neigen, wenn man sich den letzten Fall vor Augen hält, in dem das Dienstmädchen das Schriftstück für beide Ehegatten in Empfang nimmt. Behandelt man diesen Fall analog § 189 Abs. 2 ZPO., so wird man sagen müssen: § 189 ZPO. läßt in seinem Abs. 1 bei einem Vertreter mehrerer Parteien die Übergabe eines Schriftstücks genügen; er fordert aber im Abs. 2 bei einem Zustellungsbevollmächtigten die Übergabe mehrerer Schriftstücke. Daraus kann man (argumentum e contrario; vgl. Stein-Jonas, Vor § 166, IV) folgern, daß, da die Zustellung eines Schriftstücks für den einen Fall besonders als gültig zugelassen wird, im anderen Fall die Zustellung nur eines Schriftstücks ungültig ist. Und zwar dürfte die Ungültigkeit, da die Zustellung eine Notfrist (Rechtsmittelfrist) in Lauf setzt, unberichtigbar sein (Stein-Jonas, Vor § 166, IV, Abs. 2).

Will man dagegen die vollständige Ungültigkeit der Zustellung nicht annehmen, sondern zum mindesten die Festsetzung der Steuernschuld (§§ 22 EinkStG., 210, 211 Abs. 3 W.) gegenüber dem Ehemann als gültig erfolgt betrachten, so wird diese Ansicht manches für sich haben in dem Falle, daß der Bescheid dem Ehemann (in Abwesenheit der Ehefrau) zugestellt worden ist. Dann kann man mit einigem Recht wenigstens die Zustellung an den empfangenden Ehemann persönlich für wirksam halten. Wie aber, wenn umgekehrt die Ehefrau (in Abwesenheit des Ehemannes) den Bescheid in Empfang genommen hat? Soll auch hier gemäß § 22 EinkStG., §§ 210, 211 Abs. 3 W. die Zustellung des Steuerbescheides an den Ehemann, den die Ehefrau nur als Ersatzzustellungsempfängerin in Empfang nimmt, und

nicht die Zustellung des Leistungsgebots<sup>1)</sup> an die Ehefrau, das diese für sich in eigener Person annimmt, rechtswirksam sein?

Es dürfte sich jedenfalls zur Vermeidung von Verwickelungen empfehlen, von diesem neu eingeführten Verfahren, an beide Ehegatten nur ein Exemplar des Bescheides zuzustellen, wieder Abstand zu nehmen.

Ger.-Vff.-Dr. Charitius, Berlin.

## Entgegnung.

### Fiduziarisches Eigentum und Beitreibung von Steuerschulden.

In Schrifttum und Praxis (vgl. JW. 1925, 1932 u. 1926, 537) wird neuerdings vielfach der Standpunkt vertreten, die Sicherungsübertragung verleihe dem Sicherungsnehmer gegenüber dem gegen den Sicherungsgeber im Steuerbeitreibungsverfahren vorgehenden Steuergläubiger nur ein Recht auf vorzugsweise Befriedigung, dagegen kein Eigentumsrecht. Die Ansicht wird auf § 4 ABGD. gestützt, nach der bei Auslegung der Steuergeetze ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen sind. Es wird ferner geltend gemacht, daß die Entwicklung des Zivilrechts sich bereits in gleicher Richtung bewegt habe. So habe das RG. in ständiger Rechtsprechung anerkannt (z. B. in RG. 91, 14 und 279), daß der Treuhänder gegenüber den Gläubigern des Treuhänders die Widerspruchsklage und im Konkurs des Treuhänders ein Aussonderungsrecht besitze.

Die Ansicht kann nicht unwidersprochen bleiben. Die Bestimmung des § 4 ABGD. kann nur auf Rechtsverhältnisse zwischen Steuergläubiger und Steuerschuldner angewandt werden. Die gegnerische Auffassung wendet sie aber auf das Eigentumsrecht des Sicherungsnehmers im Verhältnis zum Sicherungsgeber, also auf ein Rechtsverhältnis an, das zwischen anderen Personen als dem Steuergläubiger und dem Steuerschuldner besteht. Die Berufung auf die Rechtsprechung des RG. trifft nicht den vorliegenden Fall: Das RG. hat das Eigentum des Treuhänders nur gegenüber dessen eigenen Gläubigern als ein beschränktes angesehen. Es hat aber das unbeschränkte Eigentum des Treuhänders gegenüber den Gläubigern des Treuhänders nicht nur nicht in Zweifel gezogen, sondern ausdrücklich betont. Wäre das Eigentum auch im letzteren Falle ein beschränktes, so gäbe es in der Tat auch auf dem Gebiet des Zivilrechts (d. h. gegenüber Privatgläubigern) keine Möglichkeit mehr, die mit einer Sicherungsübertragung verfolgten Zwecke zu verwirklichen.

Die gegenteilige Auffassung muß abgesehen hiervon aber auch an der Erwägung scheitern, daß durch sie zweierlei Recht geschaffen wird, je nachdem der Gläubiger des Sicherungsgebers ein Privatgläubiger oder aber — zufällig — der Steuergläubiger ist. Wäre jene Auffassung zutreffend, so würde die Sicherungsübertragung an praktischer Bedeutung einbüßen, weil die Parteien in Erwägung ziehen müßten, daß der Eingriff des Steuergläubigers ihre Vertragsabsichten vereiteln könnte.

Reg.-R. Jahn, Kassel.

<sup>1)</sup> Ob das Leistungsgebot mangels gültiger Zustellung des Steuerbescheides an den Ehemann materiell wirksam ist, berührt die Frage der Gültigkeit der Zustellung nicht.

## Rechtsprechung.

Nachdruck der Entscheidungen nur mit genauer Angabe der Quelle gestattet; Nachdruck der Anmerkungen verboten! D. S.

### A. Gerichte.

#### Reichsgericht.

##### a) Zivilsachen.

Berichtet von den Rechtsanwältinnen beim Reichsgericht  
Justizrat Dr. Kaiser, Justizrat Kurlbaum und  
Justizrat Dr. Schrömbgenz.

[\*\* Wird in der amtlichen Sammlung der Entscheidungen des Reichsgerichts abgedruckt. — † Anmerkung.]

#### I. Materielles Recht.

1. § 12 der 3. SteuerNotW.D.; §§ 63, 65 AufwGes. — 1. Das Stehenlassen eines Auseinandersetzungs-guthabens macht es noch nicht zur Vermögensanlage. — 2. Die Aufrechnung von Papiermarkforderungen erfolgt nach ihrem

Goldwert. — 3. Die Aufnahme des Guthabens in eine laufende Rechnung unterwirft die Forderung der Bestimmung des § 65 AufwGes. [†]

Die Kl. macht eine Forderung an Kapital und Zinsen geltend, die aus einem Vergleich über die Auseinandersetzung einer von ihrem verstorbenen Vater mit M. geführten Gesellschaft herrührt. Der Vater der Kl. war neben dem Bankier Max M. Teilhaber der beklagten OffStG. Er starb am 30. Aug. 1912 und wurde von seiner Witwe, der Mutter der Kl., beerbt. Zwischen dieser und M. entstanden Meinungsverschiedenheiten darüber, ob und mit welchen Rechtsfolgen die Gesellschaft durch den Todesfall aufgelöst worden sei. Zur

Zu 1. Soweit der Umstand, daß die Forderung gegen die Gesellschaft in dem Vertrage als Entgelt für die Abtretung der Ansprüche aus der Auseinandersetzung an neuertretende Gesellschafter bezeichnet wird, als einflußlos für die Kennzeichnung des Charakters der Forderung erachtet wird, beruht die Entscheidung

Beilegung des Streites schlossen die Mutter der Kl. einerseits und M. sowie zwei inzwischen in die Gesellschaft neu eingetretene Teilhaber — Ernst K. und Max L. — am 30. Dez. 1912 einen notariellen Vergleich. Danach wurde anerkannt, daß die DffHG. zwischen M. und der Mutter der Kl. bis zum Ende des Jahres 1912 fortbestehe, und daß die letztere mit diesem Zeitpunkt aus der Gesellschaft ausscheide. Es wurde vereinbart, daß die Kl. ihre Forderungen und Ansprüche gegen die Gesellschaft an zwei neu eintretende Gesellschafter abtrete, und daß sie als Entgelt für die Abtretung von diesen und der Gesellschaft den Betrag von 350 000 M. erhalte, einen Teil in Hypotheken und Wertpapieren, den Rest von 94 000 M. in bar. Diese 94 000 M. waren mit 5% in vierteljährlichen Raten zu verzinsen und in vierteljährlichen Raten von 5000 Mark, beginnend mit dem 15. Mai 1914, zu zahlen. Während eines Krieges sollte die Tilgungspflicht (nicht auch die Verzinsung) ruhen. Die beklagte Gesellschaft hat auf die Forderung von 94 000 M. Zinsen bis zum 15. Aug. 1922 gezahlt. Mit der am 24. Juni 1924 eingereichten, gegen die Gesellschaft und ihre jetzigen beiden Teilhaber gerichteten Klage verlangte die Kl. die am 15. Nov. 1922 fällig gewordene Tilgungsrate und die Zinsen seit dem 15. Aug. 1922. Die Beklagten wendeten ein, die Kl. habe auf ihrem Konto bei der beklagten Gesellschaft, auf das auch die Vergleichsraten immer übertragen worden seien, seit dem 13. Dez. 1922 einen aus Effektenkauf herrührenden, durch Zinsen weiter angewachsenen Debetsaldo von zunächst 9740,10 M. gehabt, diese Forderung der Gesellschaft werde aufgerechnet. Ferner bestritt sie den von der Kl. erhobenen Anspruch auf volle Aufwertung. Das BG. hat die Klage in Höhe von 5000 Goldmark, d. h. bezüglich der beanspruchten Tilgungsrate, abgewiesen, den Zinsanspruch aber mit dem BG. dem Grunde nach für berechtigt erklärt. Das RG. hat auch die Revision der Kl. aufgehoben. Bei der Erörterung des Zinsanspruchs der Kl. beschäftigt sich das BG. mit der auch für den Anspruch auf die Tilgungsrate erheblichen Frage, ob die der Mutter der Kl. in dem Verträge v. 30. Dez. 1912 zugesagten Barzahlungen sich als eine unter § 12 Abs. 1 der 3. SteuerNovV. v. 14. Febr. 1924 fallende Vermögensanlage darstellen, so daß nur eine Aufwertung auf höchstens 15% des Goldmarkbetrags gefordert werden könnte, oder ob Abs. 2 das Maß greift, wonach Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen, Gesellschaftsverträgen und anderen Beteiligungsverhältnissen sowie Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen, die bei Abfindungen, Auseinandersetzungen oder ähnlichen Rechtsvorgängen begründet sind, nicht als Vermögensanlage i. S. des Abs. 1 gelten. Das BG. ist der Meinung, daß die Bestimmung des Abs. 2 anwendbar sei. Es erwägt, daß es sich in Wirklichkeit nicht um eine Gegenleistung handle, die der Mutter der Kl. dafür gewährt worden sei, daß sie ihre Ansprüche gegen die Gesellschaft an die neuen Teilhaber K. und L. abgetreten habe, sondern um das von der Gesellschaft zu berichtende Guthaben der Ausgeschiedenen aus der Auseinandersetzung mit dem bisherigen Mitgesellschafter M.; daher liege ein Anspruch aus einem Gesellschaftsvertrage vor, und es könne sich nur noch fragen, ob die Forderung durch die vereinbarte lange Stundung und die Festsetzung der Verzinsung zu einer Vermögensanlage im Sinne des Gesetzes geworden sei; das sei zu verneinen, weil der Gläubiger nicht bezweckt habe, die Forderung zur Kapitalnutzung oder zur Kapitalaufbewahrung zu verwenden; die Stundung und die Zahlung in Raten seien nur im Interesse der Gesellschaft vereinbart worden, um dieser nicht auf einmal zuviel Betriebskapital zu entziehen, die Mutter der Kl. hätte, wie unbedenklich anzunehmen sei, gern sofort das ganze Guthaben in Empfang genommen und

habe die Stundung nur aus Entgegenkommen gegen die Gesellschaft bewilligt. Diese Auffassung läßt einen die Befl. beschwerenden Rechtsirrtum nicht erkennen. Sie trifft auch noch zu auf den an die Stelle des § 12 der 3. SteuerNovV. getretenen § 63 AufwG. v. 16. Juli 1925 (RGBl. 117), der ebenfalls den Begriff der nur beschränkt aufwertbaren Vermögensanlagen dahin einengt, daß nach Abs. 2 Nr. 1 Ansprüche aus Gesellschaftsverträgen und anderen Beteiligungsverhältnissen (und nach Abs. 3 Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen) nicht darunter fallen. Den Anspruch der Kl. auf Zahlung der am 15. Nov. 1922 fällig gewordenen Tilgungsrate von 5000 M. weist das BG. deshalb ab, weil er durch die von den Befl. erklärte Aufrechnung erloschen sei. Es stellt zunächst tatsächlich fest, daß der beklagten Gesellschaft seit dem 13. Dez. 1922 eine aus Effektenkauf herrührende Gegenforderung von 9740,10 M. zugestanden hat. Sodann erwägt es, daß es nicht darauf ankomme, ob die nach § 387 BGB. zulässige Aufrechnung früher schon einmal erklärt worden sei, denn jedenfalls sei sie jetzt erklärt, und das habe die Wirkung, daß die beiden Forderungen, soweit sie sich deckten, als in dem Zeitpunkt erloschen zu gelten hätten, in dem sie sich gegenübergetreten seien. Für die Beantwortung der Frage, inwieweit Forderung und Gegenforderung sich deckten, sei zwar, wenn die Forderungen zu verschiedenen Zeitpunkten, insbesondere der Inflationszeit entstanden seien, regelmäßig ihr Goldwert maßgebend. Vorliegend sei aber nach der besonderen Lage der Sache, soweit es sich um die am 15. Nov. 1922 fällig gewordene Rate von 5000 M. handle, der Papiermarkwert entscheidend. Damals habe die Aufwertung noch nicht die Rolle wie später, namentlich von der zweiten Hälfte des Jahres 1923 ab gespielt. In der Rechtsprechung sei damals noch an dem Satz Mark = Mark festgehalten worden, und dieser Satz habe damals auch noch der Anschauung weiter Kreise des Publikums entsprochen. Dem Briefwechsel der Parteien aus der Zeit vom 15. Nov. 1922 bis zum Ende jenes Jahres sei zu entnehmen, daß die Kl. damals mit der Auszahlung ihres ganzen Guthabens in Papiermark einverstanden gewesen wäre, und daß sie nichts dagegen gehabt hätte, wenn die beklagte Gesellschaft bei der Überweisung die zu zahlende Summe um den Betrag ihres Passivaldos gekürzt hätte. An eine Aufwertung ihrer Forderung habe sie damals noch nicht gedacht. Erst in ihrem Briefe v. 28. Aug. 1923 habe sie eine solche angeregt, aber auch nur für die Zeit nach dem 31. Dez. 1922. Danach sei unbedenklich anzunehmen, daß die Kl. im Dezember 1922 mit einer Begleichung der streitigen Tilgungsrate durch Verrechnung mit ihrem Passivsaldo einverstanden gewesen sei, und es widerspreche den Grundsätzen von Treu und Glauben, wenn sie jetzt, wo die Befl. diese Begleichung im Wege der Aufrechnung wirklich herbeiführen wollten, dies von dem Gesichtspunkt aus ablehne, daß ihre Forderung infolge der vorzunehmenden Aufwertung eine Goldmarkforderung, die Gegenforderung aber nur eine Papiermarkforderung sei. Bei der Zinsforderung der Kl. erkennt das BG. das Aufwertungsverlangen grundsätzlich als gerechtfertigt an, und es ist auch der Ansicht, daß der nach Abzug des zur Aufrechnung gegen die klägerische Kapitalforderung verwendeten Teilbetrags von 5000 M. verbleibende Rest der im Dezember 1922 in Höhe von 9740,10 M. entstandenen Gegenforderung keinesfalls ausreiche, die aufgewertete Zinsforderung im Wege der erklärten Aufrechnung zu tilgen. Danach hat es bezüglich des Zinsanspruchs das von dem BG. erlassene Grundurteil aufrechterhalten. Diese Beurteilung wird, soweit sie sich auf die in dieser Instanz allein in Betracht kommende Kapitalforderung bezieht, von der Revision mit Recht beanstandet. Wie jetzt in der Recht-

auf der Besonderheit des Falles. Dagegen ist es von allgemeiner Bedeutung, daß die Forderung aus der Auseinandersetzung wegen der Ansprüche eines ausscheidenden Gesellschafters als ein Anspruch aus dem Gesellschaftsvertrage anerkannt wird, und daß festgestellt wird, daß dieser Anspruch durch eine Stundung auf längere Zeit nicht zur Vermögensanlage wird. Die gleichen Grundsätze sind in einer weiteren Entsch. v. 30. März 1926 (i. u. S. 1661) ausgesprochen.

Für die Entsch. über die Wirksamkeit der Aufrechnungserklärung kam Art. 19 der DurchV. v. 29. Nov. 1925 nicht in Frage, weil die Forderung, gegen die aufgerechnet wurde, nicht durch Hypothek gesichert war. Es mußte daher über die Frage der Aufrechnung nach allgemeinen Grundsätzen entschieden werden. Das

RG. legt die Vorschrift des § 389 BGB. zugrunde und folgert daraus, daß die Aufrechnung die gleiche Wirkung habe, wie wenn der Nennbetrag der Forderung, mit welcher aufgerechnet wird, an dem Tage, an welchem beide Forderungen sich als zur Aufrechnung geeignet gegenübergestanden haben, gezahlt worden wäre. Die gleiche Ansicht habe ich in meiner Anm. 1 zu Art. 19 vertreten. Ich habe aber weiter ausgeführt, daß dieser Anrechnungsbetrag nur der Mindestbetrag der Anrechnung sei, und daß, wenn mit einer zu jenem Zeitpunkt schon länger bestehenden Forderung aufgerechnet sei, der etwaige höhere Aufwertungsbetrag zur Anrechnung zu bringen sei, so daß ebenso wie nach Art. 19 Abs. 1 Satz 2 Aufwertungsbetrag gegen Aufwertungsbetrag anzurechnen sei. Zu

sprechung anerkannt ist, hat für Zahlungen, die im Dezember 1922, also nach dem starken Rückgange der deutschen Währung, der um die Mitte jenes Jahres eingetreten ist, der Grundsatz, daß Mark gleich Mark sei, keine Geltung mehr. Darum kann auch eine erst zu jener Zeit entstandene Papiermarkforderung bei der Aufrechnung gegen eine vor dem Währungsverfall entstandene Forderung nicht in der Weise berücksichtigt werden, daß die beiden Forderungen ihrem Nennbetrage nach einander gegenübergestellt werden, maßgebend für den Umfang der Tilgung ist vielmehr der Wert der Forderungen. Da die Aufrechnung nach § 389 BGB. bewirkt, daß die Forderungen, soweit sie sich decken, als in dem Zeitpunkt erloschen gelten, in welchem sie sich als zur Aufrechnung geeignet einander gegenübergetreten sind, liegt die Sache nicht anders, als wenn die Befl. am 13. Dez. 1922 eine auf die aufgewertete Kapitalforderung der Kl. anzurechnende Zahlung von 9740,10 Papiermark geleistet hätten. Dem BG. kann auch weiter darin nicht gefolgt werden, daß die Kl. gegen Treu und Glauben verstoße, wenn sie mit einer Aufrechnung, wie sie die Befl. vornehmen wollen, nicht einverstanden sei. Mag auch die Kl. im Dezember 1922 bereit gewesen sein, sich mit einer Zahlung zufrieden zu geben, bei der ihr Guthaben um den Nennbetrag ihres Passivsalbos gekürzt wurde, so könnte daraus doch nur dann etwas gegen sie entnommen werden, wenn ihr damaliges Verhalten als Verzicht auf die Geltendmachung des Aufwertungsrechts zu beurteilen wäre. Dafür fehlt aber jeder Anhalt. Das BG. sagt selbst, die Kl. habe damals an eine Aufwertung ihrer Forderung noch nicht gedacht. Daß sie dies zu jener Zeit noch nicht getan hat, ist nur natürlich, da nach der Rechtsanschauung, die damals noch herrschte, ein Aufwertungsrecht, wie es die Kl. jetzt beansprucht, nicht bestanden hat. Die Annahme eines Verzichts würde aber voraussetzen, daß die Kl. ihr Aufwertungsrecht gekannt oder zum mindesten mit der Möglichkeit, daß ein solches Recht bestand, gerechnet hat. Je nach der Sachlage ist aber die Entscheidung, die das BG. über die Kapitalforderung getroffen hat, aus einem anderen, von den Revisionsbeflagten geltend gemachten Grunde gerechtfertigt. Nach § 12 Abs. 3 der 3. SteuerNotV., die zur Zeit der Erlassung des III. in Geltung war, werden Ansprüche aus einer laufenden Rechnung oder einem Kontokorrent, „die den Saldo als solchen betreffen“, nicht aufgewertet. Diese Vorschrift ist in § 65 des jetzt maßgebenden Aufwertungsgesetzes v. 16. Juli 1925 dahin geändert, daß der Regel nach von der Aufwertung ausgeschlossen sind „Ansprüche aus einem Kontokorrent oder einer anderen laufenden Rechnung“. Damit ist der Ausschluß der Aufwertung ausgedehnt auf die Einzelposten, die vereinbarungsgemäß aufgenommen sind in ein Kontokorrent oder eine andere laufende Rechnung. Nun ist dem Vorbringen der Parteien zu entnehmen, daß früher zwischen ihnen ein solches Rechnungsverhältnis bestanden hat, und es wurden auch Rechnungsauszüge der beklagten Bankfirma vorgelegt, die die hier streitige Kapitalforderung enthalten. Danach besteht die Möglichkeit, daß die Hinfälligkeit des streitigen Anspruchs der Kl. sich aus der erwähnten Vorschrift des Aufwertungsgesetzes ergibt. Die weitere Prüfung in dieser Richtung ist, da sie zunächst die Aufklärung des Sachverhältnisses erfordert, dem Vorderrichter vorzubehalten.

(U. v. 12. Febr. 1926; 219/25 II. — Berlin.) [Ru.]

**\*\*2.** § 242 BGB.; § 63 AufwG. Bei im Januar 1920 erfolgten Zahlungen kann keine nachträgliche Aufwertung verlangt werden. Ansprüche aus Gesellschaftsverträgen gelten auch dann nicht als Vermögensanlagen, wenn sie dem Schuldner „kreditiert“ werden. Nur eine be-

eimutigen Eingehen auf die Frage, wie bei der Aufrechnung mit einer schon länger bestehenden Forderung zu rechnen sei, hatte das RG. keinen Anlaß, weil die aufgerechnete Forderung erst in dem Zeitpunkt entstanden war, der nach § 389 BGB. als Tilgungstag in Betracht kommt.

Staatssekretär i. R. Wirtl. Geh. Rat Dr. Mügel, Berlin-Nikolassee.

**Zu 2. 1.** In der Regel würde es Treu und Glauben widersprechen, wenn der Versuch gemacht würde, Rechtsverhältnisse, die durch schon lange zurückliegende Zahlungen erlebigt sind, durch ein nachträgliches Aufwertungsverlangen wieder aufzurollen. Aus

wußte Tilgung des alten und Begründung eines neuen Schuldverhältnisses beseitigt den Charakter des Auseinandersetzungsguthabens i. S. des Aufwertungsgesetzes.]†)

Der Aufwertung der am 31. Jan. 1920 erfolgten Zahlung von 150 000 M steht die Ermägung entgegen, daß damals trotz der bis dahin schon eingetretenen Verschlechterung der deutschen Währung der Satz „Mark gleich Mark“ im Verkehr noch ganz allgemein in Geltung war und demgemäß die Vollwertigkeit einer dem Nennbetrage der Markforderung entsprechenden Zahlung nirgends angezweifelt wurde. Man glaubte damals in der Entwertung der Mark, soweit sie schon zutage getreten war, eine vorübergehende Erscheinung erblicken zu dürfen und rechnete mit der Wiedererstarke der Währung. Erst im Sommer 1922 begann sich die gegenteilige Auffassung durchzusetzen, und jedenfalls von dem im August jenes Jahres erfolgten starken Marksturze an hatte die deutsche Mark die Eigenschaft, Wertmesser mit gleichbleibender Kraft zu sein, im Verkehr eingebüßt. Daß bei einer Zahlung vom Jahre 1920 eine Aufwertung nicht in Frage kommen kann, entspricht denn auch der ständigen neueren Rechtsprechung des RG. Hieran wird dadurch, daß es sich bei jener Zahlung um eine Teilzahlung handelte, nichts geändert; war zur Zeit der Leistung der 150 000 M der Aufwertungsgedanke noch nicht durchgedrungen, so hatte die Zahlung eben die Wirkung, daß die Restschuld der Befl. zum Teilbetrage von 150 000 M endgültig getilgt wurde. Soweit es sich um die Zahlung vom 31. Jan. 1920 handelt, war daher unter Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses die Berufung der Kl. gegen das klagabweisende landgerichtliche Urteil zurückzuweisen. Für diesen Teil der Entscheidung spielt der Umstand, daß bei Erlassung des oberlandesgerichtlichen Urteils noch die 3. Steuer-NotV. in Geltung war, inzwischen aber das AufwG. vom 16. Juli 1925 in Kraft getreten ist, keine Rolle. Wohl aber kommt dieser Wechsel der Gesetzgebung für das Aufwertungsverlangen in bezug auf die Zahlung v. 26. Aug. 1922, in Höhe von 300 000 M, in Betracht. Daran, daß das Aufwertungsgesetz vom Tage seines Inkrafttretens (15. Juli 1925) an auch auf anhängige Rechtsstreitigkeiten Anwendung findet, ist nach § 68 des Gesetzes in Verbindung mit der dazu ergangenen reichsgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. z. B. RG. 111, 321<sup>1</sup>); 112, 206<sup>2</sup>) kein Zweifel. Ob die 3. Steuer-NotV. oder das AufwG. angewendet wird, begründet im vorliegenden Falle insofern einen Unterschied, als beim Vorhandensein einer Vermögensanlage im gesetzlichen Sinne im ersten Falle die vorbehaltslose Annahme des Papiermarkbetrages die Aufwertung ausschließt (§§ 11, 12 der 3. Steuer-NotV.), während nach § 63 Abs. 1 und § 15 AufwG. die Aufwertung der vom Erblasser der Kl. seinerzeit vorbehaltslos angenommenen 300 000 M selbst dann nicht völlig ausgeschlossen wäre, wenn es sich bei den von dem Kl. der Befl. „kreditierten“  $\frac{4}{5}$  ihres Auseinandersetzungsguthabens um eine Vermögensanlage i. S. des § 63 Abs. 1 Satz 1 a. a. D. handeln würde. In diesem Falle dürfte die Aufwertung nach der oben genannten Vorschrift 25 % des Goldmarkbetrags nicht übersteigen, beim Zutreffen der Voraussetzungen der Härteklause (§ 15 a. a. D.) würde sie aber überhaupt nicht stattfinden. Die Frage nach dem Vorhandensein einer Vermögensanlage ist daher schon im jetzigen Verfahren über den Grund des Anspruchs zu erörtern. Das BG. hat diese Frage verneint. Das Auseinandersetzungsguthaben des Kl. habe — so wird ausgeführt — seine Natur als Anspruch aus Gesellschaftsvertrag nur dadurch verlieren können, daß die Vertragsparteien eine dahingehende Vereinbarung (nach § 607 Abs. 2 BGB.) getroffen hätten. Aus dem Gebrauch des Wortes „kreditieren“ im § 17 Abs. 4 des Gesellschaftsvertrags

diesem Grunde sind derartige Zahlungen in der Regel mit dem Nennbetrag auf den Nennbetrag anzurechnen (vgl. mein Buch „Das gesamte Aufwertungsrecht“ Teil I § 16). Das RG. kommt mit einer anderen Begründung zu demselben Ergebnisse. Es sagt, daß bis in den Sommer 1922 die Mark im Verkehr noch allgemein als Wertmesser betrachtet worden sei. Es liegt dem annähernd derselbe Gedanke zugrunde. Doch scheint mir die Formulierung des RG. keine glückliche zu sein. Legt man Gewicht darauf, daß die

<sup>1</sup>) ZW. 1926, 145.

<sup>2</sup>) ZW. 1926, 695.

lasse sich die Absicht, das Auseinanderziehungsguthaben in ein Darlehen umzuwandeln, nicht entnehmen; denn der Ausdruck „kreditieren“ bedeute nichts weiter als „stünden“ und sei für einen Darlehensanspruch ebenso verwendbar wie für eine Kaufpreis- oder eine Auseinanderziehungsforderung. Unverkennbar sei allerdings das Guthaben nach der Dauer der Stundung sowie nach den Kündigungs-, Sicherungs- und Verzinsungsbestimmungen als Vermögensanlage im wirtschaftlichen Sinne ausgestaltet worden, und hiergegen spreche auch nicht das für die Rl. in § 21 des Vertrages vereinbarte Recht auf Einsicht in die Geschäftsbücher und -skripturen. Aber damit sei aus dem Auseinanderziehungsguthaben noch keine Darlehensforderung geworden; denn der Vertrag biete keinen Anhalt dafür, daß die Befl. das ihr kreditierte Auseinanderziehungsguthaben nicht mehr als solches, sondern als Darlehen habe schulden sollen. Vielmehr lasse der fortgesetzte Gebrauch des Wortes „Auseinanderziehungsguthaben“ darauf schließen, daß die Vertragsparteien an eine Änderung der Rechtsnatur der Forderung nicht gedacht hätten; wäre der Umwandlungswille wirklich vorhanden gewesen, so hätten sie auch keinen Anlaß gehabt, zu verschweigen, daß das Auseinanderziehungsguthaben als Darlehen geschuldet werden solle. Die Auffassung des BG. ist rechtlich nicht zu beanstanden. Der erstmals in der 3. SteuerhofW. verwendete Rechtsbegriff der Vermögensanlage ist als solcher auch in das Aufwertungsgesetz übergegangen. Was unter Vermögensanlage zu verstehen sei, sagt weder das eine noch das andere Gesetz; man wird aber mit dem RG. in JW. 1925, 936<sup>b</sup> als Vermögensanlage die auf eine gewisse Dauer berechnete, zum Zwecke der Erhaltung und Nutzung des Kapitals erfolgende Verwendung von Vermögensstücken aufzufassen haben. Daß das Auseinanderziehungsguthaben als solches zunächst einen Anspruch aus einem Gesellschaftsvertrag darstellte, aus diesem als seiner unmittelbaren Grundlage hervorging, ist nicht zu bestreiten. Der Anspruch auf Auszahlung des Auseinanderziehungsguthabens „gilt“ daher (nach § 63 Abs. 2 Nr. 1) nicht als Vermögensanlage. Diese Wendung des Gesetzes kann nur dahin verstanden werden, daß es auf den wirtschaftlichen Zweck und die äußere Erscheinungsform des Anspruchs bei der Frage nach dem Vorhandensein einer Vermögensanlage insoweit nicht ankommen soll, als der Anspruch die Eigenschaft „aus einem Gesellschaftsvertrag“ nicht verloren hat; mit anderen Worten: der Anspruch mag, wirtschaftlich betrachtet, die Erfordernisse einer Vermögensanlage erfüllen; solange er die Eigenschaft „aus einem Gesellschaftsvertrag“ beibehält, gilt er rechtlich nicht als Vermögensanlage. Um den dem Rl. aus dem Gesellschaftsvertrag zustehenden Anspruch von den gesell-

schaftlichen Beziehungen völlig loszulösen und ihm eine andere rechtliche Grundlage zu geben, bedurfte es eines Willensaktes der Beteiligten. Selbstverständlich brauchte der Umwandlungswille nicht ausdrücklich erklärt zu werden, es genügt vielmehr, wenn er sich aus irgendwelchen Tatumständen (etwaigen Vereinbarungen über Zeit und Art der Rückzahlung, Kündigung, Verzinsung u. dgl.) entnehmen ließ. Dafür, daß bezüglich der im § 17 des Gesellschaftsvertrages mit der Möglichkeit jährlicher Rückforderung von 100 000 Mk. „kreditierten“  $\frac{1}{2}$  des Auseinanderziehungsguthabens die Absicht der Beteiligten auf Begründung eines ganz neuen Schuldverhältnisses unter völliger Auslöschung der alten Schuld gegangen wäre, liegt nichts vor. Ohne Rechtsirrtum hat in dieser Hinsicht das BG. ausgeführt, der Gesellschaftsvertrag — im besonderen dessen § 17 — biete keinen Anhalt für eine Vereinbarung dahin, daß die Befl. das ihr kreditierte (gestundete) Auseinanderziehungsguthaben künftig als Darlehen schulden solle. Im übrigen würde, wie der erf. Sen. in Übereinstimmung mit Mügl., Komm. z. AufwG. S. 403 f., Komm. z. DurchwD. S. 332 und mit Quajjowski, AufwG. S. 161 f. annimmt, eine Vereinbarung nach § 607 Abs. 2 BGB. nicht einmal genügen, um dem Anspruch aus Gesellschaftsvertrag diesen seinen ursprünglichen Rechtscharakter zu nehmen; hierzu hätte es vielmehr einer Abmachung im Sinne der Novation, also dahin bedurft, daß das alte Schuldverhältnis völlig zu beseitigen und durch ein neues zu ersetzen sei. Eine derartige Schuldumwandlung ist aber, wie schon erwähnt, dem Vertrage nicht zu entnehmen, und es ist auch nicht ersichtlich, welches Interesse die Parteien i. J. 1907 an einer solchen Umgestaltung gehabt haben könnten. Fehlt es demnach an Anhaltspunkten dafür, daß die Vertragsparteien an der Rechtsnatur des Anspruchs des Rl. als einer Forderung aus Gesellschaftsvertrag hinsichtlich der bei der offenen Handelsgesellschaft stehen gelassenen  $\frac{1}{2}$  des S. schen Auseinanderziehungsguthabens etwas ändern wollten, so braucht auf die Ausführung der Revision darüber, daß das Aufwertungsgesetz zwischen Ansprüchen aus Gesellschaftsverträgen (§ 63 Abs. 2 Nr. 1) und aus Gütsüberlassungsverträgen (ebenda Nr. 2) und andererseits Ansprüchen, die auf gewissen Beziehungen beruhen (a. a. D. Nr. 2 und 3) bewußt unterscheidet, nicht eingegangen zu werden. Ob sich die von der Revision an diese Verschiedenheit der Ausdrucksweise geknüpfte Folgerung rechtfertigen läßt, daß der Wortlaut „aus . . . Verträgen“ im Verhältnis zur Wendung „beruhen auf . . .“ und zu der im § 66 Abs. 3 AufwG. gebrauchten Wendung „entstanden sind aus . . .“ das Gebiet der betreffenden Ansprüche enger begrenzt, ist schon an sich recht fraglich, erscheint aber als noch zweifelhafter im Hin-

Mark damals noch allgemein als Wertmesser betrachtet worden sei, so liegt es nahe, daraus zu schließen, daß damals ein Aufwertungsanspruch noch nicht bestanden habe, obwohl nach der Rechtsauffassung, die sich inzwischen durchgesetzt hat, schon damals eine Aufwertung verlangt werden konnte, und daß im Falle des Deckungskaufs der Unterschied zwischen dem Papiermarkbetrag des vereinbarten Preises und des Deckungskaufpreises als Schaden zu gelten habe. Das RG. hat auch in einer Reihe von Entscheidungen diese Folgerungen gezogen oder sich wenigstens so ausgedrückt, daß es in diesem Sinne verstanden werden kann. In anderen Entscheidungen hat es aber wieder betont, daß das, was jetzt als richtig betrachtet werde, auch in der Zeit, als man die richtige Rechtsauffassung noch nicht gehabt habe, schon gegolten habe, und daß der Umstand, daß das richtige Recht damals allgemein nicht erkannt worden sei nur bei der Beurteilung des Verhaltens der Parteien insbesondere hinsichtlich der Frage, ob ein Verschulden vorliege, zu berücksichtigen sei. Dieser Grundsatz ist z. B. hervorgehoben in einer in der Aufwertungskartothek mitgeteilten Entscheidung vom 23. Dez. 1925, wo eine im Sept. 1920 angebotene oder bewirkte Leistung in Höhe des Nennbetrages in Papiermark als objektiv unzureichend zur Erfüllung der Verbindlichkeit bezeichnet wird, und bezüglich der Frage des Schadensersatzes bei Deckungskäufen in einem Urteile v. 23. Jan. 1926 (Warn. 1926 Nr. 64) in der es heißt:

„Es kann nicht geleugnet werden, daß das Anziehen aller Preise wie es damals — Juli 1920 — unaufhaltsam seinen Fortgang nahm, vornehmlich in der Entwertung der Kaufkraft der Mark seine Ursache hatte, und soweit dies der Fall war, zwei Papiermarkwerte verschiedener Zeiten verschiedene Wertmesser darstellten. Verschiedene Wertausdrücke können aber miteinander nicht durch einfachen Ziffernabzug verglichen werden, es sei denn, daß trotz wirtschaftlicher Verschiedenheit der Werte rechtliche Gleich-

wertigkeit besteht. Man erkennt schon hieraus, daß die Frage nach der Vergleichbarkeit mit der Frage der Aufwertbarkeit zusammenfällt. Wenn zu jener Zeit noch nicht an die Möglichkeit einer Aufwertung gedacht und angenommen wurde, daß der Verkäufer sich mit der vertragsmäßigen Papiermarksumme begnügen würde, so ist dies kein Grund, auch jetzt, nachdem man das Wesen der Geldentwertung erkannt hat, den früher für allgemein gültig gehaltenen, jetzt aber als irrig erkannten Satz „Mark gleich Mark“ der heutigen Beurteilung noch weiter zugrunde zu legen. Denn es handelt sich hier nicht um zeitliche Geltung von Rechtsätzen, die nunmehr durch neue Bestimmungen aufgehoben worden wären, sondern einzig und allein um verschiedenartige Auslegung des geltenden Rechts, wobei die Frage unerörtert bleiben kann, ob die Aufwertungslehre auf „revolutionärem Notrecht“ beruhe. Die veraltete und als irrig erkannte Rechtsanschauung, die in dem Satze „Mark gleich Mark“ ihren Ausdruck gefunden hat, äußert für die heutige Beurteilung nur noch Wirkung, soweit Fragen des Verschuldens bei Ablehnung des Aufwertungsverlangens oder des Beginns des Verjährungsablaufs zu entscheiden sind.“

Die Rechtsprechung des RG. ist in bezug auf die Frage, welche Bedeutung dem Umstand beizumessen ist, daß lange Zeit hindurch das Wesen der Geldentwertung nicht erkannt wurde, keine einheitliche, und es wäre zu wünschen, daß in dieser wichtigen Frage eine Klärung herbeigeführt würde. Meines Erachtens verdienen die oben mitgeteilten Ausführungen des Urte. v. 23. Jan. 1926, in welchem die Annahme abgelehnt wird, daß die Mark im Jahre 1920 noch ein wirklicher Wertmesser gewesen sei, den Vorzug vor den Ausführungen des Urte. v. 30. März 1926. Ob man die Anrechnung von Zahlungen, die vor langer Zeit geleistet sind, zum Nennbetrage so begründet, wie dies in dem Urte. des RG. v. 30. März 1926 geschieht, oder ob man die von mir vertretene Auffassung zugrunde legt, ist von praktischer Bedeutung, weil nach

blick darauf, daß § 10 Abs. 1 Nr. 1—3 bei Anführung derselben Ansprüche, wie sie im § 63 Abs. 2 Nr. 1—3 erwähnt sind, nur den Ausdruck „beruhen auf . . .“ verwendet. Endlich ist aber auch der Vorwurf unbegründet, daß das BG. zu Unrecht zwischen einem wirtschaftlichen und einem rechtlichen Begriff der Vermögensanlage unterscheidet, während für das Aufwertungsrecht doch nur ein einheitlicher Begriff anerkannt werden könne. Mit dem Satze, daß der wirtschaftliche Begriff der Vermögensanlage im vorliegenden Falle erfüllt sei, will das BG. nur sagen: wenn man auch davon auszugehen habe, daß die Art der Festlegung der fraglichen Vermögenswerte auf das Vorhandensein einer Vermögensanlage hindeute, so müsse doch, um eine solche annehmen zu können, unter den hier gegebenen Umständen noch ein inneres Moment, der entscheidende Umwandlungswille der Vertragsparteien, hinzukommen. Diese Auffassung weist nach dem oben Gesagten und mit Rücksicht darauf, daß die Bestimmung, worin die Bekl. die Löslichung des S. schen Anspruchs von allen gesellschaftlichen Beziehungen finden will, im Gesellschaftsvertrage selbst in unmittelbarem Zusammenhang mit der Regelung anderer das Auseinandersezugsut haben betreffender Punkte getroffen ist, keinen Rechtsirrtum auf. Noch weniger ist der Revision darin recht zu geben, daß der Anspruch schon durch die langjährige Dauer seines Bestehens zur Vermögensanlage geworden sei. Das Aufwertungsrecht kennt die Entstehung einer Vermögensanlage durch bloßen Zeitablauf nur im Falle einer vor dem 1. Jan. 1909 begründeten Kaufgeldforderung (§ 10 Abs. 1 Nr. 5); als allgemeine Rechtseinrichtung ist ihm diese Erscheinung fremd. Mit Recht hat daher das BG. das Aufwertungsverlangen hinsichtlich der Zahlung v. 26. Aug. 1922 (in Höhe von 300 000 M.) dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt.

(U. v. 30. März 1926; 377/25 II. — Breslau.) [Ru.]

3. §§ 631, 994, 257, 304, 320, 354, 383, 644, 850, 1216 BGB. Der Unternehmer darf von dem Besteller Verwahrungskosten nur bei dessen Schuldner- oder Gläubigerverzug fordern, anders auch nicht aus dem Gesichtspunkt der Verwendung. Schadenersatzpflicht des Unternehmers.]†

Der Bekl. übergab im Sommer 1920 einen Kraftwagen dem Kl. zur Vornahme von Ausbesserungen. Der Kl. hat verschiedene Arbeiten an dem Wagen ausgeführt und dafür in dem vorliegenden Rechtsstreit 250 Goldmark verlangt. Der Bekl. hat Klageabweisung beantragt und widerklagend Herausgabe des Wagens und weiter Zahlung von 2000 Goldmark an ihn hilfsweise gegen Zahlung von monatlich 25 Gold-

mark — für die Zeit vom 1. Okt. 1920 bis zum Tage der Herausgabe — an den Automobilhändler T. verlangt. Er behauptet, der Wagen, der vom Kl. anderweit eingestellt ist, sei durch Vernachlässigung minderwertig geworden, und führt aus, der Kl. habe ihm den dadurch entstandenen Schaden zu ersetzen. Das BG. hat die Kl. abgewiesen und auf Widerklage den Kl. zur Herausgabe des Kraftwagens verurteilt. Das RG. hat aufgehoben. 1. Das BG. nimmt an, der Kl. habe anfangs Oktober 1920 eine Forderung wegen Ausbesserung des Wagens gegen den Bekl. gehabt, auf Grund deren er zur Zurückbehaltung des Wagens berechtigt gewesen sei. Da für eine Verpflichtung des Kl., den Wagen unentgeltlich zu verwahren, nichts spreche, sei er berechtigt gewesen, ihn irgendwo unterzustellen, und könne nach den in §§ 994, 850 BGB. enthaltenen Grundsätzen Anspruch auf Ersatz der Lagerkosten erheben. Diese Ausführungen sind nicht frei von Rechtsirrtum. Die Parteien hatten einen Vertrag geschlossen, durch den der Kl. die Ausbesserung des Wagens übernehmen hatte, er hatte sich also zur Herstellung eines Werks i. S. des § 631 BGB. verpflichtet. So lange die Reparaturen noch nicht beendet waren, hatte der Kl. für die Verwahrung des Wagens zu sorgen, ohne dafür ein besonderes Entgelt beanspruchen zu können. Aber auch nach Ausbesserung des Wagens stand dem Kl. nicht ohne weiteres ein Recht zu, für die weiter erforderliche Verwahrung des Wagens eine Vergütung zu fordern. Mangels einer dahin gehenden ausdrücklichen oder aus den Umständen zu entnehmenden stillschweigenden Vereinbarung kann außerhalb des Anwendungsbereiches des § 354 BGB. ein solcher Anspruch des Unternehmers nur beim Vorliegen besonderer Tatsachen anerkannt werden. So rechtfertigt sich der Anspruch des Unternehmers auf Ersatz von Lagergeld, wenn der Besteller mit der Erfüllung der Verpflichtung zur Abnahme des Werks (§ 640 BGB.) im Verzug ist, aber auch der Gläubigerverzug des Bestellers hat nach § 304 BGB. die Wirkung, daß der Unternehmer Ersatz der Aufwendungen für die Aufbewahrung der ausbesserten Sache fordern darf. In diesen Richtungen hat das BG. keine Feststellungen getroffen. Eine Änderung der Rechtslage wurde auch nicht dadurch bewirkt, daß der Kl. von dem ihm gemäß § 320 BGB. zustehenden Zurückbehaltungsrecht (wegen seiner Werklohnforderung) Gebrauch gemacht hat. Durch ein Zurückbehaltungsrecht wird der Inhalt der gegenseitigen Verpflichtungen der Beteiligten nur insoweit berührt, als der Berechtigte die ihm obliegende Leistung vorläufig unterlassen darf, eine weitere Änderung der rechtlichen Beziehungen ergibt sich aus seinem Bestehen nicht. Insbesondere ermächtigt es den Berechtigten nicht, Ersatz für Aufwendungen in höhe-

der letzteren Auffassung zwar in der Regel Zahlungen vor Sommer 1922 zum Nennbetrage anzurechnen sind, aber doch die Prüfung der Frage vorbehalten bleibt, ob nach den besonderen Umständen des Falles ausnahmsweise die Zulassung der Nachforderung eines Aufwertungsbeitrages als der Billigkeit entsprechend anzusehen ist.

2. Der Grundsatz, daß ein Auseinandersezugsut haben dadurch, daß es auf längere Zeit kreditiert wird, seine Eigenschaft als Anspruch aus einem Gesellschaftsvertrage nicht verliert, wird auch in dem Urteile v. 12. Febr. 1926 (i. S. 1659) vertreten. In dem Urte. v. 30. März 1926 wird hinzugefügt, daß auch die Umwandlung in ein Darlehen nach § 607 Nr. 2 BGB. noch nicht genügt, um den Verlust dieser Eigenschaft herbeizuführen. Wie in dem Urteil hervorgehoben wird, steht dies in Einklang mit der von mir vertretenen Auffassung.

Staatssekretär i. R. Wirtl. Geh. Rat Dr. Mügel, Berlin-Nikolassee.

Zu 3. Die Entscheidung behandelt die Lagerkosten, die bei einem Ausbesserungsvertrage entstehen. Der Ausbesserer hat die Sache zunächst auf Grund des Werkvertrages aufzubewahren, ohne hierfür einen besonderen Entgelt beanspruchen zu können. Die Vorschrift des § 354 BGB. kommt ihm nicht zuflatten, weil die Aufbewahrung zu seinen Vertragspflichten gehört. Will er diesem Zustande ein Ende machen, so muß er den Besteller zur Abnahme auffordern und ihm die ausbesserte Sache gegen Bezahlung der Ausbesserung anbieten. Bleibt diese Aufforderung ohne Erfolg, so kommt der Besteller in Verzug der Abnahme. Dieser Verzug kommt hier nicht als Schuldnerverzug, sondern als Gläubigerverzug (RG. 60, 162) in Betracht, weil dies dem Ausbesserer günstiger ist, denn nach § 304 BGB. kann er, ohne ein Verschulden des Bestellers nachweisen zu müssen, auf Grund des Gläubigerverzugs unbedingt Ersatz der Lagerkosten beanspruchen. Er kann außerdem nach § 257 BGB. verlangen, daß ihn der Besteller von dem Lagergeldanspruch

des Lagerhalters, dem er die Sache übergibt, befreit, und er kann auch von einer Einlagerung absehen und die Sache nach erfolgloser Androhung gemäß § 383 BGB. versteigern lassen und den Erlös nach Abzug des Rechnungsbetrages hinterlegen.

Die Rechtsstellung des Unternehmers ist mithin eine sehr günstige und es besteht kein Bedürfnis, ihm noch weitergehende Rechte einzuräumen. Er ist nicht genötigt, auf das gesetzliche Pfandrecht des § 647 BGB. zurückzugreifen, das ihm zusteht, wenn der Besteller der Eigentümer ist, was hier nicht der Fall war. Für Verwendungen auf das Pfand würde ihm nach § 1216 auch nur Ersatz nach den Grundsätzen der auftraglosen Geschäftsführung, bei entgegenstehendem Willen des Geschäftsherrn mithin kein Ersatz zustehen. Er fährt daher nach § 304 besser und kommt damit aus.

Das BG. hatte die Verzugfrage dahingestellt gelassen und dem Ausbesserer Ersatz des Lagergeldes nach §§ 994, 1227 zugesprochen. Solange aber kein Verzug des Bestellers eintrat, war der Ausbesserer unter regelmäßigen Umständen nach dem Werkvertrag zur Verwahrung verpflichtet.

Mit dem Ausspruch, daß die §§ 994 ff. keine Anwendung finden, wenn die Beziehungen des Eigentümers zum Besitzer vertraglich geregelt sind, scheint ein erlösendes Wort gesprochen zu sein. Immerhin wird man bei der auf Herausgabe verklagten Vertragspartei die Kostenbemächtigung von Gegenrechten aus § 994 ff. dann nicht abschneiden dürfen, wenn die Klage nicht als Vertragsklage, sondern als Eigentumsklage erhoben ist, ebensowenig natürlich auch bei Ungültigkeit des Vertrages, einem der häufigsten Anwendungsfälle des § 994.

Zu § 644 (Ziff. 3 des Urte.) handelt es sich genau genommen wohl nicht um Schadenersatz, sondern um eine Verweigerung der Leistung wegen Untergangs der Gegenleistung, für die der Unternehmer die Gefahr trug.

3R. Dr. Schmidt-Ernsthausen, Düsseldorf.

rem Maße zu fordern, als es nach dem zugrunde liegenden Rechtsverhältnis geschehen darf. Die vom BG. dem § 994 BGB. für die Ansicht, daß der Kl. Ersatz des Lagergelds verlangen durfte, entnommene Begründung vermag. Die Bestimmungen der §§ 994 ff. BGB. kommen nicht zur Anwendung, wenn, wie im vorliegenden Falle, die Beziehungen des Eigentümers (bzw. Pfandgläubigers: § 1227 BGB.) zum Besitzer auf vertraglicher Grundlage geregelt sind. Zudem hat der Kl. den Wagen lediglich zur Ermöglichung der Ausübung des Zurückbehaltungsrechts auf Lager gegeben; es handelt sich also nicht um eine i. S. des § 994 BGB. (objektiv) notwendige Verwendung auf den Wagen, sie erwies sich nur vom Standpunkte des Kl., der sein Zurückbehaltungsrecht nicht aufgeben wollte, als erforderlich. Hiernach ist der Nachweis, daß dem Kl. ein Anspruch auf Ersatz des Lagergelds zustehe, nicht erbracht. — 2. . . — 3. Den Schadensersatzanspruch des Bekl., der darauf gestützt ist, daß der Wagen infolge unbefugter Benutzung durch Kl. abgenutzt sei, und daß er durch die lange Einstellung minderwertig geworden sei, hat das BG. abgewiesen, weil der Schaden lediglich auf den Zeitablauf, nicht auf Verschulden des Kl. zurückzuführen sei. Dieser Entscheidungsgrund ist rechtlich insoweit verfehlt, als die Schäden an dem vom Kl. hergestellten Werke entstanden sind, also die von ihm veranlaßten Reparaturen beeinträchtigt haben. Denn nach § 644 BGB. hat der Unternehmer grundsätzlich die Gefahr bis zur Abnahme des Werks zu tragen, ohne daß es darauf ankommt, ob er (oder sein Gehilfe) den Schaden verschuldet hat. Nach dem feststehenden Sachverhalt ist die Ausbesserung des Wagens vor seiner Unterstellung bei dem Dritten mindestens zum Teil ausgeführt gewesen, insbesondere war die Lackierung erneuert. Nach der Behauptung des Bekl. hat gerade sie durch die Unterstellung gelitten; es besteht aber ferner die naheliegende Möglichkeit, daß auch die übrigen Reparaturen während der Dauer der Einstellung Schaden gelitten haben. Mit der Begründung des BG. kann die Abweisung des Schadensersatzanspruchs also nicht gerechtfertigt werden.

(U. v. 19. Febr. 1926; 461/25 VI. — Hamburg.)

[Ru.]

**\*\* 4.** Auch die Übertragung von Reizen kann unter Umständen gegen die Bekanntmachung vom 15. März 1918 über den Verkehr mit landwirtschaftlichen Grundstücken verstößen.†)

Die Bekl. sind die Inhaber der vier einzigen, noch im Verkehr befindlichen Ruze der Gothaischen Gewerkschaft Agneseshall in Thal. Der Bekl. besitzt die Ruze Nr. 1 und 2, die Bekl. die Ruze 3 und 4. Die Bekl. war Repräsentantin der Gewerkschaft. Im Eigentum der Gewerkschaft steht das Rittergut St., das seit langer Zeit von den Bekl. bewirtschaftet wird. Am 8. Nov. 1922 sind zwischen den Bekl. einerseits und dem Kl. und dessen Vater andererseits Vereinbarungen getroffen. Danach verpflichteten sich die Bekl., ihre vier Ruze dem Kl. bis zum 31. Okt. 1923 käuflich zu übertragen. Gleichzeitig wurde der Vater des Kl. in einer von den Bekl. abgehaltenen Gewerkschaftsversammlung zum Repräsentanten der Gewerkschaft gewählt, und es verpflichteten sich die Bekl., bis zu einem be-

stimmten Termin von der Bewirtschaftung des Ritterguts St. zurückzutreten und dasselbe der Gewerkschaft Agneseshall „zur weiteren Bewirtschaftung . . . leer zu stellen“. Die Bekl. haben die Durchführung dieser Vereinbarungen aus verschiedenen Gründen geweigert, insbesondere auch, weil es sich um ein Abkommen handele, das nach der Bekanntmachung über den Verkehr mit landwirtschaftlichen Grundstücken v. 15. März 1918 (RGBl. 123) der Genehmigung der zuständigen Behörde bedürfe, welche nicht erteilt sei. Das BG. geht davon aus, daß der durch die streitigen Vereinbarungen zwischen dem Kl. und seinem Vater einerseits und den Bekl. andererseits bezweckte Erfolg in erster Linie der war, dem Kl. die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Rittergut St. an Stelle der Bekl. zu verschaffen. Das BG. stellt ferner fest, daß das Rittergut St. ein landwirtschaftliches Grundstück ist, für das die Bekanntmachung über den Verkehr mit landwirtschaftlichen Grundstücken v. 15. März 1918 (RGBl. 123) Geltung hat. Das BG. hält aber diese Bekanntmachung auf das Abkommen der Parteien nicht für anwendbar, weil danach die Gewerkschaft Agneseshall Eigentümerin des Ritterguts St. blieb und ihr auch der Genuß der Erzeugnisse des Gutes verbleiben sollte. Dabei nimmt das BG. ersichtlich an, daß die Verträge v. 8. Nov. 1922 und die von der Gewerkschaftsversammlung „Agneseshall“ getroffenen Vereinbarungen und Beschlüsse ein die Regelung der streitigen Rechtsverhältnisse der Parteien betreffendes einheitliches Ganzes bilden. Nun bestimmt die genannte Bekanntmachung v. 15. März 1918 in § 1, daß „jede Vereinbarung, welche den Genuß der Erzeugnisse . . . eines Grundstückes zum Gegenstande hat . . . zu ihrer Wirksamkeit der Genehmigung der zuständigen Behörde bedarf“. Eine solche Genehmigung liegt nicht vor. Es fragt sich, ob sie erforderlich war und ist. Die angeführte Vorschrift ist schon in ihrem Wortlaut sehr allgemein gehalten. Sie beschränkt sich nicht etwa auf eine Vereinbarung, durch welche der Genuß der Grundstückserzeugnisse von einem Berechtigten auf einen anderen übertragen wird, sondern es genügt, daß die Vereinbarung den Genuß solcher Erzeugnisse „zum Gegenstande hat“. Diese weitreichende Fassung entspricht dem Sinn und Zweck jener Vorschrift, wie er aus der Bekanntmachung selbst erkennbar und in den Motiven ausdrücklich hervorgehoben ist. Der Bekanntmachung liegen volkswirtschaftliche Erwägungen zugrunde, wobei in erster Linie der Übergang im land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe stehender Grundstücke in die Verfügungsmacht von Personen verhindert werden soll, welche dem landwirtschaftlichen Gewerbe bisher ferngestanden haben (siehe die Begründung zur Bekanntmachung v. 15. März 1918). Dabei wurden im öffentlichen Interesse die zu erreichenden Ziele möglichst weit gestreckt, und es sollte — wie die Begründung zu § 1 der Bk. zutreffend sagt — „der Kreis der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte schon deshalb nicht zu eng gezogen werden, weil den zu erwartenden zahlreichen Versuchen, die Vorschriften der Bk. zu umgehen, vorgebeugt werden müsse“. Im vorliegenden Fall bedeutete die in dem Parteivorbringen v. 8. Nov. 1922 vorgesehene Abtretung der derzeit allein vorhandenen vier Ruze der Gewerkschaft Agneseshall seitens der Bekl. an den Kl. eine entsprechende Übertragung der Verfügungsmacht über die Ge-

äußerung von Gesellschaftsanteilen besonders geregelt. Auch im Sinne der Bk. v. 15. März 1918 ist nicht darüber hinwegzukommen, daß der juristische Gegenstand eines Aktienkaufes in der Übertragung von Gesellschaftsrechten, nicht aber in der Einräumung irgendeines Rechts auf die Erzeugnisse des der Gesellschaft gehörigen Grundstückes liegt. Auch der Anstellungsvertrag hat nicht den Genuß der Erzeugnisse zum Gegenstand, da ja der Vorstand der Gewerkschaft die Früchte des Grundstückes überhaupt nicht für sich persönlich zieht, sondern auf Grund des Dienstvertrages für seinen Dienstherrn. Es ist nicht zu leugnen, daß es i. S. der Bk. v. 15. März 1918 gelegen hätte, den Kreis der genehmigungspflichtigen Geschäfte zu erweitern. Es kann aber nicht als Aufgabe der Rechtsprechung erachtet werden, diese Arbeit des Gesetzgebers zu ersetzen. Vielmehr hat die Rechtsprechung die durch den Inhalt des Gesetzes bestimmte Grenze innezuhalten. Hiernach sind aber nur genehmigungspflichtig solche Rechtsgeschäfte, die dem Erwerber entweder ein dingliches Recht am Grundstück oder einen Anspruch auf den Genuß der Erzeugnisse oder auf die Übertragung des Grundstückes einräumen. Dienstverträge sind nicht genehmigungspflichtig, obgleich die Bestellung eines Gutbewalters im Hinblick auf die sachgemäße Bewirtschaftung und die Volksernährung vielfach ebenso bedeutungsvoll ist, wie die Veräußerung des Grund-

Zu 4. Die obige Auslegung des § 1 der Bk. v. 15. März 1918 geht überaus weit und stellt in Wirklichkeit eine Ergänzung der gesetzlichen Bestimmung aus ihrem Grund und Zweck heraus dar. Die Bekanntmachung selbst verlangt die Genehmigung nur für eine Vereinbarung, die den Genuß der Erzeugnisse eines Grundstückes zum Gegenstand hat. Die Abtretung der Gesellschaftsrechte an derjenigen Gesellschaft, der das Eigentum an dem Grundstück zusteht, ist nun aber auch bei weitester Auslegung nicht als eine Vereinbarung aufzufassen, die den Genuß der Erzeugnisse des Grundstückes zum Gegenstand hat. Es trifft zwar zu, daß der Gesellschafter einer AktG. oder einer ähnlichen Korporation am Gewinn der Gesellschaft beteiligt ist und infolgedessen indirekt Vorteil von den Erzeugnissen der Grundstücke hat, die der Gesellschaft gehören. Deshalb aber enthält ein Aktienkauf keine Vereinbarung über den Genuß der Erzeugnisse der der AktG. gehörigen Grundstücke. Nun mag es auch richtig sein, daß ein Kaufvertrag über sämtliche Aktien bzw. sonstigen Gesellschaftsanteile eine besonders weitgehende Macht über die der Gesellschaft gehörigen Grundstücke verschafft. Rechtsgrundsätzlich ist aber auch ein solcher Kauf nicht anders zu beurteilen, als der Kauf einzelner Aktien oder eines Aktienpakets. Gerade in Würdigung dieser formal-juristischen Lage hat z. B. das GrErmStG. den Fall der Ver-



werkshaft und damit auch über das Rittergut St. und seine Erzeugnisse. Die beabsichtigte Aufgabe dieser Verfügungsmacht seitens der Bekl. zeigt sich auch in den Beschlüssen der Gewerfenversammlung v. 8. Nov. 1922 (Anl. B und D) und tritt besonders hervor in dem sogenannten „Anstellungsvertrag“ v. 8. Nov. 1922 (Anl. C). Dort verpflichten sich die Bekl., der Gewerkschaft Agneshall — deren Ruzge auf den Kl. übertragen werden sollten und als deren Repräsentant der Vater des Kl. in der Gewerfenversammlung v. 8. Nov. 1922 seitens der Bekl. gewählt war — das Rittergut St. bis spätestens den 31. Dez. 1922 „zur weiteren Bewirtschaftung nebst den anderen erforderlichen Räumlichkeiten bis spätestens den 30. Juni 1923 leer zu stellen“. Ferner verpflichteten sich die Bekl., auch für die Zeit, wo sie nicht mehr Gewerken der Gewerkschaft sein sollten, ihre „durch jahrelange Arbeit gesammelten Kenntnisse und Erfahrungen“ in der Verwaltung des Ritterguts St. bis zum 30. April 1928 der Gewerkschaft auf deren Anfordern zur Verfügung zu stellen. Danach sollte also mit der Übertragung der Ruzge auf den Kl. auch die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Rittergut St. und seine Erzeugnisse von den in der Landwirtschaft erfahrenen Bekl. auf den Kl. und andere Personen übergehen, die „dem landwirtschaftlichen Gewerbe bisher ferngestanden“ hatten. Es bedarf keiner näheren Darlegung, daß eine solche Vereinbarung den „Genuß der Erzeugnisse des betr. Grundstücks zum Gegenstande hat“ und unter § 1 der Bekanntmachung v. 15. März 1918 fällt. Zwar sollte die Gewerkschaft Agneshall nach wie vor Eigentümerin des Gutes St. bleiben und als solche auch den Genuß der Erzeugnisse dieses Gutes behalten. Die Ausübung dieser Rechte war aber nur durch physische Personen möglich, als welche in erster Linie die Gewerken in Frage kommen. Sollte hier eine Veränderung eintreten derart, daß die bisherigen alleinigen Gewerken, die Bekl., welche in der Verwaltung des Gutes St. erfahren waren, aus der Gewerkschaft ausschieden und an ihrer Stelle andere Gewerken traten, die in dem landwirtschaftlichen Gewerbe keine Erfahrungen hatten, so liegt ein Fall vor, wie er durch die Bekanntmachung v. 15. März 1913 grundsätzlich vermieden werden sollte. Die eine solche Veränderung in den rechtlichen und wirtschaftlichen Beziehungen der maßgeblichen Persönlichkeiten zu dem betr. landwirtschaftlichen Grundstück mit sich bringende oder geradezu darauf abzielende Vereinbarung bedurfte und bedarf zu ihrer Wirksamkeit der in § 1 der Bekanntmachung vorgesehenen Genehmigung. Dabei ist zu beachten, daß nach der Aussage des Zeugen L. die Parteien zunächst nur den An- und Verkauf des Gutes St. im Auge hatten und erst später, weil ein solches Geschäft „unter den Zeitverhältnissen nicht gut möglich sei“, also offenbar im Hinblick auf die Bekanntmachung v. 15. März 1918, statt des Kaufes eine Vereinbarung über Verkauf und Übertragung der Ruzge getroffen haben. Nach alledem ist der Vertrag vom 8. Nov. 1922 betreffend die Abtretung der vier Ruzge der Gewerkschaft Agneshall seitens der Bekl. an den Kl. jedenfalls so lange rechtsunwirksam, als die in der Bekanntmachung vom 15. März 1918 erforderliche Genehmigung der zuständigen Behörde fehlt (RG. 98, 244 ff.). Dementsprechend erscheint die Klage unbegründet, ohne daß es eines Eingehens auf die übrigen Ausführungen des Bl. bedarf.

(U. v. 20. März 1926; 63/25 I. — Dresden.) [Ra.]

5. § 11 UrhRG. Die Rechte des Urhebers erschöpfen sich in den Einzelbefugnissen, die das Urheberrechtsgesetz erwähnt. Neben dem Verleger hat auch der Verfasser ein Verbotungsrecht. Das Senden eines Schriftwerks durch

Stücks. Auch die Vererbung und sogar die Veräußerung landwirtschaftlicher Grundstücke an den Ehegatten und nahe Verwandte ist nach dem Gesetz genehmigungsfrei. Es läßt sich also nicht feststellen, daß die Bek. v. 15. März 1918 lückenlos jedes Geschäft erfassen wollte, durch das ein anderer maßgebenden Einfluß auf die Verwaltung und Bewirtschaftung eines Landgutes erlangt. Daher erscheint mir die ergänzende Auslegung im vorliegenden Falle nicht haltbar.

RA. Dr. Ernst Hageberg, Berlin.

Rundfunk ist ein Verbreiten. Die Übertragung durch Rundfunk ist kein öffentlicher Vortrag.]†)

Ein allgemeines, ausschließliches Recht des Urhebers eines Schriftwerkes an diesem seinem Erzeugnisse — sei es ein allgemeines Persönlichkeitsrecht oder ein allgemeines, umfassendes Urheberrecht — ist dem deutschen Recht unbekannt. Die Rechte des Urhebers erschöpfen sich in den Einzelbefugnissen, welche das Urheberrechtsgesetz vom 19. Juni 1901 (RGBl. 227)/22. Mai 1910 (RGBl. 793) erwähnt (RG. 69, 401—406<sup>1)</sup> [403]; 79, 397—402<sup>2)</sup> [398, 400]; 107, 277—282<sup>3)</sup> [281]). Der Kl. ist zur Klage auch dann berechtigt, wenn er ein Verlagsrecht für einen Dritten dauernd begründet hätte. Denn das Verlagsrecht ist dem Urheberrechte gegenüber beschränkt und umfaßt nur die Befugnis zur Vielfältigung und Verbreitung des Werkes als Druckschrift in der vereinbarten Zahl (Auflage). Hier aber handelt es sich gerade um eine Übermittlung des Werkinhalts in anderer Weise als durch Weitergeben gedruckter Werkexemplare. Übrigens wäre dem Verfasser ein Verbotungsrecht auch neben dem Verleger zuzuerkennen (§ 11 UrhRG. vgl. mit § 8 VerfG.; Allfeld, UrhRG. und VerlagsR. S. 29 und Anm. 2 zu § 11 UrhRG. verb. m. Anm. 6 Abs. 2 zu § 2 VerfG.; Rohler, UrhR. und VerlagsR. S. 355 bei Anm. 8). Das Urheberrechtsgesetz will dem Schöpfer eines Schriftwerkes dessen volle wirtschaftliche Ausbeute mit nur wenigen bestimmt erklärten Einschränkungen unverkürzt zukommen lassen. Die Bekl. hat durch ungenehmigte Rundfunksendung die Rechte des Kl. als Urhebers von „Hanneles Himmelfahrt“ verletzt, ist mithin zur Unterlassung, und, weil sie die Verletzung zum mindesten fahrlässig begangen hat, auch zum Schadensersatz verpflichtet. Allerdings nimmt das OVG. an, daß das Senden eines Schriftwerkes durch Rundfunk nicht als Vielfältigung des Werkes (§ 11 Abs. 1 UrhRG.) anzusehen sei. Der allgemeinen Gesetzesauslegung folgend, findet es das Wesen der Vielfältigung in der Herstellung einer Mehrzahl einander gleichender körperlicher Erscheinungsformen des Werkes (Werkexemplare, Festlegungsbelegexemplare); beim Rundfunk vermischt es, weil er nur das gesprochene Wort an das Gehör der Empfänger weitergibt, eine solche der „Vielfältigung“ wesentliche dauernde Verkörperung des Werkes. Ob an der bisherigen Auslegung des Ausdrucks „Vielfältigung“ unter den jetzigen durch den Rundfunk völlig verwandelten Zuständen der Verkehrsmitteltechnik festgehalten werden müsse, braucht nicht erörtert zu werden, weil die Annahme des OVG., daß eine gewerbsmäßige Verbreitung vorliege, die angefochtene Entscheidung allein schon trägt. Mit zutreffender Begründung sieht das OVG. in der Übermittlung durch Rundfunk eine Verbreitung des Schriftwerkes. Es verkennt nicht, daß bisher die Anwendung des Begriffs auf solche Fälle beschränkt worden ist, die nach dem Zustand unserer Nachrichtsmitteltechnik praktisch allein in Betracht kamen; auf die der Weitergabe von Werkexemplaren, die durch Vielfältigung hergestellt waren (RGSt. 14, 47/48; 39, 110; RG. 63, 398; 69, 243<sup>4)</sup>; 107, 281<sup>5)</sup>; Allfeld Anm. 5a zu § 11 UrhRG.; Daude, UrhR. u. VerlagsR. S. 33 zu § 11 UrhRG.; Kiesler, Deutsches Urh.- und ErsfinderR. I S. 256; Ruhlenbeck, UrhRG. S. 115; Voigtländer u. Fuchs Anm. 2b zu § 11 UrhRG.; Goldbaum, UrhR. S. 149 Anm. 7 zu § 11; de Boor, UrhR. S. 138 ff.). Doch schon in der Geltungszeit des Urheberrechtsgesetzes v. 11. Juni 1870 (RGBl. 339) war eine weitere Fassung vertreten (Gierke, Deutsches Privatrecht I S. 803). Auch in der dem Gesetze v. 19. Juni 1901 gewidmeten Lehre fehlte sie nicht (Rohler, Urheberrecht S. 179—181). Und mit Recht führt das OVG. im Hinblick auf die mit dem Rundfunk eingetretene tiefgreifende Verwandlung aus: Dem Fortschreiten der Technik

Zu 5. Das Urteil wird im Ergebnis von vielen Juristen begrüßt werden, obwohl es sich, wie mich dünkt, stark auf Rechtsgesühl und Wirtschaftserwägungen stützt und die rein juristische

1) JW. 1908, 26.

2) JW. 1912, 867.

3) JW. 1924, 686.

4) JW. 1908, 753.

5) JW. 1924, 686.

gegenüber könne bei der bislang herrschenden Begrenzung des Verbreitungsbegriffs nicht haltgemacht werden; es sei zu prüfen, ob es dem Geiste des Gesetzes entspreche, daß dem Urheber eines Werkes das ausschließliche Recht zu dessen Verwertung durch den Rundfunk entzogen werden solle. Dies, meint es, könne nicht bejaht werden, ohne den Ausschlußrechten Abbruch zu tun, die das Urheberrechtsgesetz dem Verfasser zum Lohn und Ansporn unverkennbar geben wolle. Grundsätzlich solle nach dem vernünftig ausgelegten, übrigens von der Entwurfsbegründung bestätigten, Zwecke des Gesetzes dem Schöpfer des Schriftwerks die volle wirtschaftliche Ausbeute zufallen. Soweit das ausnahmsweise nicht geschehen solle, müsse diese Beschränkung klar ersichtlich sein. In den Bereich solcher Einschränkungen falle der Rundfunk nicht. Zu den gesetzlich bestimmten Ausnahmen gehört für „erschienene“ Werke wie „Danneles Himmelfahrt“ der öffentliche Vortrag (§ 11 Abs. 3 UrhRG.). Das angefochtene Urteil führt jedoch ohne Verstoß gegen Rechtsgrundsätze aus, daß die Übertragung durch Rundfunk kein öffentlicher Vortrag in diesem gesetzlichen Sinne ist. Es ermächtigt: Das Wesen eines Vortrags erschöpfe sich nicht in den vom Vortragenden gesprochenen Worten, sondern umfasse auch die aus der gleichzeitigen Anwesenheit des Sprechers und der Zuhörer in einem Raume (oder im Freien, doch innerhalb eines kleinen räumlichen Bereichs) sich bildenden Wechselbeziehungen. Zum Vortrage gehöre der Regel nach — abgesehen von der teilweise als Vortrag anerkannten Wiedergabe durch Phonographen, einen die menschliche Stimme ersetzenden Gleichwert — auch das persönliche Auftreten des Sprechers, namentlich sein Mienen- und Gebärdenpiel. Schon das Senden eines nichtdramatischen Werkes durch Rundfunk bedeute hiernach keinen Vortrag i. S. des Urheberrechtsgesetzes. Das Senden eines Bühnenwerkes mit verteilten Rollen, wie es hier geschehen, falle noch aus

stische Begründung erst dieser Überzeugung anzupassen sucht. D sterrieth würde es getadelt haben, ebenso wie es die Vertreter der Vortragstheorie tun.

Für die Richtigkeit des Urteils tenors spricht: a) die zweifellos überall vorhandene Tendenz der Ausbreitung der Urheberrechte „nach Maßgabe dieses Gesetzes“ (von 1901), die schon in der Novelle von 1910 (Film usw.) zum Ausdruck kam, obwohl der Schritt zu einem umfassenden droit d'auteur noch nicht getan ist und offenbar auch nicht getan werden soll; b) die Betonung, daß eine Auslegung, keine Gesetzeslücke vorliegt, die im Sinne eines Mitgehens mit den Fortschritten der Technik ausgefüllt wird auf Grund juristischer Logik.

Diese dem Urteilstenor immanenten Rechtsüberzeugungen ließen sich leicht begründen, wenn man der Persönlichkeits- theorie oder der Verbielfältigungstheorie beim Rundfunk-Urheberrecht folgt. Beide jedoch werden vom RG. nicht zur Grundlage genommen; es lehnt ferner die Vortragstheorie ab (die das Ergebnis der Entsch. umgekehrt hätte!) und legt sich auf die Verbreitungstheorie fest.

Die außerordentlich zahlreichen hier zusammenkommenden Rechtsfragen können in dieser Anmerkung nicht einmal in ihren wichtigsten Einzelheiten besprochen werden, weil dies das ganze Urheberrecht aufrollen hieße, hier den Raum überschreiten und auch schon anderswo Gesagtes wiederholen müßte. Es sei für das Schrifttum verwiesen auf:

- Seligsohn: NuW. XXIV, 193;
- Fuchs: GewNullrh. 1926, 73;
- Goldbaum: JW. 1925, 931 u. GewNullrh. 1925, 230;
- Hillig: GewNullrh. 1925, 212;
- Simson: GewNullrh. 1925, 97;
- Smoschewer: JurR. 1925, 456, 561; 1926, 12;
- Ester: NuW. 1924, 229; GewNullrh. 1925, 182;
- Hoffmann: LZ. 1924, 455; GewNullrh. 1925, 70 u. 121; 1926, 264; JW. 1925, 931; JurR. 1925, 559, 598;
- Marwig: DZ. 1924, 162 und Ztschr. für Eisenbahn und Verkehrsrecht 53, 27;
- D sterrieth: GewNullrh. 1925, 263;
- Röhlsberger: Droit d'auteur 1924, 110;
- Schaefer, GewNullrh. 1925, 123;
- Crisolti: GewNullrh. 1926, 200.

Nur kurz sei einiges Wesentliche betont, was die Größe und Schwermigkeit der Probleme zeigt.

1. Zur Persönlichkeits- theorie: Die Ablehnung, die das RG. dem Persönlichkeitsrecht im Urheberrecht hier zuteil werden läßt, steht mit früheren RG-Entsch. im Widerspruch, z. B. mit dem Urteil im Strindberg-Fall (RG. 102, 134), im Fall der Übermalung eines im Privatbesitz befindlichen Bildes (RG. 79, 397 = JW. 1912, 867). Selbst wenn das RG. mit Recht vor einem unerlösten droit d'auteur sich scheut und die ausschließlichen Rechte des „Urhebers“ streng „nach

einem anderen Grund aus dem Rahmen des Vortrags, weil eine derartige Wiedergabe des Werkes nicht mehr in erster Linie seiner Einführung diene, sondern bereits seine Bestimmung erfülle. Während ein anderes Schriftwerk erst durch eingehendes, oft sogar erst durch wiederholtes Lesen voll aufgenommen werden könne, werde ein Bühnenwerk von vielen schon dann in einer seinem Wesen entsprechenden Weise voll erfasst, wenn ihnen jede einzelne Rolle von einem andern Schauspieler im Zusammenspiel, mit dem so gegebenen unterschiedlichen Ausdruck und Tonfall zu Gehör gebracht werde. — Unter diesen zutreffend angedeuteten Unterschieden des Vortrags von der Rundfunksendung würde schon der eine genügen, den Rundfunk von der Einordnung in den Vortragsbegriff auszuschließen: die durch geschlossenen Raum oder (im Freien) begrenzten Wirkungsbereich der menschlichen Stimme notwendig gegebene Beschränkung der Hörermenge beim Vortrag — dagegen die Möglichkeit der Übermittlung an eine tatsächlich unbegrenzte Hörerzahl bis in weiteste Ferne beim Rundfunk. Mit Recht betont das BG. unter Hinweis auf Ausführungen der Entwurfsbegründung: Öffentlicher Vortrag sei nur freigegeben, weil er in der Regel nach Anwendungs- und Wirkungsart ein Werk bloß einführen, dem Urheber keinen Schaden bringen werde. Dies treffe nicht mehr zu, sobald, wie beim Rundfunk, die Hörermenge sich endlos erweitern könne, damit entstehe die Aussicht auf Schädigung des Urhebers. Hat das angefochtene Urteil ohne Rechtsirrtum verneint, daß Übermittlung durch Rundfunk ein öffentlicher Vortrag i. S. des UrhRG. (§ 11 Abs. 3) sei, so kann die von der Revision angedeutete Auslegung, daß Übertragung „durch persönlichen Vortrag auf Vorrichtungen für Instrumente“ vorliege, „die der mechanischen Wiedergabe für das Gehör dienen“ (§ 2 Abs. 2 Satz 1 UrhRG.), für den hier gegebenen Tatbestand gleichfalls nicht gebilligt werden. Denn

Maßgabe dieses Gesetzes“ begrenzt, so sind doch so wesentliche Persönlichkeitsrechtliche Bestandteile des Urheberrechts bisher anerkannt worden, daß die Frage, ob die neuartige, unabsehbare, stark popularisierende, vielleicht sogar das Werk verflachende und umgefaltende Wiedergabe im Rundfunk nicht so ohne weiteres als quantitätsmäßig vernachlässigbar für das im Urheberrecht liegende Persönlichkeitsrecht angesehen werden kann.

2. Zur Vortragstheorie: Die Ablehnung des Rundfunkvortrags als eines „Vortrags“ scheint mir nicht geclückt, wenn man den Gegensatz auf die Verbreitung abstellt. Denn auch Vortrag ist Verbreitung des Werkes als Geistesgut. Die Unterscheidung auf den Umfang im Wirkungsbereich abzustellen, ist richtig, aber nicht deshalb, weil der Vortrag mit unbegrenztem Wirkungsradius kein Vortrag sein könne, sondern weil ein verbielfältigendes Moment dazwischengetreten ist, das diesen unbegrenzten Wirkungsradius ermöglicht. Die Abstellung des Unterschiedes auf die Wechselbeziehung zwischen Sprecher und Hörer oder auf den Unterschied der künstlerischen Leistung scheint mir weder durchschlagend noch zutreffend. Es muß sich doch um Unterschiede handeln, die den Grund zu der Erlaubtheit des Vortrags abgeben haben, nicht um absolute Unterscheidungen, deren es sonst noch eine ganze Reihe gäbe.

3. Zur Verbielfältigungstheorie: Diese wird vom RG. nicht abgelehnt; das RG. läßt sie dahingestellt, weil die Verbreitungstheorie genüge und das Urteil frühe (darüber unten bei 4). Hier sei nur gesagt, daß die beifälligen, sehr schönen Ausführungen über die der Zeit und den Fortschritten der Technik und der Erkenntnis angepaßte Auslegung ebenso gut (ja — ich meine besser noch) auf die Verbielfältigungstheorie passen würden. Denn diese moderne freie Auffassung einer sinngemäßen Auslegung muß ebenso wie für den Begriff der Verbreitung auch für den Begriff der Verbielfältigung möglich sein. Es wäre kein allzu kühner Schritt, Verbielfältigung als Verbielfachung auszulegen und von dem Erfordernis eines greifbaren Exemplars abzusehen, gerade aus dem Sinn und Zweck des Gesetzes heraus, den das RG. mit so eindringlichen Worten betont.

4. Zur Verbreitungstheorie: Das eben Gesagte ist um so wichtiger, wenn der Verbreitungstheorie Gefahren anhaften. Diese liegen

a) in der Möglichkeit, die Verbreitung ohne Verbielfältigung bzw. die Verbreitung einer erlaubten Verbielfältigung künftig als Verletzung des Urheberrechts anzusehen;

b) in der Möglichkeit, aus dem selbständigen Tatbestand der rechtsverletzenden Verbreitung den Unterschied zwischen Werk als Geistesgut und Werk als Exemplar (res incorporalis und res corporalis) in einer Weise zu steigern, wie es nicht mit dem Gesetz und seinem Zweck in Einklang zu bringen ist. So geschieht es bereits in Ausführungen von Smoschewer (JurR. 1926, 12) und Hoffmann (GewNullrh. 1926, 264), während vielmehr das

bei solchen Instrumenten handelt es sich, wie das angefochtene Urteil hervorhebt, um körperliche Gegenstände von Dauer, mittels deren das auf die Übertragene zu beliebiger Zeit und beliebig oft von neuem zu Gehör gebracht werden kann. Beim Rundfunk dagegen kehrt einmal ans Ohr des Empfängers übermittelte Stimme nicht wieder, und sie hinterläßt keine körperliche Spur. Daß im vorliegenden Falle Vorrichtungen angebracht gewesen seien, die eine Festlegung, namentlich zu späterer Wiederholung, bezweckt und erreicht hätten, ist nach dem unstreitigen Sachvortrag nicht anzunehmen. Ob die Merkmale öffentlicher „Ausführung“ — vom BG. bejaht — nach den besonderen Umständen des vorliegenden Falls gegeben seien (§ 11 Abs. 2 UrhG.), kann, da schon die gewerbliche Verbreitung des Klageverlangens rechtfertigt, unerörtert bleiben. Der Unterlassungsanspruch wird nach

Gesetz das „Werk“ als eine Einheit ansieht, und eine Trennung zwischen Geist und Körper des Werkes nur theoretische Ausschlässe bringen, aber keine praktische Geltung haben kann;

c) in der Uneinheitlichkeit der reichsgerichtlichen Rechtsprechung, die in RG. 107, 281 = JW. 1924, 686 (Gottfried Kellers Werke) sagt, die Verbreitung setze ein bereits vorhandenes, im Wege der Vertriebsfertigung hergestelltes Exemplar des Werkes voraus. Dieser auf Grund des § 11 UrhG. richtige Satz wird durch das neue Urteil m. E. ohne hinreichenden Grund umgestoßen.

Näheres über diese Dinge darf ich mir für einen besonderen Aufsatz vorbehalten, der im VerKult. erscheinen wird.

Dr. Alexander Eister, Berlin.

Zu 6. A. Anm. von Geh. RA. Prof. Dr. Viktor Ehrenberg, JW. 1925, 952.

B. Anm. von RA. Dr. Eugen Josef, JW. 1925, 2450.

C. Ehrenberg begrüßt das Urteil, weil es materiell befriedigt, da er annimmt, daß ein Versicherungsbetrug nicht vorliegt und kritisiert die streng juristische Stellungnahme der öffentlichen Anstalt. Er meint, daß jede einigermaßen tragfähige Brücke willkommen sein müsse, die zu dem materiell gewünschten Ziele führe. Diese Brücke sei nicht gebaut. Josef versucht dann in seinen Darlegungen diese Brücke zu bauen.

Materiell befriedigt den Kenner der Sachlage das Urteil nicht, wenn gesagt werden muß, daß der Antragsteller den Brand vorausah, weil er am Tage vorher oder am gleichen Tage Differenzen mit dem Personal hatte, daß den Brand auch erwiebenermaßen anlegte. Gefährlich ist es, materielles Recht zu suchen, wenn die Tatsachen nicht so klar zutage treten, daß der Prozeßgegner in der Beweisführung unbehindert ist. Die öffentliche Versicherungsanstalt weiß derartiges wohl einzuschätzen. Hier kam es auch auf eine grundsätzliche Frage an, die im sogenannten Liberalitätswege nicht gelöst werden konnte. Ob eine Rechtslage eine Härte für den einen oder anderen Vertragspartei ist, sollte aber auch nicht so stark bewertet werden, daß es zu einem Urteil kommt, daß keine „tragbare Brücke“ bildet, um zu dem gewünschten und als geschäftsmäßig richtigen Ziele zu gelangen.

Es ist bezeichnend, daß drei Gerichte drei verschiedene Ansichten vertreten. Das erste Gericht (RG. Bielefeld) erkannte nach dem Klageantrag, soweit der Brand nach 12 Uhr Schäden verursachte, indem es davon ausging, nicht der Beginn des Brandereignisses sei maßgebend, sondern der ganze Schadenverlauf.

Das OVG. läßt diesen Grund dahingestellt sein und sagt, die Versicherungsanstalt müsse Erklärungen ihrer Agenten gegen sich gelten lassen und da der Amtsekretär, dessen Stellung die eines Agenten sei, dem Antragsteller auf seine Frage erklärt habe, er sei nunmehr versichert, so sei diese Erklärung auch für die Anstalt verbindlich. Die Vertragsleistung beginne 12 Uhr mit tags. Das RG. läßt sowohl den ersten als den zweiten Grund dahingestellt und urteilt, daß der Amtsekretär als ständiger Vertreter des Kommissars (Amtmanns) befugt sei, Verträge über annahmepflichtige Wagnisse zu schließen und „da nur mangels anderer Vereinbarung der Beginn der Versicherung auf 12 Uhr nachts falle, so sei hier von der Regel abgewichen und eine besondere Vereinbarung getroffen, die Versicherung beginne um 12 Uhr nachts und umfasse den ganzen Schaden“.

Sämtliche Urteile treffen nicht den Kern der Rechtslage.

Das OVG. stellt zunächst unter Hinweis auf die Darlegungen des Unterzeichneten auf S. 23 f. der Feuerversicherungsverträge mit Körperschaften öffentlichen Rechts fest, daß der Vertrag bei annahmepflichtigen Wagnissen mit dem Zeitpunkt zum Abschluß kommt, in dem der Antrag bei der zuständigen Stelle eingeht. Das RG. bestätigt diesen Grundsatz, sagt dann aber weiter nicht ganz logisch, daß der Vertrag schon mit der Aushändigung der Karte zustande gekommen sei und daß diese Karte als Nachweis der vereinbarten Erhöhung diene. Wichtig sei es dabei, daß der Kommissar seitens der Bekl. tatsächlich in die Lage versetzt sei, Erhöhungsanträge zustande zu bringen.

Zunächst ist dazu zu sagen, daß Ehrenberg durchaus recht

ständigiger Gesetzauslegung durch die dargelegte Verletzung Eine Urheberrechtes begründet (RG. 102, 134—143 [142]). Frist Anspruch auf Schadensersatz wird durch die rechtsirrt. wirksame Feststellung, daß die Rechtsverletzung mindestens vom lässig begangen sei, gleichfalls gerechtfertigt.

(U. v. 12. Mai 1926; I 422/25.)

6. § 9 preuß. Gesetz v. 25. Juli 1910. Bei einer öffentlichen Pflichtversicherung tritt ordnungsmäßig März antragte Gebäudeversicherung mit dem Eingang des Antrages in Kraft.]+

(U. v. 20. Jan. 1925; 319/24 VI. — Hamm.)

Abgedruckt JW. 1925, 952.

hat, wenn er sagt, der Kommissar sei in Wahrheit nichts anderes als die zuständige Empfangsstelle für Anträge, ohne dieses allerdings zu begründen. Die Begründung ist aber darin zu finden, daß, wie das RG. darlegt, der Vertrag mit dem Eingang des Antrages geschlossen wird. Denn es liegt hier der Fall vor, wo auf die Annahme des Vertragsangebots verzichtet wird (RG. VII v. 2. Dez. 1904 JW. 1905, 76). Der Amtmann (Kommissar) ist gar nicht in der Lage, auf den Antrag etwas zu erklären, da die Tatsache der Antragstellung den Vertrag bereits zustandebringt. So wenig, wie er erklären kann, daß ein Vertrag trotz Antragstellung nicht zustande gekommen sei, kann er erklären, daß der Vertrag erst durch sein Wort zustande komme.

Daraus ergibt sich aber, daß nicht der Kommissar den Vertrag schließt, sondern die Direktion und daß der Amtmann nur Vermittlungsstelle ist.

Rechtsirrtümlich ist es daher, zu sagen, daß hier der Vertrag durch Aushändigung der Karte zustande gekommen sei, weil der Amtmann in die tatsächliche Lage versetzt worden sei, auf diese Weise Verträge zu schließen. Da anzunehmen ist, daß die Karte, durch die die Antragstellung bestätigt werden sollte, erst nach Antragstellung ausgehändigt wurde, so ist es nicht logisch zu sagen, daß der Vertrag, der ja bereits mit Antragstellung zustande kam, schon mit der Aushändigung der Karte geschlossen worden sei.

Rechtsirrtümlich ist aber auch die Auslegung der Worte: „Mangels anderer Vereinbarung beginnt die Versicherung, zu deren Annahme die Anstalt verpflichtet ist, mit Ablauf des Tages, an dem der Antrag mit den zugehörigen Unterlagen bei der zuständigen Stelle eingeht.“

Die Worte „mangels Vereinbarung“ beziehen sich nicht auf den Vertragschluß, sondern auf den Beginn der Versicherung. Das ist aber etwas durchaus Verschiedenes, denn der Vertragsbeginn kann vor und nach dem Vertragschluß liegen (s. § 2 VVG.). Da nun der Vertrag bereits geschlossen war, als der Antrag unterzeichnet oder zu Protokoll gegeben wurde, konnte die nachträgliche Besprechung und Erklärung des Amtsekretärs keine Wirkung mehr haben. Sollte eine Vereinbarung über den Beginn der Versicherung nach Stunde und Sekunde abweichend von § 6 d. U. B. getroffen werden, so mußte der Wunsch mindestens im Antrage enthalten sein. Andernfalls mußte der geschlossene Vertrag erst durch eingeschriebenen Brief gekündigt werden.

Ein dritter Irrtum liegt aber auch insofern noch vor, als das RG. und die übrigen Gerichte annehmen, es handele sich um ein annahmepflichtiges Wagnis.

Die Vorschrift des § 9 des preuß. Gesetzes und des § 6 d. U. B. setzen voraus, daß der Antrag so gestellt wird, wie es das Gesetz und die Allgemeinen Bedingungen vorschreiben, d. h. daß der Antrag mit den nötigen Unterlagen gestellt wird. Die zugehörigen Unterlagen (§ 14 der Satzung) sind aber eine sogenannte Lage (Schätzung) ohne die Gebäude nicht als annahmepflichtig in Versicherung zu nehmen sind. Eine solche Lage wurde bei dem Erhöhungsantrag nicht vorgelegt und damit verzichtete der Brandbeschädigte auf die Wohlthat des sofortigen Vertragschlusses. Denn was für die erstmalige Antragstellung gilt, hat Geltung auch für die Erhöhungsanträge. Sein Antrag war nicht mehr mit dem Eingang zum Verträge erhoben, sondern nunmehr als ein nicht annahmepflichtiges Wagnis betreffender zu behandeln. Der Vertrag kam somit gemäß § 6 U. B. erst mit Absendung der Annahmeerklärung zustande und demgemäß lag der Brand vor dem Vertragschluß und war nach § 2 VVG. nicht ersatzpflichtig. Der Antrag, der auf 15fache Erhöhung lautete, ist auch gar nicht akzeptiert worden, sondern es ist nur eine 10fache Erhöhung genehmigt worden.

Was nun den Versuch von Josef anbetrifft, eine Brücke zu schlagen, so muß auch dieser Versuch fehlschlagen. Josef nimmt, wie das OVG. Bielefeld an, daß als Versicherungsfall nicht der Eintritt des Ereignisses (der Ausbruch des Brandes), sondern erst der dadurch herbeigeführte Schaden zu betrachten sei. Er meint, wenn jemand mehrere Häuser versichert habe, von denen das eine vor 12 Uhr nachts, das andere nach 12 Uhr nachts zu brennen beginne, so müsse sicherlich

## II. Verfahren.

gegen  
Wert  
fen, }  
eines }  
durch }  
können }  
zu t, }  
und

1. §§ 102, 97, 567 B.P.D. Die Verurteilung des  
Zeh bevollmächtigten zur Tragung der durch  
eines grobes Verschulden durch Einlegung einer  
ulässigen Beschwerde veranlaßten Kosten ist  
dann zulässig, wenn er von der Beschwerde  
eraten, sie aber doch auf ausdrückliches Ver-

nach nach 12 Uhr in Brand geratene Haus entschädigt werden. Das  
weiche müsse gelten, wenn ein Gebäude vor 12 Uhr zum niedrigeren,  
nach 12 Uhr zum höheren Wert versichert sei. Der Ansicht ist nicht  
zuzustimmen. Das nach 12 Uhr in Brand geratene Haus ist nicht  
unter allen Umständen zu entschädigen, vielmehr hängt die Entsch.  
dabon ab, ob für dieses zweite Haus der Versicherungsfall bereits  
durch den Brand des ersten Hauses gegeben war. Wäre das zweite  
Haus verloren, weil es dicht neben dem anderen Gebäude stand, so  
ist nach freier richterlicher Überzeugung zu prüfen, ob der Versiche-  
rungsfall für das zweite Haus vorliegt. Die Frage wird sich beant-  
worten lassen, wenn man sich dabei die Frage vorlegt, ob anzunehmen  
ist, daß ein Versicherer das zweite noch unversicherte Haus alsbald in  
Versicherung nehmen wird, wenn das nebenstehende Haus be-  
reits brennt.

Die Frage wird zu verneinen sein. Läge das zweite Haus weit  
ab, z. B. als Feldscheune auf dem Felde, so würde die Frage vielleicht  
bejaht werden können, wenigstens wenn nur der Eintritt des Ver-  
sicherungsfalles, nicht andere Momente, wie Brandstiftungsverdacht,  
schlechte Beschaffenheit für die Entstehung des Versicherers ent-  
scheidend sein müßten.

Daß die Frage, was im Einzelfall als Eintritt des Ver-  
sicherungsfalles für die Einzelobjekte des Vertrages anzusehen ist,  
nicht immer leicht zu entscheiden sein wird, ist eine Tatsache, über  
die man durch die freie Beweiswürdigung hinwegkommen muß.

Hierbei muß aber auch zunächst Klarheit darüber bestehen,  
was als Versicherungsfall anzusehen ist.

Nach der Begründung zum W.G. ist der Versicherungsfall das  
Ereignis, dessen Eintritt die Leistungspflicht des Versicherers be-  
gründet. Besser ist die Definition von Wolff, Hannover (Mit-  
teilungen für die öffentl. F.-A. 1919, 170), wonach der Versiche-  
rungsfall das Ereignis ist, welches schädliche Folgen bringen kann,  
für die der Versicherer dem Versicherungsnehmer mangels besonderer  
Befreiungsgründe haftet; durch diese Definition werden auch die An-  
sprüche des Versicherungsnehmers auf Ersatz für Aufwendungen zur  
Abwendung des Schadens nach §§ 63, 62 W.G. gedeckt, da für  
den Beginn der Verpflichtungen des Versicherers nicht erst der Zeit-  
punkt des Schadeneintritts maßgebend ist, sondern der der Rettungs-  
pflicht. Die Verpflichtung des Versicherers entsteht also schon zu einem  
Zeitpunkte, wo nur die Möglichkeit eines Schadens besteht, wo es also  
noch Zeit ist, die drohenden Folgen des Ereignisses abzuwenden. Der  
Versicherungsfall ist also nicht identisch mit Entstehung des Schadens  
und deshalb ist es auch nicht richtig, daß die Fortwirkung des  
schadenbringenden Ereignisses die Ersatzpflicht begründe; die Fort-  
wirkung kann nur den Umfang des Schadens beeinflussen. Wenn  
ein Gericht seine Entsch. damit belegen will, daß es sagt, im Reichs-  
gesetze sei nirgends zum Ausdruck gebracht, „ob und inwieweit auch  
dann Ersatz zu leisten sei, wenn zwar das schadenbringende Ereignis  
vor dem Vertragsbeginn liege, die Wirkungen dieses Ereignisses aber  
ganz oder zum Teil in die Vertragszeit eintreten“, so ist das  
rechtsirrtümlich. Das Reichsgesetz läßt überall, wo es vom Versiche-  
rungsfall spricht, nur den Eintritt des Versicherungsfalles maß-  
gebend sein.

Im § 32 W.G. kommt dieses besonders deutlich zum Aus-  
druck, indem dort zwischen Eintritt des Versicherungsfalles und Um-  
fang der Leistung bei Verletzung einer Obliegenheit scharf geschieden  
wird. Im § 2 W.G. ist der Wegfall der Leistungspflicht des Ver-  
sicherers damit begründet, daß die Kenntnis des Versicherungsnehmers  
von dem Eintritt des Versicherungsfalles maßgebend sein soll. Ebenso  
verhält es sich bei vielen anderen Bestimmungen, so

§ 1 Schadenersatz nach Eintritt des Versicherungsfalles.

§ 6 Obliegenheiten vor und nach Eintritt d. V.-F.

§ 21 Rückblick nach Eintritt d. V.-F.

§§ 25, 27 Gefahrerhöhung vor Eintritt d. F.-B.

§ 33 Anzeigepflicht bei Eintritt d. V.-F.

§ 55 Versicherungssumme ist maßgebend, die bei Eintritt d.  
V.-F. besteht.

§ 62 Rettungspflicht nach Eintritt d. V.-F.

§ 96 Kündigung nach Eintritt d. V.-F.

§ 112 Weiterer Schaden nach Eintritt d. V.-F.

In allen Fällen wird ein bestimmter Zeitpunkt, keine Zeit-  
spanne als anschlagegebend angesehen. In ähnlicher Weise ordnet das  
Gesetz die Rechtsverhältnisse bei Festsetzung von Fristen, für deren  
Berechnung naturgemäß auch nur ein Zeitpunkt in Frage kom-  
men kann. Wie Beginn und Ende der Versicherungsdauer auf die  
Sekunde festgelegt sind (§ 7 W.G.), so muß auch die Auslösung der

langen seiner Partei eingelegt hat. Der Rechts-  
anwalt hat in solchem Falle den Auftrag ab-  
zulehnen.]

Der Besl. und Beschwerdeführer ist durch rechtskräftiges  
Urteil des O.G. verurteilt, das Grundstück von der in Abt. III  
eingetragenen Hypothek von 20 000 Papiermark zu befreien.  
Den Antrag des Kl. und Beschwerdegegners, ihn nach § 887

Ersatzpflicht auf die Sekunde genau bestimmt sein und das hat das  
Reichsgesetz offensichtlich mit seiner Ausdrucksweise bezweckt.

Die Rechtslage ist also die, daß der durch den Versicherungsfall  
verursachte Schaden zu ersetzen ist, daß aber die Ersatzpflicht nur  
entsteht, wenn der Eintritt des Versicherungsfalles nicht vor dem  
vertraglichen oder gesetzlichen Beginn der Versicherung oder nach dem  
Endzeitpunkt des Vertrages liegt.

Ramentlich auch die Beendigung des Vertrages mit 12 Uhr  
nachts darf bei der Frage nicht übersehen werden, denn hier könnte  
der Vorschlag, durch Beweiserhebung festzustellen, was vor und was  
nach 12 Uhr verbrannt ist, zu der unangenehmen Folge führen, daß,  
obgleich der Brand vor 12 Uhr ausbrach, der Hauptschaden aber erst  
nach 12 Uhr entstand, dieser Hauptschaden nicht unter die Ersatzpflicht  
fallen würde. Was für den Beginn der Versicherung gilt, muß auch  
für die Beendigung richtig sein.

Zweckmäßig und rechtlich wird es schon sein, den Eintritt  
des Versicherungsfalles in der von Wolff gebotenen Definition  
maßgebend sein zu lassen.

Direktor d. Westf. Prov.-Feuerz. VerM. a. D. Hellweg, Münster i. W.

D. M. E. ist die Entsch. des RG. v. 20. Jan. 1925, gegen  
welche sich Hellweg wendet, im Ergebnis zutreffend, dagegen in der  
Begründung völlig abwegig.

Mit Recht wird von Ehrenberg und Hellweg betont,  
daß es unhaltbar ist, dem Kommissar eine Vollmacht für eine  
von den Versicherungsbedingungen abweichende Vereinbarung über den  
Beginn des Eintritts der Erhöhung zuzusprechen. Der Kommissar  
hat vielmehr nur die gleiche Stellung wie ein Vermittlungsagent  
und ist hierzu nicht ermächtigt. Das Publikum wird in dieser weit-  
gehenden Weise nicht geschützt, es kann auch im Interesse der Ver-  
sicherer nicht derart begünstigt werden, und es ist dies auch seitens  
der höchstgerichtlichen Rechtspredung bislang nicht gesehen. Wenn  
das RG. die Ermächtigung des Kommissars daraus herleitet, daß  
nach § 6 Nr. 2 der Versicherungsbedingungen abweichende Verein-  
barungen zulässig seien, und der Kommissar „tatsächlich“ solche Ab-  
kommen hätte treffen können, so muß dies auf das Entscheidendste  
zurückgewiesen werden. Hiermit kämen wir zu einer grenzenlosen  
Ermächtigung der Agenten in bezug auf alles, was anders vereinbart  
werden könnte, als wie es in den Versicherungsbedingungen steht.  
Denn „tatsächlich“ kann doch der Agent immer solche Abmachungen  
treffen. — Vielmehr ergibt eine Betrachtung der bisherigen Rechts-  
predung, daß ein Gewohnheitsrecht lediglich in der Hinsicht an-  
genommen werden kann, daß der Agent ermächtigt ist, „Belehrung  
und Aufklärung über Inhalt und Bedeutung von Versicherungs-  
bedingungen und die sonstigen Anforderungen der Gesellschaft zu ge-  
währen“, und daß hierdurch der Inhalt des Vertrages gegebenenfalls  
zugunsten des vertrauenden Dritten gegenüber dem wahren Inhalt  
der Bedingungen geändert werden kann (vgl. meinen Artikel  
„Agent“ im „Versicherungsllexikon“ von Mores, 2. Aufl. S. 106  
bis 107). Etwas Derartiges liegt aber bei dem dem RG. unterbreiten-  
ten Tatbestand nicht vor. — Zutreffend ist auch bei der Hellweg-  
schen Kritik des RG., daß dieses Zustandekommen des Versicherungsver-  
hältnisses, Bestätigung und Beginn der Versicherung nicht richtig  
auseinander hält.

Ebenso ist Hellweg durchaus beizustimmen, wenn er die An-  
sicht des O.G. Vielesfeld und Josefs ablehnt. Vielmehr ist grund-  
sätzlich daran festzuhalten, daß der Versicherungsfall in dem Ein-  
tritt des nachteiligen Ereignisses und nicht in dem durch diesen  
herbeigeführten Schaden besteht. Hierauf ist in der Tat das Ver-  
sicherungsrecht im allgemeinen aufgebaut, und es ist hieran auch  
bei der Auslegung der Gesetze und Versicherungsbedingungen aus-  
zugehen. Vor allem muß daher auch bei einer um 12 Uhr endenden  
Versicherung der Schaden gedeckt werden, der durch einen vor 12 Uhr  
ausbrechenden aber sich erst nach 12 Uhr auswirkenden Brand ent-  
steht. — Man muß jedoch m. E. bei der Feuerversicherung, wenn man  
Treu und Glauben und die Verkehrsauffassung berücksichtigt, zu dem  
Ergebnis kommen, daß im Zweifel auch ein Schaden gedeckt werden  
muß, welcher nach dem Beginn einer Versicherung entsteht, aber  
auf der Auswirkung eines Feuers beruht, das vor dem Beginn der  
Versicherung ausgebrochen ist. In dieser Weise wird eine Versicherung  
durch den Feuerversicherer in Verkehr bewertet und dieser muß dem-  
entsprechend haften, wenn er das Gegenteil nicht in besonderer Weise  
zum Ausdruck gebracht hat.

Aus diesem Grunde, also auf Grund einer besonderen Wer-  
tung und Auslegung des Feuerversicherungsvertrages, ist m. E. die

ZPD. zu ermächtigen, die Hypothek zur Löschung zu bringen und unbeschadet des Rechts des Kl. auf etwaige Nachforderung an den Kl. 5033 Reichsmark zu zahlen, hat das VG. durch Beschl. v. 9. Nov. 1925 zurückgewiesen. Auf die sofortige Beschwerde des Kl. hat das RG. den angefochtenen Beschluß aufgehoben, den Kl. ermächtigt, die Hypothek zur Löschung zu bringen, und den Besl. verurteilt, zu diesem Zwecke 5033 Reichsmark an den Kl. zu zahlen. Die gegen diesen Beschluß eingelegte weitere Beschwerde des Besl. ist nach § 567 Abs. 3 ZPD. unzulässig, und war daher mit der Kostenfolge des § 97 ZPD. als unzulässig zu verwerfen. Die Einlegung dieser unzulässigen Beschwerde stellt aber im Hinblick auf die klare Bestimmung des § 567 Abs. 3 ZPD. ein grobes Verschulden des Prozeßbevollmächtigten des Beschwerdeführers i. S. des § 102 ZPD. dar. Daß der Prozeßbevollmächtigte nach seiner Erklärung die Beschwerde auf ausdrücklichen Wunsch des Beschwerdeführers eingelegt, und diesen sofort darauf aufmerksam gemacht hat, daß die Beschwerde seines Erachtens unzulässig sei, und er für seine Person jede Verantwortung ablehnen müsse, vermag das grobe Verschulden des Prozeßbevollmächtigten nicht zu beseitigen. Ließ sich der Beschwerdeführer nicht davon überzeugen, daß die von ihm gewünschte Einlegung der Beschwerde unzulässig war, so wäre es die Pflicht des Prozeßbevollmächtigten gewesen, den Auftrag zur Einlegung der Beschwerde abzulehnen. Die Vorschrift des § 102 ZPD. setzt nicht voraus, daß dem Prozeßbevollmächtigten gegenüber der Partei ein Verschulden zur Last fällt (ZB. 1904, 118<sup>10</sup>; 1901, 354<sup>1</sup>; 1900, 646<sup>1</sup>; VB 126/02 v. 11. Juni 1902; VII B 12/09 v. 2. Febr. 1909 u. a.). Hiernach war der Prozeßbevollmächtigte zur Tragung der durch sein grobes Verschulden veranlaßten Kosten der Beschwerde zu verurteilen und diese Kostenentscheidung neben der Kostenfolge aus § 97 ZPD. auszusprechen (Barnspr. 1908 Nr. 426).

(Beschl. v. 13. März 1926; 4/26 VB. — Berlin.)

[Sch.]

2. § 519 ZPD. Die Fristsetzung für die Zahlung der Prozeßgebühr kann auch erfolgen, solange die Frist durch ein Armenrechtsgefuch unterbrochen ist. Beginn und Dauer der Frist, wenn ein bestimmter Endtermin genannt ist.]

Durch den am 20. Jan. 1926 zugestellten Beschluß vom 14. Jan. 1926 ist dem Kl. eine Frist zum Nachweis der Bezahlung der für die Berufungsinstantz von ihm erforderlichen Prozeßgebühr bis zum 2. Febr. 1926 gesetzt worden. Diese Fristsetzung war nicht deshalb unzulässig, weil der Fristablauf infolge des vom Kl. am 9. Jan. 1926 angebrachten Armenrechtsgefuchs gehemmt war. Die Hemmung des Fristablaufs hinderte nicht die Setzung der Frist selbst (RG. 110, 403<sup>1</sup>). Es war auch nicht unzulässig, die Frist in der Weise zu bestimmen, daß ihr Endtermin festgelegt wurde. Die Hemmung des Fristablaufs hatte die Wirkung, daß die Frist erst nach Ablauf von 2 Wochen nach Zustellung des das Armenrechtsgefuch ablehnenden Beschlusses zu laufen begann. Von da ab lief eine Frist, die der Zahl von Tagen entsprach, die zwischen dem Tage der Zustellung des die Frist setzenden Beschlusses und dem darin gesetzten Endtermin lagen. Denn der Tag der Zustellung, nicht der Tag, an dem der Beschluß ergangen war, war für die Berechnung maßgebend. Erst in dem Augenblick, wo dem Kl. der Beschluß zugestellt wurde, wurde ihm die Frist gesetzt. Da die Zustellung am 20. Jan. 1926 erfolgte, so entspricht der bis zum 2. Febr. 1926 gesetzte Frist ein Zeitraum von 13 Tagen. Der das Armenrecht ablehnende Beschluß ist am 29. Jan. 1926 zugestellt. Die Frist zum Nachweis der Einzahlung der Prozeßgebühr begann also am

Entsch. des RG. für zutreffend zu halten. Wenn Hellweg noch geltend macht, daß in dem vorliegenden Fall ein sofortiger Vertragschluß nicht eingetreten sei, weil die zugehörigen Unterlagen (Tage) vom Versicherungsnehmer nicht mit dem Antrag eingereicht worden seien, so ist demgegenüber auf das oben erwähnte Gewohnheitsrecht zu verweisen, nach welchem in bezug auf die Anforderungen des Versicherers das Publikum dem Agenten trauen kann; hier aber gab der Kommissar deutlich zu erkennen, daß weitere Anforderungen nicht erforderlich seien.

Prof. Dr. Julius v. Gierke, Göttingen.

<sup>1</sup>) ZB. 1925, 1756.

13. Februar zu laufen und lief am 25. Febr. 1926 ab. Eine Verlängerung der Frist konnte nur erfolgen, solange die Frist lief. Eine Fristverlängerung nach ihrem Ablauf mußte wirkungslos bleiben (RG. 109, 342). Der Antrag des Kl. vom 29. Jan. 1926 konnte unberücksichtigt gelassen werden, weil der Kl. damit nur um Verlängerung bis zum 20. Febr. 1926 gebeten hatte. Die am 3. März 1926 erbetene Fristverlängerung hätte als verspätet zurückgewiesen werden müssen. Wenn statt dessen das VG. dem Gesuch durch den am 4. März zugestellten Beschluß v. 3. März 1926 nachkam, so war doch diese Fristsetzung wirkungslos. Ebenso wenig konnte das nach Ablauf der Frist am 3. März 1926 eingegangene anderweitige Armenrechtsgefuch eine hemmende Wirkung ausüben, und zwar schon deshalb nicht, weil die Frist bereits abgelaufen war.

(Beschl. v. 18. März 1926; B 14/26 VI. — Dresden.)

[Ru.]

## b) Strafsachen.

Berichtet von Justizrat Dr. Drucker, Leipzig und Rechtsanwalt Dr. Alsberg, Berlin.

\*\*1. [§ 311 RAbgD.; § 348 StGB.; § 762 ZPD. Pfändungsprotokolle gemäß § 311 RAbgD. sind öffentliche Urkunden.]†

RGSt. 6, 362 (364) hat bereits entschieden, daß Pfändungsprotokolle eines Gerichtsvollziehers zu den Urkunden gehören, die volle Beweisraft gegen jedermann haben. Die Ausführungen der Revision bieten keinen Anlaß, von dieser Rechtsprechung abzugehen. Die Gründe, welche in dem genannten Urteil für die Anwendbarkeit des § 348 Abs. 1 geltend gemacht worden sind, treffen nicht nur auf diejenigen Pfändungsprotokolle zu, die gemäß § 762 ZPD. errichtet worden sind, sondern auch auf diejenigen, die auf § 311 RAbgD. beruhen. § 311 RAbgD. ist dem § 762 ZPD. wörtlich nachgebildet. Ob die Beteiligten Einsicht in die Akten des Gerichtsvollziehers nehmen und Abschrift einzelner Aktenstücke verlangen dürfen, kann an der rechtlichen Natur der Pfändungsprotokolle nichts ändern.

(1. Sen. v. 11. Dez. 1925; 1 D 590/25.)

[A.]

\*\*2. [§§ 3, 383 Abs. 1 Satz 2, 385 RAbgD.; KennwertG. — 1. Das Kennwertgesetz ist kein Steuer-gesetz. i. S. von § 3 RAbgD. 2. Tateinheit von Wettabschluß oder Wettvermittlung und Kennwertsteuerhinterziehung. 3. Nichtausschließung des Satzes ne bis in idem.]

Das Schöffengericht hat das Strafverfahren gegen die Angekl. wegen Kennwertsteuerhinterziehung bzw. Beihilfe dazu, begangen im Dezember 1923 und Januar 1924, eingestellt, weil die Angekl. wegen derselben Straftat, nämlich wegen gewerbmäßigen Abschlusses bzw. Vermittlung von Kennwerten, bereits durch das rechtskräftig gewordene Urteil des Schöffengerichts B. M. v. 8. April 1924 abgeurteilt seien und die Straflage daher verbraucht sei. Die Revisionen der Staatsanwaltschaft und des Finanzamts B. B., welche diese Auffassung bekämpfen, konnten keinen Erfolg haben. 1. Unzutreffend ist zunächst die Ansicht, daß das erwähnte Urteil des Schöffengerichts dem Finanzamt gegenüber noch nicht die Rechtskraft erlangt habe, weil es diesem noch nicht zugestellt sei. Einer Zustellung hätte das Urteil nur bedurft, wenn dem Finanzamt in dem früheren Verfahren die Rechte des Nebenklägers zugestanden hätten. Maßgebend hierfür sind die Vorschriften der §§ 432 Abs. I, 437 RAbgD. Danach hat das Finanzamt die Rechte eines Nebenklägers nur dann, wenn gegenüber einem Strafbefehd die gerichtliche Entscheidung beantragt ist oder die Staatsanwaltschaft wegen einer Steuer-zuwerdung die öffentliche Klage erhebt. Keine dieser Voraussetzungen ist hier gegeben: In dem früheren Verfahren

Zu 1. Die Entsch. entspricht der durchaus herrschenden Auffassung (vgl. z. B. Binding, Lehrbuch II 1, 218). Die Gleichstellung des Pfändungspfandrechts nach § 311 RAbgD. mit dem Pfändungspfandrecht des § 762 ZPD. folgt aus der Gleichheit des Zwecks der Beurkundung.

Geh. Rat Prof. Dr. Detler, Würzburg.

ist ein Strafbefcheid des Finanzamts nicht ergangen, da es sich auf das Vergehen gegen § 5 KennwettG. v. 8. April 1922 beschränkt hat. Die Staatsanwaltschaft hat auch nicht „wegen“ einer Steuerzuwiderhandlung die öffentliche Klage erhoben, da in ihrem Antrag auf Erlass eines amtlichrichtlichen Strafbefehls der rechtliche Gesichtspunkt der Steuerzuwiderhandlung nicht geltend gemacht ist (vgl. Beschluß des erf. Sen. vom 27. Sept. 1923, 2 D 413/23). Demgegenüber ist es belanglos, daß sich die den Angekl. zur Last gelegte Tat zugleich als Steuerzuwiderhandlung darstellt. In der mündlichen Verhandlung vor dem Revisionsgericht hat der Vertreter des Nebenklägers noch die Ansicht vorgetragen, daß die allgemeinen Vorschriften im Abschn. I Nr. I des KennwettG. (§§ 1 bis 9) zur „Sicherung“ der Steuervorschriften im Abschn. I Nr. 2 daselbst erlassen worden und daher steuerrechtliche Vorschriften i. S. des § 3 RAbgD. seien. Dieser Standpunkt ist abzulehnen. In scharfer Trennung behandelt das Gesetz, welches sich selbst als Kennwett- (nicht Kennwettsteuer-) Gesetz bezeichnet, zunächst die allgemeinen Vorschriften für Totalisatorunternehmungen sowie für Buchmacher und knüpft daran die Steuerpflichten, denen diese Unternehmen unterliegen. Durch diesen Zusammenhang wird nicht das ganze Gesetz, das allerdings einen finanziellen Charakter hat, zu einem Steuergesetz, das den Eingang der Kennwettsteuer „sichern“ soll, wie dies beispielsweise bei den Verordnungen gegen die Steuerflucht zutrifft. Nach der amtlichen Begründung beabsichtigte der Entwurf, die sich bei Pferderennen betätigende Wettleidenschaft nicht bloß finanziell nutzbar zu machen, sondern auch „in geordnete Bahnen zu leiten“. Eine ausdrückliche Bestimmung dahin, daß Zuwiderhandlungen gegen das Kennwettgesetz als Steuerzuwiderhandlungen gelten, ist in das Gesetz nicht aufgenommen. 2. Nicht beigetreten werden kann auch der Auffassung, daß hier zwei selbständige Handlungen in Frage stehen. Tateinheit ist vorhanden, wenn die Tatbestände mehrerer Strafgesetze wenigstens zusammenstreffen. Das ist hier der Fall. Das Vergehen nach § 5 KennwettG. ist mit dem gewerbsmäßigen Abschluß oder der Vermittlung von Wetten vollendet. Wenn die Wette verbindlich geworden ist, spätestens jedoch mit der Entscheidung des Rennens, auf das sich die Wette bezieht, entsteht, nach § 11 Abs. 2 des Gesetzes, auch die Steuerschuld. Hatte der Angekl. B., wie das Schöffengericht bedenkenfrei feststellt, bei Abschluß der Wetten den Vorsatz, die Steuer zu hinterziehen, so hat er gleichzeitig einen Teil des Hinterziehungstatbestandes verwirklicht, da dieser nicht lediglich die Unterlassung der Steuerentrichtung, sondern als ein positives Tun den gewerbsmäßigen Abschluß von Wetten ohne Erlaubnis (das „wilde“ Buchmachen) voraussetzte (vgl. 4. StSen. v. 19. Sept. 1924, 4 D 542/24). Ein solches positives Tun, durch welches der Hinterziehungswille äußerlich erkennbar verwirklicht worden ist, ergibt sich für den vorliegenden Fall aus der Feststellung, daß die Angekl. 4–5 Wochen lang ohne Erlaubnis der zuständigen Behörde, mithin heimlich Wetten abgeschlossen bzw. vermittelt haben. Dieser Auffassung steht nicht entgegen, daß die Steuer erst innerhalb der in § 13 Abs. 1 KennwettG. bezeichneten Zahlungsfrist zu entrichten ist. Ob die wilden Buchmacher von der Vorstellung ausgehen, daß sie zwei verschiedene strafbare Handlungen begehen, ist für die rechtliche Beurteilung ihrer Tat nicht von entscheidender Bedeutung. 3. Das Finanzamt macht schließlich geltend, daß auch bei Rechtskraft des früheren Urteils und Annahme von Tateinheit zwischen unerlaubtem Buchmachen und Kennwettsteuerhinterziehung nachträglich eine gesonderte Aburteilung der Steuerzuwiderhandlung zulässig sei, da die Anwendbarkeit des Satzes no bis in idem durch § 383 Abs. 1 Satz 2 RAbgD. ausgeschlossen werde. Auch dieser Ansicht ist nicht zuzustimmen. Wenn ein und dieselbe Handlung zugleich als Steuerzuwiderhandlung und nach einem anderen Gesetze strafbar ist, so ist nach der genannten Vorschrift die Strafe aus dem Steuergesetze zu entnehmen, es sei denn, daß das andere Gesetz (wie im vorliegenden Falle § 5 KennwettG.) eine schwerere Strafe androht. Hinzugefügt ist: „Ist die Strafe aus dem anderen Gesetze zu entnehmen, so ist eine nach dem Steuergesetze verwirkte Geldstrafe besonders zu verhängen.“ Diese Vorschrift besagt nicht, daß in dem vorausgesetzten Falle die Steuerstrafe in einem besonderen Verfahren verhängt werden könne. Sie gebietet vielmehr, in Abweichung von dem Grundsatz des

§ 73 StGB., eine Strafenhäufung und betrifft daher lediglich eine Frage der Strafzumessung, wie sich schon aus ihrer Stellung in dem „Strafrecht“ überschriebenen Abschnitt ergibt. Zu Unrecht beruft sich der Nebenkläger für seine Auffassung auf § 276 StGB. Diese Vorschrift enthält ebenfalls nur eine Ausnahme von dem materiellrechtlichen Grundsatz der Strafenaufzehrung, der für den Fall von Tateinheit in § 73 StGB. zum Ausdruck gelangt ist (vgl. RGSt. 37, 152, 153). Das „Strafverfahren“ ist in den §§ 385 ff. RAbgD. behandelt, wo in § 385 der Satz an die Spitze gestellt ist: „Die Strafprozessordnung gilt, soweit die Steuergesetze nichts Abweichendes vorschreiben.“ Für die Strafprozessordnung ist aber der Satz no bis in idem in unbestrittener Geltung (vgl. z. B. RGSt. 56, 324 und sonst). Aus den hier in Betracht kommenden Steuergesetzen, insbesondere aus der von dem Finanzamt angeführten Vorschrift der RAbgD., ist etwas Abweichendes nicht zu entnehmen. Auf dem Boden dieser Rechtsauffassung steht auch die bisherige Rechtsprechung. Das ehemalige Preuß. Obertribunal hat bereits in einem Urteil vom 5. April 1865 (Rechtspr. 6, 50) mit Bezug auf ein Zollvergehen ausgesprochen, daß, wenn über eine Anklage wegen eines Straffalles rechtskräftig entschieden ist, ein mit jenem Straffalle ideell konkurrierendes Zollvergehen nicht mehr zum Gegenstand einer neuen Strafverfolgung gemacht werden kann. Der Einwand des no bis in idem schließe dann die Verhängung einer Strafe wegen Zollkontravention aus. Der Vorschrift des § 383 RAbgD. verwandt ist § 158 des Vereinszollgesetzes v. 1. Juli 1869, da dieser bestimmt, daß, wenn mit einer Konterbande oder Defraudation andere strafbare Handlungen zusammentreffen, die für erstere bestimmte Strafe zugleich mit der für letztere vorgeschriebenen zur Anwendung kommt. Hierzu hat das RG. in dem Ur. v. 7. Nov. 1884 (Rechtspr. 6, 715) ausgeführt, daß eine mit Verletzung der Zollvorschriften verübte Unterschlagung zollpflichtiger Gegenstände zwar neben der Strafe für die Unterschlagung die Zollstrafe nach sich ziehe; es könne jedoch wegen der Zollstrafe eine nachträgliche Verfolgung derselben Tat nicht mehr stattfinden, wenn die Tat in einem früheren Verfahren mit der Strafe der Unterschlagung ohne Verhängung der Zollstrafe belegt worden ist. Die Urteilsgründe betonen, daß durch die erwähnte Vorschrift des ZG. der Rechtsgrundsatz no bis in idem in keiner Weise berührt werde. Auf dem Gedanken einer untrennbaren Zusammengehörigkeit tateinheitlich zusammentreffender Delikte, selbst wenn für jedes eine selbständige Strafe festgesetzt ist, beruht auch die ständige Rechtsprechung des RG., wonach in einem solchen Falle die Aufhebung der Verurteilung wegen einer Zoll- oder Steuerzuwiderhandlung mit Notwendigkeit die wegen des damit zusammentreffenden anderen Delikts nach sich zieht (vgl. RGSt. 48, 104, 109). An diesem Standpunkt ist festzuhalten. Gegenstand der Anklage war in dem früheren Verfahren die Zuwiderhandlung der Angekl. gegen § 5 KennwettG. Diese Tat mußte der Richter gemäß § 264 StPD. nach allen in Betracht kommenden rechtlichen Gesichtspunkten, insbesondere also auch aus dem Gesichtspunkt der gleichzeitig begangenen Steuerzuwiderhandlung prüfen, um der Pflicht zur Erschöpfung der Anklage zu genügen. Nachdem dies nicht geschehen ist, schließt bei der vorhandenen Tateinheit der Grundsatz des no bis in idem eine weitere Verfolgung der Straftat aus dem unberücksichtigt gebliebenen Gesichtspunkt aus.

(2. Sen. v. 11. Jan. 1926; 2 D 635/25.)

[D.]

3. [§§ 381, 382, 408, 413 RAbgD. Strafbefehle in Verwaltungsstrafverfahren sind zugunsten des gemäß § 408 RAbgD. Zugezogenen der materiellen Rechtskraft fähig.]

Auch die im Verwaltungsstrafverfahren ergehenden rechtskräftigen Strafbefehle unterliegen den allgemeinen Grundsätzen über Rechtskraft, die nicht nur das Ansehen der Rechtsprechung wahren, sondern vornehmlich die Rechtssicherheit schützen sollen. Die einmal rechtskräftig abgeurteilte Strafsache darf nicht abermals zum Gegenstand eines Verfahrens gemacht werden, weil das Klagerecht durch die rechtskräftige Entscheidung verbraucht ist. Diese sog. materielle Rechtskraft ergreift nicht nur die einzelnen, im Verfahren ausdrücklich erörterten Teile, sondern wegen der Unteilbarkeit des Klagenpruchs den gesamten Verfahrensgegenstand ohne Rück-

sicht darauf, ob ein Irrtum unterlaufen oder etwas übersehen ist; es genügt, daß die Möglichkeit der Entscheidung eröffnet war. Berichtigung eines Irrtums oder Nachholung des Veräumten im Nachverfahren ist ausgeschlossen. Ausnahmen erfordern eine besondere Gesetzesvorschrift. Die Ehefrau B. haftete als Geschäftsherrin nach § 381 Abs. 2 RAbgD. für die von ihrem Ehemanne als ihrem Angestellten begangenen Zuwiderhandlungen gegen das Umsatzsteuergesetz, sie war daher nach § 408 zu dem gegen ihren Ehemann eingeleiteten Verwaltungsstrafverfahren zuzuziehen, und nach § 413 Abs. 1 war, sofern dies geschähe, im Strafbescheide darüber zu erkennen, ob sie für die Selbststrafe ihres Ehemannes und die Kosten des Strafverfahrens und der Strafvollstreckung zu haften habe. Nur, wenn ihre Zuziehung unterblieben war, konnte nach § 413 Abs. 2 gegen sie durch besonderen Strafbescheid entschieden werden, denn die Vorschrift des Abs. 2 ist eine Ausnahme von der Regel des Abs. 1 und daher nach allgemeinen Grundsätzen streng auszulegen. Der § 413 Abs. 1 sagt nichts davon, daß er bloß für solche Personen gelte, die gerade in ihrer Eigenschaft als Nebenbeteiligte (§ 386 Abs. 3) zugezogen seien, er hat vielmehr allein zur Voraussetzung, daß die im § 381 Benannten überhaupt irgendwie am Verfahren teilnehmen. Denn § 408, der diese Zuziehung vorschreibt, verfolgt — abgesehen davon, daß er dem Nebenbeteiligten Gelegenheit zur Wahrnehmung seiner Rechte geben will — lediglich den Zweck, dem Staate die Möglichkeit zur Verurteilung der in den §§ 381, 382 festgesetzten strafrechtlichen Nachteile zu bieten. Diese Möglichkeit wird ihm aber schon eröffnet, wenn der Haftbare in dem Verfahren als Täter oder Teilnehmer verfolgt wird. Wird die Möglichkeit nicht ausgenutzt, so kann die Säumnis nicht durch ein Nachtragsverfahren nachgeholt werden. Dem steht die Rechtskraft der Entscheidung entgegen. Das frühere Verwaltungsstrafverfahren richtete sich gegen die Eheleute B. als Mittäter, die Ehefrau war daher i. S. des § 413 Abs. 1 zugezogen. Ein Ausspruch über ihre Haftbarkeit ist nicht ergangen. Gegen seine Nachholung ist sie durch die Rechtskraft des früheren Strafbescheides geschützt.

(3. Sen. v. 18. März 1926; 3 D 605/25.) [D.]

4. [§ 348 StGB. Urkundeneigenschaft der bei Vollstreckungshandlungen im Auftrage des Finanzamts nach § 311 RAbgD. aufzunehmenden Niederschriften.]

Die Ansicht der Revision, daß bei Vollstreckungshandlungen im Auftrage eines Finanzamtes kein „Protokoll“ aufzunehmen sei, findet ihre Widerlegung im § 311 RAbgD., der solche Niederschrift ausdrücklich vorschreibt (vgl. auch § 306 Abs. 3 RAbgD. in Verbindung mit AllgVerf. d. PreußJust-Min. v. 5. Febr. 1923 über die Heranziehung der Gerichtsvollzieher zur Beitreibung von Reichsabgaben (PreußJWBl. 1923, 92). Rechtlich einwandfrei ist auch die Anwendung des § 348 Abs. 1 StGB. auf die hier in Frage stehenden Niederschriften nach § 311 RAbgD.; was das RG. wegen der Protokolle i. S. des § 682, jetzt § 762 ZPO. ausgeführt hat (vgl. RGSt. 6, 154, 155 und 362, 364; 20, 119, 122; 31, 421, 422; 32, 389 sowie RGKRpr. 10, 145), muß ohne weiteres auch für die im § 311 RAbgD. vorgeschriebenen, dem gleichen Zwecke dienenden Niederschriften gelten (vgl. RGSt. 60, 27).

(3. Sen. v. 25. März 1926; 3 D 58/26.) [D.]

### Bayerisches Oberstes Landesgericht.

Berichtet von RA. Dr. Friedrich Goldschmidt II, München.

1. §§ 5 Abs. 3, 26, 31 GrEwStG.; § 434 Abs. 1 RAbgD.; § 40 bayr. LandessteuerG. vom 30. März 1920 mit Art. 35 Vollzugsgesetz vom 30. Juni 1921; § 359 Abs. 1 RAbgD. Ein steuerpflichtiges Rettengeschäft liegt auch vor, wenn der erste Kaufvertrag formlos geschlossen wird, dieser aber durch die Auflassung an einen weiteren Erwerber erfüllt wird. Mit diesem Akte tritt die Steuerpflicht für beide Kaufgeschäfte ein. Die Verpflichtung zur Anzeige an die Steuerstelle ist in einem solche Falle gemäß § 26 GrEwStG. gegeben. Das im finanzamtlichen Strafbescheid der gemeindliche Zuschlag nicht berücksichtigt ist,

ist für die gerichtliche Entscheidung ohne Bedeutung. § 359 Abs. 1 RAbgD. ist grundsätzlich das strengere Gesetz gegenüber dem § 31 GrEwStG. vom 12. Sept. 1919. f)

Im Herbst 1923 verpflichtete sich durch formlosen Vertrag die Zeugin W. gegenüber dem E. und dem Angekl. F., der gemeinsam mit E. ein Immobiliengeschäft betrieb, das ihr gehörige Anwesen an E. und F. um 4 000 000 Papiermark zu veräußern; gleichzeitig erlaubte sie ihnen, das Grundstück für eigene Rechnung weiter zu verkaufen. Der Angekl. bestimmte alsbald den G., das Grundstück käuflich zu erwerben. Auf Veranlassung des Angekl. schlossen W. und G. zu notarieller Urkunde vom 20. März 1923 einen Kaufvertrag ab, worin W. ihr Anwesen unmittelbar an G. um 4 000 000 Papiermark veräußerte, sich mit G. über den Eigentumsübergang einigte und die Eintragung der Auflassung an G. im Grundbuch beantragte und bewilligte. Die Auflassung an G. wurde am 24. April 1923 in das Grundbuch eingetragen. G. zahlte, neben dem der W. geleisteten Kaufpreis zu 4 000 000 Papiermark, an E. und den Angekl. dafür, daß diese „von ihrem Kaufvertrag mit der W. zurücktraten“, eine „Abstandssumme“ von 1 000 000 Papiermark. Nach der tatsächlichen Annahme der StR. wurde der zwischen W. einerseits und E. sowie dem Angekl. andererseits formlos geschlossene Veräußerungsvertrag nicht aufgehoben; vielmehr sollte und wollte einerseits die W. durch die notariell beurkundete und später im Grundbuch eingetragene Auflassung an G. ihre im formlosen Vertrag übernommene Verpflichtung zur Veräußerung an E. und F. erfüllen, während andererseits auch für den Angekl. der vom Notar beurkundete Kaufvertrag zwischen W. und G. die Erfüllung seiner und des E. Verpflichtungen aus dem mit der W. formlos geschlossenen Veräußerungsvertrag in sich schließen sollte. Nach diesen Feststellungen ist die Rechtsansicht der StR. zu billigen, wonach diese, unter Berufung auf die Entsch. des RG. II A 452/21 v. 2. Dez. 1921 (RGZ. 7, 235) und das Ur. des RG. V 83/14 v. 19. Sept. 1914 (RG. 85, 272 ff.), die Heilung der Nichtigkeit des formlosen Vertrags W., E. und F. nach § 313 S. 2 BGB. ableitet.

Die aus dem Sachverhalt sich ergebenden rechtlichen Folgen für die Frage einer Grunderwerbsteuerhinterziehung des Angekl. hat die StR. aber nicht mit voller Klarheit gezogen. Denn danach war ohne weiteres der Fall des § 5 Abs. 3 des GrEwStG. v. 12. Sept. 1919 gegeben. Es lagen nämlich „mehrere Veräußerungsgeschäfte“ vor und eines von ihnen, der Verkauf an G., hatte vor Ablauf eines Jahres, am 24. April 1923, zum Eigentumsübergang geführt. In diesem Zeitpunkt trat außer der Steuerpflichtigkeit dieses Eigentumsübergangs auch diejenige des vorausgegangenen Veräußerungsgeschäfts zwischen W. und E. sowie F. ein, das nicht zu einem Eigentumsübergang geführt hatte (vgl. RGZ. 7, 235). Aus diesem Grunde kann unerörtert bleiben, ob die Steuerpflichtigkeit des formlosen Kaufvertrags zwischen W. und E. sowie dem Angekl. nach § 5 RAbgD. gerechtfertigt werden kann (vgl. RGZ. 11, 104 ff.; Becker, RAbgD., 3. Aufl., Anm. 913 zu § 5) und ob die Steuerpflichtigkeit dieses Veräußerungsgeschäfts sich nach § 5 RAbgD. begründen lassen würde, wenn — was die StR. tatsächlich nicht annimmt — W. und E. sowie der Angekl. durch gegenseitige Vereinbarung den formlosen Kaufvertrag aufgehoben hätten.

In dem Vertrag W., E. u. F. lag also ein nach § 5 Abs. 3 GrEwStG. steuerpflichtiges Geschäft vor. Es gehörte nicht zu den in § 26 GrEwStG. vorgesehenen Fällen, für die eine behördliche oder amtliche Mitteilung an die Steuerstelle vorgeschrieben ist. Daher traf die Verpflichtung, der Steuerstelle von dem steuerpflichtigen Rechtsvorgang innerhalb eines Monats — von der Eintragung der Übertragung an G. im Grundbuch — Anzeige zu erstatten, den an dem Vorgang beteiligten Angekl. nach § 26 GrEwStG. Kannte er diese seine Pflicht, unterließ er die Anzeige, und die Erhebung der Grunderwerbsteuer hintanzuhalten, sie zu „sparen“, und bewirkte er so, daß es zur Festsetzung und Erhebung der Steuer nicht kam, so bewirkte er vorzüglich die Verkürzung einer Steuereinnahme und machte sich der Steuerhinterziehung nach § 31 GrEwStG., § 359 Abs. 1 RAbgD. schuldig. Der Revisionsangriff kann also, soweit er sich

Zu 1. Die Entsch. beruht auf der tatsächlichen Feststellung des BG., daß der formlose Veräußerungsvertrag zwischen W. und E. nicht aufgehoben worden sei, daß vielmehr die W. durch die Auflassung ihre Verpflichtung gegenüber E. und F. erfüllen wollte, während der Angekl. durch den notariellen Kaufvertrag zwischen W. und G. seine und des E. Verpflichtungen aus dem mit der W. formlos geschlossenen Veräußerungsvertrag erfüllen wollte. Die rechtliche Würdigung des Tatbestandes erscheint jedoch zweifelhaft. Die von G. an E. und den Angekl. gezahlte Abfindungssumme läßt darauf schließen, daß zwischen E. und dem Angekl. einerseits und G. andererseits ein Veräußerungsvertrag nicht abgeschlossen worden ist. In der obigen Entsch. ist diese Frage gar nicht zur Erörterung gelangt. Vielmehr scheint die Entsch. davon auszugehen, daß mehrere Veräußerungsgeschäfte i. S. des § 5 Abs. 3 GrEwStG. auch dann vorliegen, wenn nur das formlose Geschäft zwischen der W. einerseits und E. und dem Angekl. andererseits, sowie der notarielle Vertrag zwischen der W. und G. ins Auge gefaßt werden. Diese wären jedoch nicht ohne wei-

gegen den Schuldspruch richtet, keinen Erfolg haben. Dagegen unterliegt der Strafausspruch Bedenken. Hierzu ist vorauszuschicken: Der Gegenstand des gerichtlichen Strafverfahrens hatte sich nach dem Inhalt des finanzamtlichen Strafbescheids v. 14. März 1924 zu bemessen. Diesen faßt das BG. mit dem UG. dahin auf, daß er nur die Hinterziehung der aus dem Vertrag des Angekl. mit der B. geschuldeten Grunderwerbsteuer betreffe. Die Fassung des Strafbescheids in seinem entscheidenden Teil kann allerdings diese Deutung nahelegen. Sie ist aber angesichts der Begründung des Bescheids nicht haltbar. Diese beginnt mit der Feststellung, daß der — steuerpflichtige — Kauf des Anwesens durch E. und F. von der W. um den Kaufpreis von 4 000 000 Papiermark erfolgt sei, und legte, auf den Weiterverkauf des Anwesens „durch F.“ an G. übergehend, dem Angekl. auch zur Last, bewirkt zu haben, daß von dem durch G. entrichteten Kaufpreis von insgesamt 5 000 000 der Betrag von 1 000 000 Papiermark verschwiegen worden und damit eine weitere Steuerverkürzung eingetreten sei. Daran schließt sich die Berechnung einer aus 5 000 000 Papiermark hinterzogenen Steuer — d. h. aus dem ersten (formlos mit der W. vereinbarten) Kaufpreis von 4 000 000 und einem Teil des zweiten (von G. gezahlten) Kaufpreises zu insgesamt 5 000 000 in Höhe von 1 000 000 Papiermark —. Durch den Antrag auf gerichtliche Entscheidung waren mithin die Gerichte mit der Anklage wegen zweier Steuerverfehlungen befaßt: Der Hinterziehung der aus dem Vertrag W., E. und F. geschuldeten Steuer und der Verkürzung des durch die Übereignung an G. begründeten Steueranspruches. Infolge der unzutreffenden Auslegung des Strafbescheids haben die Vorinstanzen eine Entsch. nur über die Frage der Hinterziehung der Steuer aus dem ersten genannten Vertrag getroffen, mithin den Inhalt der Anklage nicht erschöpft. Darin liegt ein verfahrensrechtlicher Verstoß, der jedoch, da das Urte. des BG. nur vom Angekl. angefochten worden ist, nicht mehr geltend gemacht werden kann. Das Revisionsgericht hat sich also darauf zu beschränken, die Verurteilung wegen Steuerhinterziehung in bezug auf den ersten Veräußerungsvertrag nachzuprüfen. Hier ist aber, wie dies auch in dem — dem Angekl. am 13. Mai 1924 zugestellten — rechtskräftigen Grunderwerbsteuerbescheid des FinA. v. 5. Mai 1924 geschehen ist, der Steuerberechnung der Betrag von 4 000 000 Papiermark zugrunde zu legen.

Aus diesem Betrag waren aber entsprechend der Festsetzung im Grunderwerbsteuerbescheid als hinterzogene Steuer i. S. des § 31 GrEwStG. nicht nur die dem Reiche geschuldete Grunderwerbsteuer, vier vom Hundert, sondern auch — nach § 40 Abs. 1 und 2 des LandesStG. v. 30. März 1920 (RGBl. I, 402) und Art. 35 des bay. Verf. z. Vollzug des LandesStG. v. 30. Juni 1921 (GBl. 361) — der Zuschlag für die Stadtgemeinde von 2% einzuziehen, insgesamt also 6% des Kaufpreises (vgl. RGSt. 57, 134). Daß im Strafbescheid des FinA. der Steuerzuschlag für die Gemeinde nicht berücksichtigt wurde, ist für die gerichtliche Entsch. ohne Bedeutung (vgl. § 434 Abs. 1 RAbgD.; Becker, a. a. D. Anm. 1 zu § 434). Die Steuer betrug daher nicht 160 000, sondern 240 000 Papiermark, und daraus errechnete sich nach Anleitung der Vorschriften in § 6 Abs. 1 und 3 der SteuerAufwD. v. 11./18. Okt. 1923 (RGBl. I, 939/979), § 2 Abs. 2 und Anlage 1 der DurchfVest. hierzu v. 13. Okt. 1923 (RGBl. I, 951), in der Fassung des Art. 1 Nr. 1 und 2 der 3. DurchfVest. z. AufwD. v. 12. Nov. 1923 (RGBl. I, 1089) — (240 000 mal 100): 2 500 000 — ein Goldmarkbetrag von 9,60. Dem rechtskräftigen Steuerbescheid v. 5. Mai 1924 ist nicht nur hinsichtlich der Frage des Bestehens des Steueranspruches beizustimmen, sondern auch bei der — nach § 433 RAbgD. gebotenen (vgl. RGSt. 58, 428) — selbständigen Nachprüfung hinsichtlich der Höhe der Verkürzung dieses Anspruches. Daß die StA. einen hinterzogenen Steuerbetrag von 8 Goldmark zugrunde gelegt hat, erklärt sich nur aus der Übernahme dieses Betrages aus dem mißverstandenen Strafbescheid. Für die Berechnung der Hinterziehungsstrafe ist der Goldmarkbetrag der hinterzogenen Steuer in Höhe von 9,60 Goldmark maßgebend (vgl. Art. XV §§ 1, 2. SteuerNotWd. v. 19. Dez. 1923 (RGBl. I, 1205, 1225)). Eine Erhöhung der Geldstrafe auf das 20fache von 9,60 Goldmark

terez Rettengeschäfte i. S. des § 5 Abs. 3 GrEwStG.; vgl. RSt. 7, 270. Der Fall RSt. 7, 235 lag anders insofern, als dort eine Veräußerung des F. an U. und eine Weiterveräußerung des U. an die Stadtgemeinde festgestellt war. Dagegen konnte im vorliegenden Falle in Frage kommen, ob nicht eine Übertragung der Rechte aus dem ersten Veräußerungsgeschäfte an G. vorlag; vgl. RSt. 6, 118 u. 198. Auch der vom BG. zugrunde gelegte Gesichtspunkt des § 5 RAbgD. erschien angebracht. Kam nur dieser letztere Gesichtspunkt in Frage, so war dies auch für die Schuldfrage von Bedeutung, da nach § 359 Abs. 4 RAbgD. eine Steuerumgehung gemäß § 5 RAbgD. nur dann als Steuerhinterziehung strafbar ist, wenn die Verkürzung der Steuereinnahmen dadurch bewirkt wird, daß der Täter vorsätzlich Pflichten verletzt, die ihm im Interesse der Ermittlung einer Steuerpflicht obliegen. Auch in dieser Hinsicht würde aber eine Verletzung der Anzeigepflicht gemäß § 26 GrEwStG. eine Grundlage der Bestrafung gebildet haben, da ein steuerpflichtiger Rechtsvorgang i. S. des § 26 auch dann vorliegt, wenn eine Umgehung i. S. des § 5 RAbgD. bewirkt worden ist. Nach § 5 Abs. 3 RAbgD. sind die Umgehungsmaß-

ist durch das Verbot der reformatio in pejus ausgeschlossen. Das Ausmaß der Strafe innerhalb der dadurch gezogenen Schranke muß aber dem Tatrichter vorbehalten bleiben. Dabei kommt in Betracht, daß zur Zeit der Steuerhinterziehung die Strafbestimmung des § 31 GrEwStG. galt, diese jedoch seit dem Inkrafttreten der 3. Steuer-NotWd. v. 14. Febr. 1924, RGBl. I, 74, 87, durch die Neuassung des § 359 Abs. 1 RAbgD. ersetzt ist. Diese Strafbestimmung in § 359 Abs. 1 RAbgD. n. F. ist insofern die strengere, als darin als Höchstmaß Geldstrafe in unbeschränkter Höhe und nach Umständen auch Gefängnisstrafe angedroht ist, während nach § 31 GrEwStG. das Höchstmaß der Strafe auf das 20fache der hinterzogenen Steuer festgesetzt ist. Als mildere Strafbestimmung i. S. des § 2 Abs. 2 StGB. könnte § 359 Abs. 1 RAbgD. nur in Fällen in Betracht kommen, wo der Strafrichter noch unter den einfachen Betrag der hinterzogenen Steuer heruntergehen wollte, falls dieser nämlich 3 Reichsmark übersteigt, da das Mindestmaß der nach § 359 Abs. 1 RAbgD. n. F. zulässigen Geldstrafe 3 Reichsmark beträgt. Das BG. hat aber übereinstimmend mit dem Strafbescheid die nach § 31 GrEwStG. zulässige höchste Geldstrafe, das 20fache der Steuer, für angemessen erachtet. Als milderes Strafgesetz i. S. des § 2 Abs. 2 StGB. kann hier darnach offenbar nur die Bestimmung des GrEwStG. in Frage kommen. Würde nun das — nach § 434 Abs. 1 RAbgD. an die Straffestsetzung des Strafbescheids in keiner Weise gebundene BG. an der Festsetzung des 20fachen Betrags auch bei Zugrundelegung des Steuerbetrags von 9,60 Reichsmark festhalten, so müßte es angesichts der Bestimmung des § 331 StPD. bei der ausgesprochenen Geldstrafe von 160 Reichsmark verbleiben. Bei der aber immerhin bestehenden Möglichkeit, daß in Anbetracht des zugrunde zu legenden höheren Betrags der hinterzogenen Steuer ein geringeres Vielfaches als angemessene Sühne erachtet wird, ist zur Ausübung dieses dem Tatrichter im Strafausmaß vorzubehaltenden Ermessens die Zurückverweisung der Sache im Strafausspruch nicht zu vermeiden.

(BayObLG., Urte. v. 21. Jan. 1926, RevReg. II Nr. 440/25.)

\*

2. §§ 8, 22, 24, 29 Weinsteuergesetz 1918, Weinsteuergesetz 1925; § 433 Reichsabgabenordnung; §§ 244, 331, 459 StPD. Der Tatbestand der Hinterziehung ist nach beiden Weinsteuergesetzen der gleiche. Die in § 22 Weinsteuergesetz 1918 angedrohte Strafe ist geringer als die jetzt angebrohte. Zur Anwendung des § 24 genügt es, daß nicht festgestellt werden kann, daß der Täter ohne den Vorsatz der Steuerhinterziehung gehandelt habe. § 433 RAbgD. ist bei Verurteilung nach § 24 Weinsteuergesetz nicht anwendbar. Die Ablehnung eines Beweisantrages mit der Begründung, daß das Gericht vom Gegenteil der unter Beweis gestellten Behauptung überzeugt sei, ist unzulässig. § 8 Weinsteuergesetz hat für das gerichtliche Strafverfahren keine Bedeutung. Unterläßt das Amtsgericht die Festsetzung einer Ersatzfreiheitsstrafe, so kann in einem nur von dem Angeklagten angefochtenen Urteil diese Festsetzung nicht nachgeholt werden, es kann lediglich nach § 459 StPD. verfahren werden. †)

Der Angekl. ist auf Grund des § 22 mit § 24 Nr. 1 und 4 des WeinstG. v. 26. Juli 1918 wegen Weinsteuerehinterziehung verurteilt worden. Dieses Gesetz ist seit seiner Erlassung mehrfach — jedoch nicht hinsichtlich der angeführten, auf die Tat des Angekl. angewandten Bestimmungen — abgeändert, am 1. Sept. 1925, vor der Hauptverhandlung in der Berufungsinstanz, außer Kraft getreten (Gesetz v. 26. Juni 1925, RGBl. I, 91) und durch das neue WeinstG. v. 10. Aug. 1925, RGBl. I, 3248, ersetzt worden (vgl. Wd. v. 13. Aug. 1925, RGBl. I, 314). Würde nach dem Verhältnis der beiden Gesetze zueinander die Anwendbarkeit des § 2 Abs. 2 StGB. in Frage kommen, obwohl das Gesetz v. 26. Juli 1918 von vornherein für bestimmte Zeit erlassen war, so wäre das

nahmen für die Besteuerung ohne Bedeutung; das Rechtsgeschäft wird also steuerlich so betrachtet, als wäre es ohne die Umgebungsvereinbarungen abgeschlossen. Demnach wären die Vereinbarungen im vorliegenden Falle als Veräußerung und Weiterveräußerung oder als Veräußerung und Abtretung der Rechte aus diesem Veräußerungsgeschäfte zu behandeln. Fraglich blieb dabei aber, ob ein Verschulden des Angekl. gegenüber dieser verwickelten Rechtslage festzustellen war.

Im übrigen ist der vorstehenden Entsch. beizutreten.

W. Dr. Ernst Hagelberg, Berlin.

Zu 2. Die obenstehende Entsch. erscheint im Ergebnis richtig.

Es ist der Auffassung beizustimmen, daß das WeinstG. von 1918 als das mildere Gesetz gegenüber demjenigen von 1925 anzusehen ist. Dabei sei darauf hingewiesen, daß dies insbesondere auch für den Fall gilt, wenn die Strafe nicht im Verhältnis zu der hinterzogenen Summe festgesetzt wird, weil diese unbekannt ist, denn für diesen Fall bestimmt der § 26 des Gesetzes von 1918 als



neueres Gesetz jedenfalls nur dann anzuwenden, wenn es sich nach Lage des Falles für den Angekl. als das mildere und günstigere erwieise.

Dies ist jedoch nicht der Fall. Der Tatbestand der Hinterziehung der Weinststeuer ist nach den beiden Gesetzen derselbe. Das neue, der RAbgD. angepaßte Gesetz enthält keine eigene Strafbestimmung gegen die Steuerhinterziehung; vielmehr finden jetzt die strafrechtlichen Bestimmungen der RAbgD. (§§ 355 ff., insbesondere §§ 359, 360) auf die Hinterziehung der Weinststeuer Anwendung. Die Vermutungstatbestände des § 24 Nr. 1 und 4 des früheren WeinG. sind durch § 13 Nr. 1 und 4 des neuen Gesetzes ersetzt. An Stelle des früheren § 29 sind jetzt die Bestimmungen der §§ 367 und 377 RAbgD. getreten. Die in § 22 des früheren Gesetzes angedrohte Strafe ist — für den hier gegebenen Fall der ziffermäßigen Feststellbarkeit der Höhe der Steuerverkürzung — absolut bestimmt auf das Vierfache dieser Verkürzung. Nach § 359 Abs. 1 § 3 RAbgD. in der Fassung des Art. VIII der 3. SteuerNotVd. (RGBl. 1924, I, 74, 87) stellt für die Hinterziehung von Verbrauchsabgaben, worunter die Weinststeuer zu rechnen ist (§ 8 des Gesetzes v. 10. Aug. 1925), das Vierfache der Steuerverkürzung, falls der Betrag der Steuerverkürzung festgestellt werden kann, das Mindestmaß der Geldstrafe dar, während ihr Höchstmaß unbeschränkt ist; neben der Geldstrafe kann — bei Feststellung des Hinterziehungsvorfalles — auf Gefängnis erkannt werden. Danach ist das frühere Gesetz das mildere i. S. des § 2 Abs. 2 StGB. (vgl. Ebermayer, 3. Aufl., Anm. V zu § 2 StGB). Auf die Tat des Angekl. ist also jedenfalls dieses Gesetz anzuwenden.

Die Feststellungen des angefochtenen Urteils hinsichtlich der Verfehlungen des Angekl. — Unterlassung der Buchungen über die während seines Geschäftsbetriebs in Zugang gekommenen Weine; Verkauf und Verbrauch von Wein ohne Anmeldung zur Versteuerung; unrichtige Führung der nach dem WeinStG. vorgeschriebenen Bücher — rechtfertigen die Anwendung des § 22 mit § 24 Nr. 1 und 4 des WeinStG. 1918. Unbegründet ist die sachlich-rechtliche Rüge der Revision, daß das BG. den § 29 des Gesetzes durch Nichtanwendung verlegt und es unterlassen habe, zu prüfen, ob nicht eine bloße Ordnungswidrigkeit vorliege. Denn das Urteil erörtert ausdrücklich, daß die angeführten Vermutungen des § 24 nicht widerlegt seien und daß nicht festgestellt werden könne, der Angekl. habe ohne den Vorfall der Steuerhinterziehung gehandelt. Danach ist für die Annahme einer bloßen Ordnungswidrigkeit und die Verhängung einer Ordnungsstrafe kein Raum mehr (vgl. RGSt. 56, 291; 57, 212; BayObLGSt. 22, 36).

Die Strafkammer hat zutreffenderweise die Anwendbarkeit des § 433 RAbgD. auf den Fall verneint, jedoch mit rechtsirriger Begründung. Denn das Vorliegen eines rechtskräftigen Steuerbescheides überhob das Gericht nicht der Verpflichtung, selbständig über das Bestehen eines Steueranspruchs und seiner Verkürzung zu entscheiden (RGSt. 58, 428); ein von der Annahme des Finanzamts oder Finanzgerichts abweichendes Ergebnis dieser selbständigen Prüfung verpflichtete das Gericht nur, die Entsch. des RFH. einzuholen, und nur an diese wäre es gebunden gewesen. Hier aber war der § 433 RAbgD. deshalb nicht anwendbar, weil die Verurteilung des Angekl. auf Grund der Vermutungstatbestände des § 24 des WeinStG. erfolgte, sonach von dem Bestehen eines persönlichen Steueranspruchs gegen den Angekl. nicht abhing (vgl. RGSt. 57, 212; 58, 382; BayObLGSt. 24, 94).

Nach dem Sitzungsprotokoll hat das BG. den hilfsweise gestellten Antrag des Angekl. auf Vernehmung des Konkursverwalters als Zeugen als „unbehefflich“ abgelehnt, weil es bereits vom Gegenteil der zu Beweis gestellten Behauptung überzeugt war. Diese Begründung, die das Ergebnis des erst zu führenden Beweises vorwegnimmt, kann die Ablehnung des Beweisanspruchs nicht rechtfertigen. Sie enthält einen Verstoß gegen wesentliche Grundzüge des Verfahrens, auf den auch eine verfahrensrechtliche Revisionsrüge gesetzt wird. Da das Urteil auf dem Verstoß beruht, der Angekl. also durch ihn beschwert erscheint, so muß die Rüge als begründet anerkannt werden. Dies führt mit Notwendigkeit zur Aufhebung des Urteils nebst der ihm zugrunde liegenden Feststellungen und zur

höchste Strafe 50 000 M., während das Gesetz von 1925 in Verbindung mit Art. VIII der 3. SteuerNotVd. ausdrücklich unbeschränkte Geldstrafen für zulässig erklärt.

Nach der Fassung des § 24 des alten WeinStG. könnte man zu der Annahme neigen, daß Steuerhinterziehung schon jedesmal angenommen werden müßte, wenn die Bücher falsch geführt wurden oder nicht rechtzeitige Anmeldung des Weines erfolgt ist, denn es heißt wörtlich: „Der Tatbestand des § 22 (Steuerhinterziehung) wird dann als vorliegend angenommen, wenn innerhalb der Frist die Menge des steuerpflichtigen Weines nicht angemeldet worden oder die vorgeschriebenen Bücher nicht geführt worden sind“, ohne daß in diesem Paragraphen hervorgehoben wird, daß ein Gegenbeweis des Nichtvorliegens der Absicht der Steuerhinterziehung zulässig sei, wie dies in Abs. 2 des § 13 des neuen WeinStG. der Fall ist. Die entsprechende Einschränkung des § 24 wird jedoch durch § 29 Abs. 1 Satz 2 gegeben, denn dort heißt es: „Die Ordnungs-

Zurückverweisung der Sache an die Vorinstanz. Bei der erneuten Hauptverhandlung wird das BG. zu beachten haben, daß es die tatsächlichen Grundlagen des Steuerbescheides selbständig nachzuprüfen und daß es die eine Nachprüfung durch das Revisionsgericht ermöglichenden ausreichenden tatsächlichen Feststellungen, namentlich auch über den steuerpflichtigen Wert des für die Weinsteuereinterziehung in Betracht kommenden Weines, zu treffen hat. Die Vorschriften in § 8 des WeinStG. haben, entgegen der in der Revision vertretenen Ansicht, für das gerichtliche Strafverfahren keine Bedeutung. Ferner wird die Festsetzung einer Ersatzstrafe für die auszusprechende Geldstrafe weggelassen müssen. Zu dieser Festsetzung wäre allerdings das BG. gemäß § 29 StGB. in der Fassung des Art. I der Vd. vom 6. Febr. 1924, RGBl. I, 44 (vgl. Art. VIII dieser Vd.) befugt gewesen. Dies konnte aber, weil das Urteil nur vom Angekl. angefochten worden ist, von der Strafkammer nicht nachgeholt werden. Das Vergehen der Steuerhinterziehung ist im gegebenen Fall nach dem WeinStG. 1918 nur mit Geldstrafe bedroht. Gemäß § 29 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 S. 1 mit Abs. 3 StGB. in der Fassung der Vd. vom 6. Febr. 1924 konnte als Ersatzstrafe Gefängnis sowohl Gefängnis wie Haft ausgesprochen werden, und zwar war der Rahmen 1 Tag bis 6 Wochen Haft oder 1 Tag bis 1 Jahr Gefängnis. Die Strafkammer hat eine Ersatzstrafe von sechs Wochen Gefängnis für angemessen erachtet. Darin muß aber eine nach § 331 StGB. unstatthafte reformatio in peius erblickt werden. Denn bleibt das Urteil des BG., das von der Festsetzung einer Ersatzstrafe aus irgendwelchen Gründen abgesehen hat, unverändert, so gewähren dem Angekl. die Vorschriften in §§ 459, 462 Abs. I, II, IV StGB. die Möglichkeit einer Entsch. über Art und Höhe der Ersatzstrafe durch zwei Instanzen; setzt aber das BG. in Abänderung des amtsgerichtlichen Urteils eine Ersatzstrafe fest, die nach Art und Höhe der gesetzlich mildesten Ersatzstrafe nicht gleichkommt, so wird Art und Höhe der Ersatzstrafe bei dem Wesen des Rechtsmittels der Revision tatsächlich durch die Entsch. einer einzigen Instanz bestimmt, der Angekl. also schlechter gestellt als durch die von ihm allein mit Berufung angefochtene Entsch. des BG. In einem Fall, wie dem vorliegenden, kann die Festsetzung der Ersatzstrafe nicht von einer Rechtsmittelinstanz, sondern nur auf dem durch § 459 StGB. eröffneten Wege nachgeholt werden, sofern nicht etwa das BG. oder das Revisionsgericht — dieses in Übereinstimmung mit der Staatsanwaltschaft — die gesetzlich niedrigste Ersatzstrafe für angemessen erachtet.

(BayObLG., Urte. v. 14. Jan. 1926, NebReg. II Nr. 383/25.)

## Oberlandesgerichte.

### I. Spruchstelle für Goldbilanzen.

Berichtet von Kammergerichtsrat Trojan, Berlin.

1. Art. 30 DurchfVd. zum AufwG. Feststellung des Ausgabebetrags für zurückgekaupte und wieder in den Verkehr gebrachte Schuldverschreibungen. †)

Im Jahre 1909 hat die B.-AktG., damals B.-M.-AktG. firmierend, eine 5%ige Anleihe über 600 000 M. aufgenommen. Die Schuldverschreibungen sind auf die Bankfirma K. oder deren Order ausgestellt, sie tragen das Datum „im Dezember 1909“. Das genannte Bankgeschäft hat die Schuldverschreibungen gegen Überlassung des Gegenwerts für eigene Rechnung übernommen. Im Oktober 1918 hat die Schuldnerin den nach Auslösung von 80 000 M. noch vorhandenen, im Besitze des Bankgeschäfts verbliebenen Bestand von 520 000 M. Schuldverschreibungen zurückgekauft. Im Mai 1919 hat die Schuldnerin nach Auslösung weiterer 20 000 M. die restlichen 500 000 M. Schuldverschreibungen wieder in den Verkehr gesetzt. Es wurden je 250 000 M. von den Bankhäusern C. H. R. und Gebr. U. übernommen. Beide Bankhäuser haben die Schuldverschreibungen im Wege des Einzelhandels abgesetzt. Der Gegenwert ist der Schuldnerin am 26. u. 27. Mai 1919 zur Verfügung gestellt worden. Die Schuldnerin hat die Spruchstelle mit dem Antrage angerufen, den

strafe tritt auch ein, wenn in den Fällen des § 24 festgestellt wird, daß der Täter ohne den Vorfall der Hinterziehung ... gehandelt hat.“

Bedenklich erscheinen die Ausführungen bezüglich der Anwendung des § 433 RAbgD. Richtig ist, daß dieser Paragraph nicht zur Anwendung kommt, weil die Strafbarkeit des Angekl. nicht davon abhängt, ob ein Steueranspruch besteht. Es kann aber nicht der Ansicht beigetreten werden, daß ganz allgemein ein rechtskräftiger Steuerbescheid unmaßgeblich für eine Bestrafung sei, die ein Verfall der Steuerschuld darstelle. Aus den angegebenen Entscheidungen des BG. in Bd. 57 u. 58 kann dieser Schluss nicht gezogen werden. Es käme m. E. zu nicht tragbaren Unsicherheiten, wenn das Gericht nicht an die Entscheidung der Steuerbehörde bezüglich der Höhe (nicht auch Grund) der Steuerschuld gebunden wäre.

RM. Franz Mayer, Mainz.

Ausgabetag der Schuldverschreibungen auf den 26. Mai 1919 festzustellen.

Nach Art. 30 Abs. 1 der Durchf. VO. gelten Schuldverschreibungen mit einem vor dem 1. Jan. 1918 liegenden Ausstellungstag als am Ausstellungstag auszugeben. Nach dem Abs. 2 kann die Spruchstelle zum Zwecke anderweitiger Feststellung des Ausgabetags angerufen werden, wenn dem Schuldner der Gegenwert auf solche Schuldverschreibungen ganz oder zum Teil erst zu einem nach dem 31. Dez. 1917 liegenden Tage zur Verfügung gestellt worden ist. Im gegebenen Falle ist der Gegenwert der Schuldverschreibungen der Schuldnerin erstmalig vor dem 1. Jan. 1918 zur Verfügung gestellt. Es fragt sich, ob die Begebung im Jahre 1919, bei welcher der Schuldnerin ein Gegenwert auf die zurückgekauften Schuldverschreibungen zum zweiten Male zugesprochen ist, als Grundlage für eine anderweitige Feststellung des Ausgabetags gemäß Art. 30 Abs. 2 der Durchf. VO. verwendet werden kann.

Die Schuldnerin will zur Bejahung dieser Frage schon aus dem Gesichtspunkte des Erlöschens der Schuldverbindlichkeit bei Vereinigung von Forderung und Schuld in einer Person gelangen. Sie meint, daß danach die Begebung der zurückgekauften Schuldverschreibungen nur unter Neubegründung eines Schuldverhältnisses habe erfolgen können.

Der Grundsatz des Erlöschens des Schuldverhältnisses durch Konfusion gilt nun aber nicht schlechthin. Er wird, abgesehen von dem Falle, daß durch das Erlöschen das Recht eines Dritten, wie des Pfandgläubigers, beeinträchtigt würde, auch dann durchbrochen, wenn nach der Eigenart des Schuldverhältnisses mit der Vereinigung von Forderung und Schuld nur ein Zwischenzustand eintritt, dem jederzeit ein Ende gesetzt werden kann. In solchen Fällen kann zwar für die Dauer der Vereinigung vom Schuldner nichts gefordert werden, seine Gebundenheit aus dem Schuldverhältnis aber besteht fort, und mit dem Aufhören der Vereinigung wird das ursprüngliche Schuldverhältnis fortgesetzt, als wenn die Vereinigung nie bestanden hätte. Gerade auch für Schuldverschreibungen wird der Konfusion die Wirkung eines Erlöschens des Schuldverhältnisses abgesprochen, und zwar gilt dies nicht nur für Schuldverschreibungen auf den Inhaber (vgl. RG. 18, 6), sondern auch für an Order gestellte Schuldverschreibungen (vgl. Staudinger, BGB. vor § 361 S. 858), wie sie hier vorliegen. Der Bestimmung der an Order gestellten Schuldverschreibungen entspricht es nicht, ihren Lauf als geschlossen anzusehen, wenn sie durch Rückkauf in die Hand des Ausstellers zurückgelangen. Der Besitz des Schuldners an den von ihm zurückgekauften Schuldverschreibungen erscheint nur als eine Durchgangsstufe. Der Kauf und die Weitergabe eigener Schuldverschreibungen durch den Schuldner wird dann auch nicht anders wie der An- und Verkauf von Schuldverschreibungen fremder Unternehmungen, lediglich als ein innerer Vorgang der Vermögensverwaltung gewertet, bei dem der Schuldner nicht als solcher, sondern eben nur als Käufer und Verkäufer wie jeder Dritte, der Schuldverschreibungen erwirbt und weiterveräußert, hervortritt. Niemand, auch nicht der Schuldner, denkt daran, daß das Schuldverhältnis hinsichtlich des Umfangs der Haftung auf eine neue Grundlage gestellt werden könnte, wenn sich in der Kette der Indossamente der Schuldner einschleibt. Daß der Schuldner mit dem Rückkauf von Schuldverschreibungen das ursprüngliche Schuldverhältnis nicht als erloschen ansieht, wird häufig auch in der Bilanz zum Ausdruck kommen, wenn die zurückgekauften Schuldverschreibungen in einem Effektenbestand der Aktivseite enthalten sind und unter den Passiven der Posten Schuldverschreibungen ungekürzt erscheint. Indes wird mit dieser Ausführungen nur der Regelfall des Rückkaufs und Wiederinverkehrbringens von Schuldverschreibungen durch den Schuldner getroffen. Es kann auch vorkommen, daß die Neubegabung der Schuldverschreibungen nicht unter Fortdauer des ursprünglichen Schuldverhältnisses stattfindet. Dies wird dann anzunehmen sein, wenn die Neubegabung nach der Art einer neuen Emission vor sich geht, für welche die alten Schuldverschreibungen benutzt werden.

Zu dem gleichen Ergebnisse führt die an die Aufwertungsgegebung sich haltende Betrachtung. Die Schuldnerin verweist darauf, daß die auf die Zurverfügungstellung des Erlöses abzielende Vorschrift des Art. 30 Abs. 2 der Durchf. VO. z. Ausf. VO. auf der Fiktion eines Ausgabetags beruhe. Anzuerkennen ist nur, daß man nach der Durchschnittsberechnung des Art. 31 Abs. 2 der Durchf. VO., wenn der Gegenwert nicht einmalig, sondern an mehreren Tagen zur Verfügung gestellt worden ist, zu einem außerhalb des eigentlichen Begebungsvorgangs liegenden Ausgabetag gelangen kann und daß dieser insoweit fingiert ist. Nicht fingiert aber wird die Ausgabe selbst. Die Feststellung des Ausgabetags nach Art. 30 Abs. 2 der Durchf. VO. kann nur an einem Vorgang anknüpfen, der sich als Ausgabe, d. h. als eine Begebung von Schuldverschreibungen darstellt, die das Bild einer Emission ergibt. Liegt der zweiten Zurverfügungstellung des Erlöses für den Schuldner nicht eine solche Ausgabe zugrunde, so kann der Ausgabetag nur nach der erstmaligen Begebung der Schuldverschreibungen bestimmt werden.

Unter Anwendung dieser Grundsätze hat die Spruchstelle in den gleichzeitig entschiedenen Sachen IGB 10/26 und 31/26 der Neubegabung zurückgekaufter Schuldverschreibungen eine für die Fest-

stellung des Ausgabetags maßgebliche Bedeutung nicht beigemessen, obwohl die Neubegabung des zurückgekauften Teiles der bisher ausgegebenen Schuldverschreibungen zusammen mit den überhaupt noch unbezogenen Schuldverschreibungen erfolgt war. Der vorliegend zu entscheidende Fall erfordert eine andere Beurteilung. Es sind hier in der Tat diejenigen Voraussetzungen erfüllt, unter denen die Neubegabung der zurückgekauften Schuldverschreibungen als neue Emission zu gelten hat. Die Schuldnerin hat den ganzen, nur durch die Auslosungen geminderten Bestand der Schuldverschreibungen zurückgekauft und wieder in den Verkehr gebracht. Die Schuldverschreibungen sind im Wege des Einzelhandels durch zwei Bankhäuser weiterverkauft, es sind von diesen Offertscheiben an Banken und an die Privatkundschaft gerichtet worden. Wollte man in einem Falle der vorliegenden Art, in dem mehrere durch die Begebungszeit sich unterscheidende Gruppen von Schuldverschreibungen nicht vorhanden sind, den Ausgabetag nach der ursprünglichen Begebung, zu der kein einziger Gläubiger in Beziehung steht, festsetzen, so müßte man es billigen, daß unter Umständen auf die sämtlichen Gläubiger ein den Goldwert des Erwerbspreises übersteigender Aufwertungsbetrag entfällt. Ein solches Ergebnis widerspricht dem Sinne des Gesetzes. Der Antrag auf anderweitige Feststellung des Ausgabetags ist hiernach begründet.

(Entsch. d. Spruchstelle v. 10. Mai 1926, G B 7/26.)

## II. Rechtsentscheide in Miet- und Pachtfragen.

Bericht von Kammergerichtsräten Dahmann u. Dr. Günther, Berlin.

1. § 12 WohnMangO. Neu geschaffen sind auch Räume, die an Stelle der eingestürzten oder sonst vernichteten Räume erbaut worden sind. \*)

Die Ausnahmenvorschriften für neu geschaffene Räume in § 12 WohnMangO., § 16 RMG. und § 33 MietSchG. beruhen auf dem Bestreben, die Schaffung neuen Raumes möglichst zu fördern. Sie treffen deshalb überall dort zu, wo neuer Raum tatsächlich durch die Bautätigkeit gewonnen worden ist. Das verkennt auch die Beschwerdestelle nicht; sie nimmt jedoch an, daß neuer Raum nicht geschaffen wird, wenn vor dem Einsturz des wiederhergestellten Hausteils Räume in gleicher Zahl und Beschaffenheit, mit gleicher Verwendungsart bereits vorhanden waren. Diese Erwägung trifft nicht zu, denn bei ihr wird übersehen, daß der früher zur Verfügung stehende Raum durch den Einsturz vernichtet, also tatsächlich für die Bedürfnisse der Bevölkerung ausgeschieden war. Ohne den neuen Bau wären die Räume endgültig verloren geblieben. Erst die Bautätigkeit hat sie

Zu 1. Der Rechtsentsch. ist in seiner Tendenz und Begründung (vgl. BayObLG. VII 3/24 in Grundeigentum 1925 Nr. 2 S. 55; LG. Hamburg, JZ. 12, in EA. 1924 Nr. 12 S. 349).

Die Mieterschutzgesetzgebung kennt drei Ausnahmen: Neubau, durch Umbau neugeschaffene Räume, durch Einbau neugeschaffene Räume. Während bei den durch Um- oder Einbau neugeschaffenen Räumen irgendein Bau vorhanden gewesen sein muß, ist das Kennzeichen des Neubaus, daß etwas ganz Neues geschaffen wird, sei es nun, daß die Baustellen unbebaut waren, oder daß das auf der Baustelle früher errichtet gewesene Bauwerk zuvor niedergelegt war. Innerhalb der Gruppe Neubauten gibt es naturgemäß teilweise oder gänzliche Neubauten. Beide finden die gleiche rechtliche Behandlung. Entsprechendes gilt, wenn auf einer Baustelle das bisher errichtete Bauwerk ganz oder teilweise niedergelegt, und dann der Neubau errichtet wird. Einen Unterschied kann es auch nicht machen, ob die Niederlegung des alten Bauwerks durch Menschenhand oder Naturgewalt erfolgt. Stürzt also, wie in dem Rechtsentsch. zugrunde gelegt, ein vorhandenes Bauwerk teilweise ein, so daß der eingestürzte Teil unbewohnbar wird und wieder neu aufgebaut werden muß, um benutzbar zu werden, so entsteht ein teilweiser Neubau, also schlechthin ein Neubau, so daß der neugeschaffene Raum nicht mehr dem MietSchG. untersteht.

Diese Schlussfolgerung steht auch nicht etwa im Widerspruch zum bürgerlichen Recht. Denn der Einsturz eines Hauses ist der Untergang der Mietsache und beendet die Miete — abgesehen von Verschuldensfragen —. So hat z. B. OLG. Hamburg am 7. Dez. 1910, Bf IV 140/10, das alte Haus als untergegangen erachtet, weil das bisherige Wohnhaus abgebrochen und an dessen Stelle ein modernes Kontorhaus gesetzt war. War aber die Mietsache untergegangen, und das Mietverhältnis beendet, so hat der Mieter keinen Anspruch darauf, diese Räume, wenn er auf derselben Stelle neuen Raum erhält, unter den Bedingungen des alten Mietverhältnisses zu mieten. Wenn also das neue Mietverhältnis dem MietSchG. nicht mehr untersteht, kann er sich nicht beschwert fühlen.

Anderz liegt die Sachlage allerdings, wenn die Mietsache nur teilweise zerstört wird. Denn hier behält der Mieter den Anspruch auf die Wiederherstellung des untergegangenen Mietteils, wenn es sich nur um einen kleineren Teil handelt, und die Wiederherstellung

wieder zu Wohnzwecken verfügbar gemacht. Somit sind die wiederhergestellten Räume neu geschaffen i. S. der angeführten Gesetzesstellen. Es wäre willkürlich, für die Prüfung, ob eine Raumvermehrung stattgefunden hat, einen anderen Zeitpunkt zugrunde zu legen, als denjenigen, in dem die Bautätigkeit begonnen bzw. durchgeführt wurde. Ob an einer Stelle gebaut wird, auf der noch kein Haus gestanden hat, oder ob für veränderte Hausteile ein Ersatzbau ausgeführt wird, ist für die Behebung der Wohnungsnot gleichgültig. Den Ausschlag darf allein die Tatsache geben, daß nunmehr Räume für die Zwecke der Raumtuschen vorhanden sind, die ohne die Ausführung des Baues fehlen würden.

(RG., 17. JS., Rechtsentsch. v. 31. März 1926, 17 Y 26/26.)

[D.]

### Berlin. III. Freiwillige Gerichtsbarkeit.

1. §§ 14, 31 HGB.; §§ 1922, 1967 BGB. Von dem Erben kann nicht verlangt werden, daß er die bereits zu Lebzeiten des Erblassers erloschene Firma löschelasse. †)

Es fragt sich, ob die in der Person des Erblassers gemäß § 31 HGB. begründete, von ihm nicht erfüllte Pflicht zur Anmeldung des Erlöschens der Firma auf den Erben übergeht. Gegen den Übergang im Wege der Vererbung läßt sich nicht anführen, daß die Anmeldepflicht sich nicht unter den Begriff der von dem Erblasser herrührenden Schulden oder der den Erben als solchen treffenden Verbindlichkeiten bringen läßt, also nicht als eine Verbindlichkeit erscheint, für die der § 1967 BGB. dem Erben die Haftung auferlegt. Denn nach § 1922 BGB. geht mit dem Tode einer Person deren Vermögen als Ganzes auf den Erben über, und darunter ist die Gesamtheit der vermögensrechtlichen Beziehungen des Erblassers zu verstehen. Es gehören dazu nicht nur Rechte und Verbindlichkeiten, sondern auch Rechtsverhältnisse vermögensrechtlicher Natur, der Erbe tritt auch in die durch gewisse Rechtsvorgänge geschaffene Lage des Erblassers ein. Die Anmeldepflicht ist aber nicht, wie das RG. annimmt, schon deswegen eine vermögensrechtliche Angelegenheit, weil sie aus vermögensrechtlichen Beziehungen, nämlich dem früheren Geschäftsbetriebe, entspringt. Die der rechtsgeschäftlichen Grundlage entbehrende, den Erblasser kraft staatlichen Zwanges treffende Anmeldepflicht als solche ist nicht vermögensrechtlicher Art. Eine Anmeldepflicht des Beschwerdeführers läßt sich daher für den gegebenen Fall aus dem Gesichtspunkte der Vererbung nicht herleiten. Der Übergang der Anmeldepflicht des Erben bei einem zu Lebzeiten des Erblassers eingetretenen Erlöschen der Firma folgt aber auch nicht aus firmenrechtlichen Grundsätzen. Die Pflicht zur Anmeldung des Erlöschens der Firma traf hier den Erblasser als Subjekt des früheren Firmenrechts. Ist der Erbe niemals Träger der Firma geworden, weil diese schon vor dem Eintritte des Erbfalles erloschen war, so kann eine Anmeldepflicht des Erben nicht bestehen. Im Schrifttum wird denn auch die Pflicht zur Anmeldung des Erlöschens der Firma durch den Erben, der niemals Inhaber der Firma geworden ist, von Lehmann-Ring<sup>2</sup> (HGB. § 31 Fußnote zu Anm. 5) und von Marcus (Goldheim 14, 182), von letzterem sogar für den Fall, daß die Firma infolge Nichtweiterführung des bis zum Tode des Erblassers betriebenen Geschäfts durch den Erben erlischt, verneint, während Staub (HGB.<sup>11</sup> § 31 Anm. 3a) und Braub (HGB. § 31 Anm. 1c) ohne nähere Begründung den Erben als anmeldungspflichtig ansehen.

Wenn das RG. gegenüber der dauernden Einstellung des Betriebs und dem Erlöschen der Firma die Anmeldepflicht des Beschwerdeführers damit begründet, daß Geschäft nebst Firma gemäß § 1922 BGB. auf ihn übergegangen sei, so ist offenbar an den über-

ohne unverhältnismäßigen Aufwand möglich ist (vgl. RG. 14 U 7843/10; Warn. 3, 153 und RG. 62, 227). Nach bürgerlichem Recht würde also der wieder aufgebaute Mietteil dem alten Vertragsrecht unterliegen, weil das alte Mietverhältnis nicht untergegangen war. Auch die Mieterchutzrechtspfprechung hat hier einen billigen Ausgleich gefunden, indem die Mieterchutzgesetze auch auf Neubauten oder durch Um- oder Einbau neuerschaffene Räume angewendet werden können, wenn sie mit den Zwangsmieträumen einheitlich verbunden sind und nicht die Hauptsache darstellen (vgl. BayObLG. v. 7. Juli 1924 in Haus- und Grundbesitzerzeitung 1925 Nr. 15 S. 308; RG. vom 17. März 1925, 17 Y 143/24 in EA. 1925 Nr. 5 S. 374; OLG. München v. 10. Jan. 1925 in EA. 1925 Nr. 9).

Für diese Schlussfolgerungen spielt es keine Rolle, ob der Neubau mit öffentlichen Zuschüssen errichtet ist (vgl. RG. v. 24. März 1924, 17 U 13468/23 in EA. 1924 Nr. 9 S. 33; RG. v. 31. Jan. 1924, 17 Y 1/24 in EA. 1925 Nr. 11).

RA. Dr. Hans A. Meher, Berlin.

Zu 1. Die vom RG. angeführten Gründe sind derartig überzeugend, daß ich der Entsch. voll zustimme und die bisher von mir vertretene entgegengesetzte Ansicht (Staub, HGB. § 31 Anm. 3a) aufgabe. Geh. RA. Dr. Felix Vondri, Dresden.

gang eines Rechtes gedacht, den Geschäftsbetrieb wieder aufzunehmen und die Firma weiterzuführen. Ein solches Recht kann nicht anerkannt werden. Die Wiederaufnahme des Geschäfts und die Weiterführung der Firma käme nur in Frage, wenn der Geschäftsbetrieb nur vorübergehend eingestellt, die Firma also nicht erloschen war. Dann ist aber eine Anmeldepflicht nicht begründet. War die Firma, wie hier feststeht erloschen, dann kann sie nicht, weil die rechtsfeststellende Eintragung des Erlöschens in das Handelsregister nicht bewirkt ist, weiterbenutzt werden; die erloschene Firma ist der Weiterführung nicht fähig. Sollte es dem Beschwerdeführer einfallen, ein Geschäft mit demselben Geschäftszweige, wie er in dem von dem Erblasser endgültig aufgegebenen Gewerbe betrieben wurde, zu eröffnen, so würde er auf die alte Firma nicht zurückgreifen können, vielmehr eine neue nach der Vorschrift des § 18 HGB. gebildete Firma annehmen müssen. Es läßt sich aber auch nicht sagen, daß etwa mit Rücksicht auf eine für das Registergericht nicht völlig zu beseitigende Unsicherheit, ob die Firma erloschen ist, die Anmeldung von dem Erben zu verlangen sei. Denn in dem nach § 141 HGB. einzuleitenden Lösungsverfahren ist der Rechtsnachfolger des Inhabers der eingetragenen Firma von der beabsichtigten Löschung zu benachrichtigen. Er hat damit Gelegenheit, im Wege des Widerspruchs geltend zu machen, daß die Firma noch gar nicht erloschen sei, weil eine endgültige Einstellung des Gewerbebetriebs nicht vorliege.

Ist die Firma des Einzelkaufmanns erloschen, so ist also nach dessen Tode ein Anmeldepflichtiger nicht vorhanden. Da die Anmeldung des Erlöschens nicht nach § 14 HGB. herbeigeführt werden kann, ist das Erlöschen von Amts wegen im Verfahren nach § 141 HGB. einzutragen.

(RG., 1. JS., Beschl. v. 11. Febr. 1926, 1 X 53/26.)

2. Das Registergericht hat zu prüfen, ob ein Beschluß einer Generalversammlung mit der im Gesetz oder Statut vorgeschriebenen Stimmenmehrheit zustande gekommen ist. Ist in einer Sitzung bestimmt, daß im Fall der Beschlußunfähigkeit einer Generalversammlung die zweite unter Hinweis hierauf berufene bei jeder beliebigen Zahl der Erschienenen beschlußfähig ist, dann darf die Einberufung der 2. Generalversammlung erst nach Abhaltung der ersten erfolgen. †)

Im Handelsregister ist eine Genossenschaft mit unbeschränkter Haftpflicht eingetragen. Im § 11 der Satzungen ist bestimmt:

„Beschlüsse, welche eine Änderung dieser Statuten ... bezwecken, bedürfen zur Gültigkeit einer Zweidrittelmajorität der berechtigten Stimmen. Ist in solchen Fällen die Versammlung beschlußunfähig, so ist die zweite unter Hinweis darauf berufene Generalversammlung bei jeder beliebigen Zahl der Erschienenen beschlußfähig.“

Die Genossenschaft hat zu einer Generalversammlung am 3. Juni 1924 eingeladen. In der Bekanntmachung der Einladung heißt es nach Mitteilung der eine Satzungsänderung, nämlich die Umwandlung der Genossenschaft in eine solche mit beschränkter Haftpflicht betreffenden Tagesordnung: „Sollte diese Generalversammlung nicht beschlußfähig sein, so findet eine halbe Stunde später eine zweite Generalversammlung mit der gleichen Tagesordnung statt. Wir weisen darauf hin, daß die zweite Generalversammlung unabhängig von der Zahl der Erschienenen beschlußfähig ist.“ In der Generalversammlung waren von den überhaupt vorhandenen 36 Genossen 19 erschienen oder vertreten. Das über die Versammlung geführte notarielle Protokoll stellt dieses fest und fährt dann fort: „Da zu

Zu 2. Der Beschluß ist allerdings für eine Genossenschaft ergangen, gilt aber ebenso für die gleichliegenden Fälle der GmbH. und der AktGes. In vielen Satzungen, insbesondere aus älterer Zeit, findet sich die Bestimmung, daß bei der Beschlußfassung über bestimmte Gegenstände ein gewisser Teil des Kapitals vertreten sein muß, widrigenfalls die Versammlung der Gesellschafter beschlußunfähig sei und erst eine neue Versammlung, welche an diese Beschränkung nicht gebunden ist, den Beschluß fassen könne. Man suchte diese störende Vorschrift dadurch zu umgehen, daß man gleichzeitig beide Generalversammlungen einberief, die zweite unmittelbar nach der ersten, so daß für den Fall, daß die erste beschlußunfähig war, gleich die zweite bestimmen konnte. Es war in der Praxis ziemlich unstreitig, daß ein derartiges Vorgehen dem ausgesprochenen Zweck der Bestimmung widerspräche. Das RG. hat in obigem Beschlusse diese Praxis für gerechtfertigt erklärt.

Die bezeichnete satzungsmäßige Vorschrift ist unpraktisch und verursacht der Gesellschaft nur unnötigen Zeitaufwand und Kosten. Sie ist daher bei einem großen Teile der Gesellschaften beseitigt und in neuen Satzungen nur noch sehr selten enthalten.

RA. Albert Pinner, Berlin.

einer Statutenänderung eine  $\frac{2}{3}$ -Majorität der berechtigten Stimmen, das heißt  $\frac{2}{3}$  von 36 Stimmen, erforderlich ist, die vorstehend genannten aber nicht  $\frac{2}{3}$  der berechtigten Stimmen vertreten, wurde die auf 4 Uhr berufene außerordentliche Generalversammlung 4 Uhr 15 Minuten geschlossen. Eine halbe Stunde später, 4 Uhr 45 Min., fand eine 2. Generalversammlung mit der gleichen Tagesordnung statt, zu der durch die anliegende Einladung die Genossen rechtzeitig ebenso wie zu der ersten Versammlung eingeladen waren. Der Vorsitzende stellte fest, daß die Einladung der Genossen rechtzeitig erfolgt ist. Die Einschreibquittung wurde ausgelegt. Es wurde fernerhin festgestellt, daß die Bekanntmachung im Demminer Tageblatt rechtzeitig erfolgt ist. Gemäß § 11 des Statuts kann in dieser 2. Generalversammlung unabhängig von der Zahl der Erschienenen die Statutenänderung beschlossen werden. Es ist alsdann in die Tagesordnung eingetreten, und es sind einstimmig die zur Umwandlung der Genossenschaft in eine solche mit beschränkter Haftpflicht bestimmten Beschlüsse gefaßt worden. Das UG. hat die Anmeldung beanstandet, das UG. hat die Beschwerde zurückgewiesen. Die weitere Beschwerde ist nicht begründet.

Ohne Rechtsirrtum hat das UG. die Prüfungspflicht des Registergerichts in der Richtung, ob der Beschluß mit der im Gesetz oder Statut vorgeschriebenen Stimmenmehrheit zustande gekommen ist, bejaht (RGZ. 34 SA. 196) und danach die Entsch. auf die Frage abgestellt, ob die eine halbe Stunde nach der ersten stattgefundenen Generalversammlung, in welcher der Beschluß nicht mit  $\frac{2}{3}$ -Mehrheit der berechtigten Stimmen gefaßt ist, sich als eine „zweite“ Generalversammlung i. S. des § 11 der Satzungen darstellt. Das UG. hat das Vorliegen einer „zweiten“ Generalversammlung i. S. des § 11 mit folgender Begründung abgelehnt: Die zweite Generalversammlung könne, wenn der § 11 überhaupt einen praktischen Wert haben solle, nur nach ergebnislosem Verlaufe der ersten Versammlung und nicht zugleich mit dieser einberufen werden. Zudem das Statut zwei Generalversammlungen für erforderlich erkläre, wolle es gerade Schutz gegen übereilte Verfassungsänderungen durch einen kleinen Teil der Genossen und eine Zufallsmajorität schaffen und jedem Genossen mit Rücksicht auf die Wichtigkeit der Sache Zeit zur reiflichen Überlegung lassen; das Statut wolle ferner einer Minorität die Möglichkeit geben, zu erzwingen, daß die Angelegenheit in einer zweiten, zeitlich getrennten Generalversammlung zur Sprache komme, wobei dann diese Minorität Gelegenheit habe, durch persönliche Einwirkung Genossen, die für die Änderung seien, in ihrem Sinne umzustimmen. Das von der Beschwerdeführerin angewendete Verfahren brüde die erste Versammlung zu einer leeren Förmlichkeit herab und bedeute offensichtlich eine Umgehung des § 11. Diese Ausführungen sind rechtlich nicht zu beanstanden. Die weitere Beschwerde legt das Hauptgewicht darauf, daß der Genosse auch bei der hier erfolgten Verbindung der Einladung zur ersten und zur zweiten Generalversammlung durch den Hinweis auf den Wegfall des erschwerenden Erfordernisses für die Beschlußfassung in der zweiten Versammlung erfahre, daß er im Falle seines Widerspruchs gegen die Statutenänderung doch mindestens an dieser zweiten Versammlung, mit deren Abhaltung er rechnen müsse, teilzunehmen habe. Von diesem Standpunkt aus ist die Abhaltung der ersten Versammlung tatsächlich eine leere Form und die Satzungsbestimmung wertlos. Die zweite Versammlung wird bei gleichzeitiger Einladung zu zwei sich unmittelbar anschließenden Versammlungen von denselben Personen besucht wie die erste, während § 11 gerade erreichen will, daß die die Satzungsänderungen nicht wünschenden, in der ersten Versammlung nicht vertretenen Genossen in der zweiten Versammlung, in der es auf ihre Stimme ankommt, vertreten sind. Daß bei dem hier geübten Verfahren auf die Genossen, die gegen die Satzungsänderung sind, derselbe Druck zum Erscheinen in der Versammlung ausgeübt wird, wie wenn erst nach vergeblichem Verlaufe der ersten Versammlung zur zweiten geladen wird, ist nicht anzuerkennen. Um das Erscheinen des Genossen zu veranlassen, genügt es eben nicht, daß er mit der Möglichkeit der zweiten Versammlung zu rechnen hat; er muß bestimmt wissen, daß die zweite ohne Rücksicht auf die Zahl der vertretenen Genossen beschließende Versammlung stattfindet. Bei gleichzeitiger Einladung zu beiden Versammlungen herrscht völlige Unsicherheit darüber, ob es zur zweiten Versammlung kommt; unter Umständen verläßt sich der Genosse darauf, daß die Satzungsänderung schon in der ersten beschlußfähigen Versammlung abgelehnt wird. Durch die Ungewißheit, ob das Erschwerens  $\frac{2}{3}$ -Mehrheit der berechtigten Stimmen fortfallen wird, kann sich gerade der nicht am Versammlungsorte wohnende Genosse vom Besuche der Versammlung abhalten lassen. Es wird aber auch, wenn man die beiden Versammlungen hintereinander abhält, der mit der Satzungsbestimmung verfolgte Zweck vereitelt, nach beschlußunfähiger erster Versammlung die Meinungen der Genossen durch Aussprache zu klären.

(RG., 1. ZS., Beschl. v. 4. März 1926, 1 X 67/26.)

Mitgeteilt von RA. Dr. Jarmer, Greifswald.

#### Berlin. IV. Bürgerliche Rechtsstreitigkeiten.

1. § 157 BGB. Verbandsbedingungen gelten als vereinbart, auch wenn sie auf der Auftragskopie nicht im einzelnen angegeben sind, sondern lediglich vermerkt ist: Verkauf- u. Lieferungsbedingungen des Verbandes der...

Die Verkäuferin hat dadurch, daß sie in ihrer Auftragsnote den besonderen Vermerk: „Verkauf- und Lieferungsbedingungen des Verbandes Deutscher Herrenwäschefabrikanten e. V.“ an deutlich sichtbarer Stelle, nämlich am Kopf der Auftragsnote aufnahm, deutlich zum Ausdruck gebracht, daß diese besonderen Bedingungen Gegenstand des Vertrages sein sollten. Da der Bekl. diesem Vermerk bei der Entgegennahme der Abschrift der Auftragsnote unstreitig nicht widersprochen hat, so ist der Auftrag stillschweigend mit besonderen Verbandsbedingungen zustande gekommen (vgl. RG. 58, 155; 66, 40; 103, 86; 109, 304); RG. JW. 1914, 673 daselbe DRZ. 1924, 197; DRG. Hamburg HanfGerZ. 24, 176; 23, 41). Rechtlich unerheblich ist bei dieser Sachlage, ob dem Bekl. bei der Übergabe der Abschrift der Auftragsnote die vorbezeichneten Bedingungen mit übergeben worden sind, ebenso auch, ob sie ihm schon vorher bekannt waren.

(RG., 6. ZS., Ur. v. 15. Dez. 1925, 6 U 8537/25.)

Mitgeteilt von RA. Dr. Dobriner, Berlin.

#### 2. Stempelpflicht des Bahnenvertriebsvertrages.

Wenn der Vertrag sich nicht darauf beschränkt, dem Theaterunternehmer das Recht zur Aufführung gegen Entgelt zu überlassen, ihn vielmehr auch verpflichtet, das Stück in einer bestimmten Fassung während einer genau festgelegten Zeitdauer zur Aufführung zu bringen, so ist diese Verpflichtung nicht als eine Nebenverpflichtung anzusehen. Sie bezweckt vielmehr, dessen Aufführung an bedeutenden Theatern zu sichern und es dadurch in den Spielplan der deutschen Bühnen einzuführen. Der Vertrag ist deshalb als ein Vertrag besonderer Art anzusehen und nach Tarifstelle 71, jetzt 18<sup>2</sup> zu versteuern.

(RG., 2. ZS., Ur. v. 11. Mai 1926, 2 U 3780/26.)

3. § 1 Abs. 2 Grundst. WertG. v. 10. Febr. 1923, §§ 6, 20 Gef. v. 21. Mai 1861. Genehmigungsfrei ist die Veräußerung von Grundstücken, deren Nutzungswert bei der Veranlagung 1910 nicht 500 M erreicht hat.

Wie der Senat schon in dem Beschlusse v. 16. Febr. 1926 (14 U a 11/26) ausgeführt hat, ist der Gebäudesteuernutzungswert, von dessen Höhe das Bodensteuergesetz die Genehmigungspflicht abhängig macht, auf Grund des Gef. v. 21. Mai 1861 §§ 6, 20 letztmalig im Jahre 1910 mit Wirkung für die Zeit bis zum Jahre 1925 festgesetzt worden. Er war also keine mit der Geldentwertung schwankende Größe; einen Gebäudesteuernutzungswert von höherer Papiermark hat es nicht gegeben. Auch das Gesetz v. 10. Febr. 1923 kann mithin nur jenen festen Wert des Jahres 1910 gemeint haben. Hätte aber die Friedensmark der Veranlagung in Papiermark umgewertet werden sollen, so wäre die Ausnahme des Gesetzes wohl überhaupt unterblieben, weil sie bei dem geringen Wert, den die Papiermark schon beim Erlaß des Gesetzes hatte, ohne jede Bedeutung gewesen wäre, während die Absicht war, den Verkehr mit geringwertigen und deshalb im allgemeinen weniger gefährdeten Grundstücken freizugeben. Mindestens wäre diese Umwertung aus gesetzmäßigen Gründen unter Angabe des Maßstabes und des entscheidenden Zeitpunktes ausdrücklich vorgeschrieben worden. Diese Erwägungen sind zwingend. Das vorgelegte Urteil des 4. Senats v. 4. Febr. 1926 9328/25, das dem 14. Senat übrigens schon bei seinem ersten Beschluß bekannt war, hat gegen die gleiche Ansicht des UG. zwar Bedenken erhoben, doch die Frage nur gestreift und seine Entsch. nicht darauf gestützt.

(RG., 14. ZS., Beschl. v. 30. März 1926, 14 U a 56/25.)

Mitgeteilt von RA. D. Cohn, Berlin.

#### Frankfurt a. M.

4. §§ 133, 157 BGB.; § 450 ABStG. „Spesenfrei“ Überlieferung von Aktien als Kaufpreis für ein Grundstück in der Inflationszeit.

Nach einem notariellen Kaufvertrage v. 4. Sept. 1923 sollte der Kaufpreis für ein Hausgrundstück wertbeständig in Goldanleihe, Dollarschaganweisungen und Aktien bezahlt werden. Diese waren den Verkäufern nach § 2 des Vertrages „spesenfrei“ zu überliefern. Käufer verlangen vom Bekl. die Hälfte der von ihnen nachträglich eingezogenen Börsenumsatzsteuer.

Es handelt sich lediglich um die Auslegung des notariellen Vertrages. Ein bestimmter Handelsbrauch über die Auslegung des Begriffes „spesenfrei“ in diesem Zusammenhange ist nicht festzustellen. Die unverbindliche Auslegung der Industrie- und Handelskammer Frankfurt a. M., die auf eine unvollständige Mitteilung des Vertrages hin unter dem Ausdruck die Kapitalverkehrssteuer bzw. die Börsenumsatzsteuer nicht bringen will, ist nicht ausschlaggebend. Dem FA. gegenüber hatten allerdings beide Parteien nach § 45 c KapVerk-StG. als Gesamtschuldner. Kl. hat daher durch seine Zahlung nach § 426 BGB. einen Ausgleichsanspruch zur Hälfte erworben, soweit nicht etwas anderes bestimmt war. Das ist hier aber als vom Bekl. bewiesen (Recht 1908, 618) anzunehmen. Bei der Auslegung des Vertrages gemäß § 133 BGB. darf nicht ein Zerreißen in einzelne Teile erfolgen, sondern muß der Wille der Beteiligten nach dem Gesamtinhalt erforcht werden (vgl. JW. 1905, 135; 1911, 180; 1915, 87). Auch ohne Beweiserhebung über die Frage des Kl. an den Notar bezüglich einer zur Erhebung kommenden Börsenumsatzsteuer muß angenommen werden, daß beide Parteien als erfahrene Kaufleute diese Steuer und die Möglichkeit ihrer Anwendung auch auf die im Verträge vorgeordnete Lieferung von Aktien kennen mußten und daß es ihre beiderseitige Absicht war, daß Verkäufer außer der übernommenen Wertzuwachssteuer keinerlei Unkosten weiter zu tragen haben sollten. Das muß daraus geschlossen werden, daß Kl. nach § 2 c des Vertrages den Bekl. die Aktien „spesenfrei zu überliefern“ und daß er nach § 5 das. die Kosten des Vertrages und seiner Vollziehung zu tragen haben sollte, zumal Bekl. schon in der Zeitung einen festen Goldmarkbetrag gefordert hatte. Diese Absicht bestand hinreichend erkennbar auch ohne ausdrückliche Abmachung darüber.

(OLG. Frankfurt a. M., Entsch. v. 14. April 1926, 5 U 35/26.)  
Mitgeteilt von OGR. Dr. Golttermann, Idstein, z. B. Ffm. (OLG.).

### Sena.

5. §§ 39, 54, 723 BGB. Der Austritt aus einem Verein während eines Ausschlußverfahrens kann nicht beschränkt werden. Das Gericht kann regelmäßig nicht nachprüfen, ob der Ausschluß eines Mitgliedes aus einem Verein sachlich gerechtfertigt ist, sondern nur, ob das vorgeschriebene Verfahren eingehalten worden und ob durch das Verfahren nicht gegen das Gesetz, die Satzungen oder auch gegen allgemein anerkannte Sätze des Vereinslebens verstoßen worden sei. †)

Kl. war Mitglied des Bekl., des nicht rechtsfähigen Vereins weidgerechter Jäger für E. und Umgebung. Aus diesem Verein hatten ihn der Vorstand und der Rechtsausschuß als verfassungsmäßige Organe für den Ausschluß am 21. März 1925 ausgeschlossen, weil er gegen die Satzungen, gegen die Interessen und gegen den Geist des Vereins schuldhaft gröblich verstoßen habe. — Kl. meint, bei dem Ausschluß habe der Verein Verfahrensvorschriften der Satzung verletzt. Der Ausschluß sei auch sachlich nicht gerechtfertigt. Er hat darauf geklagt, daß der Beschluß unwirksam und er noch Mitglied des Vereins sei. OLG. hat die Klage abgewiesen. Die Austrittserklärung des Kl. sei nach der Satzung, solange das Ausschlußverfahren geschwebt habe, wirkungslos gewesen. In der Berufungsinstantz hat Kl. seinen Antrag abgeändert und nur noch beantragt, zu erkennen, daß der Ausschlußbeschluß unwirksam sei. Die Berufung ist zurückgewiesen.

Kl. war rechtswirksam aus dem Verein ausgetreten. Unzulässig war nicht der Austritt während des schwebenden Ausschlußverfahrens. Unzulässig und nichtig ist vielmehr die Vorschrift in § 14 Abs. 2 der Satzung, wenn es hier heißt, kein Mitglied dürfe austreten, solange ein Verfahren nach § 16 schwebt. Auf den Verein weidgerechter Jäger als einen nicht rechtsfähigen Verein sind die Vorschriften über die Gesellschaft anzuwenden (§ 54 BGB.). Ein Mitglied kann daher nach § 723 BGB. hier jederzeit auscheiden. So ist der § 723 BGB. zusammen mit dem § 736 BGB. angewendet auf den nicht rechtsfähigen Verein mit unbestimmter Lebensdauer zu verstehen. Nach § 723 Abs. 3 ist somit jede Vereinbarung, durch die die Kündigung ausgeschlossen oder den Vorschriften von § 723 entgegen beschränkt wird, nichtig. § 14 Abs. 2 der Satzung enthält aber eine solche Beschränkung. Diese Vorschrift hat nicht etwa eine bloß zeitliche Bedeutung. Sie will sachlich das Auscheiden eines Mitglieds beschränken, bis die zuständigen Organe über dieses zu Gericht gelessen haben. Das ist nach dem Gesetz unzulässig. Denn damit wird

entgegen den ausdrücklichen Vorschriften des Gesetzes die Freiheit der Vereinsmitglieder in unzulässiger Weise beschränkt. Was insoweit für die Mitglieder eines eingetragenen Vereins gilt (§ 39 Abs. 2 BGB.; RG. 108, 160 1)), muß schließlic erst recht auch für einen nicht eingetragenen Verein gelten. Kl.'s Austritt aus dem Verein war also trotz des Verfahrens gegen ihn zulässig und war schon in dem Augenblick vollzogen, wo seine Austrittserklärung dem Verein zugeht. Der Verein konnte über ihn als Außenstehenden daher nicht mehr seine Gerichtsbarkeit ausüben (RG. 78, 137 2)).

(OLG. Jena, 3. ZS., Ur. v. 18. Jan. 1926, 3 U 801/25.)

Mitgeteilt von RA. Dr. Böckel, Jena.

### Stuttgart.

6. Art. 153 RVerf. Ein Landesgesetz, das auch Gegenstände, die dem Steuerschuldner nicht gehören, für die Steuerschuld haften läßt, verstößt nicht gegen Art. 153 RVerf. †)

Die Stadtgemeinde S. ließ durch den Vollziehungsbeamten des städt. Steueramts bei den Inhabern einer Wirtschaft 2 Eischränke und 2 Wirtschaftsgasherde pfänden. Die Forderungen betrafen Gewerbesteuer. An den gepfändeten Gegenständen nimmt die Kl., eine Brauerei, das Eigentum in Anspruch. Sie hat unter Berufung auf Art. 3 Abs. 2 des Württ. Grund-, Gebäude- u. Gewerbesteuergesetzes v. 22. Aug. 1922 (RegBl. S. 327) beim OLG. S. Widerspruchsklage erhoben, mit dem Antrag, die Zwangsvollstreckung bezüglich jener Gegenstände für unzulässig zu erklären. Das OLG. erklärte die Klage für begründet, weil das Landesgesetz sich im Widerspruch zu der die Enteignung betreffenden Bestimmungen des § 153 RVerf. befinde. Das OLG. erachtete dagegen die Pfändung für zulässig.

„Die gepfändeten Eischränke und Gasherde standen unbeschränktermaßen im Eigentum der Kl. Kraft des Eigentums als eines der Veräußerung hindernden Rechtes (§ 905 BGB.) hätte die Kl. der Pfändung widersprechen dürfen, wenn dies nicht durch die Bestimmung des Art. 3 Abs. 2 des Grund-, Gebäude- u. Gewerbesteuergesetzes v. 22. Aug. 1922 ausgeschlossen gewesen wäre. Dieser Art. 3 bestimmt, was die Gewerbesteuer betrifft, in Abs. 1, daß steuerpflichtig der Unternehmer, d. h. derjenige sei, auf dessen Rechnung das Gewerbe betrieben werde und in Abs. 2, daß die Gewerbesteuer als öffentliche Last auf den zum gewerblichen Betriebsvermögen gehörigen Gegenständen hafte und zwar auch dann, wenn diese Gegenstände nicht im Eigentum des Steuerpflichtigen stehen.

Die erwähnten Eischränke und Gasherde gehörten unbeschränktermaßen zum Betriebsvermögen des gewerbesteuerpflichtigen Vollstreckungsschuldners (der Wirte). Nach der soeben angeführten Gesetzesbestimmung haften sie somit für die beizutreibende Gewerbesteuer dieser Unternehmer, obwohl sie nicht in deren, sondern im Eigentum der Kl. standen. Die Bekl. war daher berechtigt, wegen dieser Gewerbesteuer der Unternehmer die Zwangsvollstreckung in jene Gegenstände zu betreiben. Es mag sein, daß dieser Zwangsvollstreckung eine Vollstreckungsverfügung gegen die Kl. hätte vorausgehen sollen (vgl. Art. 15 Abs. 1 WVGStG. (S.D.) i. Verb. m. § 299 der RWG.D.). Aber die förmlichen Voraussetzungen der Zulässigkeit der Zwangsvollstreckung sind von dem Gericht in dem Verfahren über die Widerspruchsklage nicht zu prüfen (vgl. Gaupp-Stein, RWG., zu § 771 Anm. II 2 a. E.).

Die Kl. macht nun geltend, daß durch die Bestimmung des Art. 3 Abs. 2 des WVGStG. v. 22. Aug. 1922 der auf ihr Eigentum gegründete Widerspruch gegen die Pfändung der Eischränke und Gasherde nicht ausgeschlossen sei, weil diese Bestimmung als gegen Art. 153 RVerf. v. 11. Aug. 1919 verstößend rechtsungültig sei. Das Beschwerdegericht vermag diese Ansicht jedoch nicht zu teilen. Die angefochtene Vorschrift bedeutet, daß der fremde Eigentümer der zu dem Betriebsvermögen gehörigen Sache mit Beschränkung auf diese Sache, diesen Teil seines Vermögens, neben dem eigentlichen Gewerbesteuerpflichtigen zum Mitschuldner der Gewerbesteuer erklärt ist. Der württembergische Gesetzgeber war nicht gehindert, die Voraussetzungen der Gewerbesteuerpflichtigkeit, unbeschadet der Reichsgesetze, zu bestimmen, wie er es für gut fand. Die RVerf., insbesondere auch Art. 134 derselben, hat er durch die Einführung dieser beschränkten Gewerbesteuerpflichtigkeit desjenigen, der dadurch einen fremden Gewerbebetrieb fördert, daß seine Sache darin dient, nicht verletzt. (Über seine Zuständigkeit zu dieser Gesetzgebung vgl. Art. 5 bis 12, 83, 84 RVerf.) Weil die angefochtene Bestimmung an einen gewissen Tat-

1) JW. 1925, 236.

2) JW. 1912, 361.

Zu 5. Der Grundsatz, den RG. 108, 160 = JW. 1925, 236 (i. d. abelst Anm. des Unterzeichneten) ausgeführt hat, daß es unzulässig ist, dem Vereinsmitglied das Austrittsrecht für den Fall eines gegen ihn gerichteten Vereinsverfahrens statutarisch zu beschränken, wird hier in seiner Richtigkeit aufs neue illustriert. Insbesondere ist es zutreffend, daß er für den nicht rechtsfähigen Verein ebenso wie für den rechtsfähigen Geltung haben muß.

Geb. Hofrat Prof. Dr. Heinsheimer, Heidelberg.

Zu 6. Die Entsch. ist zu billigen. Das landgerichtliche Urteil wurde ausführlich von Braittinger WKR. 1926, 33 besprochen. Dieser nahm den jetzt vom OLG. eingenommenen Standpunkt ein und machte weiter geltend, daß gemäß § 227 AbgD. der Rechtsweg unzulässig gewesen sei.

Der Rechtsweg ist zulässig gewesen. Es handelt sich nicht i. E.

bestand, die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen, eine sachlich begrenzte Steuerpflicht knüpft, steht dabei auch nicht eine Enteignung, also auch nicht eine Verletzung des Art. 153 RVerf. in Frage. Der Zweck der Steuervorschrift ist nicht, dem fremden Eigentümer sein Eigentum zu entziehen, sondern einen, allerdings, wie es auch sonst vorkommt, nur beschränkt haftenden Mitschuldner der Steuer zu schaffen. Diese beschränkte Steuerpflicht wirkt gerade so wie die normale Steuerpflicht, daß sie zur Eigentumsentziehung gegen den Willen des Eigentümers führen kann, wenn die Steuer beigetrieben werden muß.

Die Kl. wäre durch die Pfändung und Versteigerung ihrer Eisfährten und Gasherde nicht mehr „enteignet“ worden als die eigentlichen Steuerschuldner durch die Pfändung und Versteigerung ihrer eigenen Sachen. Es liegt eben in beiden Fällen nicht Enteignung vor, sondern Betreibung einer Steuerschuld. Dieser aber hätte auch die Kl. vorbeugen können, wenn sie die Steuerschuld bezahlt hätte. Daß das Land Württemberg eine Gewerbesteuerpflicht betreiben kann, folgt aus seiner in Art. 5 RVerf. anerkannten Staatsgewalt.

Die Bestimmung des Art. 3 Abs. 2 GGStG. kann dazu führen, daß einem für die Gewerbesteuer eines andern seine Sache entzogen wird, obwohl die Sache gegen den Willen ihres Eigentümers, z. B. durch den Dieb oder Hehler, in das Betriebsvermögen jenes andern und so in die ihre Entziehung ermöglichende Beziehung gelangt ist. Daß hier das Gesetz eine Härte bedeutet, ist zuzugeben. Allein das ändert nichts daran, daß der Gesetzgeber auch an einen solchen Tatbestand seine sachlich beschränkte Gewerbesteuerpflicht geknüpft hat und dazu verfassungsmäßig befugt war.

Nach dem Ausgeführten war die Pfändung der der Kl. gehörigen Eisfährten und Gasherde, soweit sie wegen Gewerbesteuer erfolgte, nicht unzulässig.

(D. O. Stuttgart, 1. JS., Entsch. v. 12. Febr. 1926, W 488/25.)

Mitgeteilt von RA. Strauß, Stuttgart.

Berlin.

V. Strafsachen.

1. §§ 381, 382, 383, 390, 413 RAbgD.; §§ 304, 310 StPD. 1. Nach rechtskräftiger Erledigung eines gerichtlichen Steuerstrafverfahrens gegen den Vertreter oder Bevollmächtigten ist gegen den Vertretenen für die gegen den Bevollmächtigten u. w. festgesetzten Strafe und Kosten auch ein gerichtliches Verfahren zulässig, wenn das Finanzamt gemäß § 390 RAbgD. die Sache an die StA. abgibt. 2. Im Falle eines gerichtlichen Verfahrens kann die Haftung für Strafe und Kosten nur durch ein in einer öffentlichen Hauptverhandlung zu erlassendes Urteil ausgesprochen werden.

Wenn nachträglich gegen Nebenbeteiligte (§ 386 Abs. 3 Satz 2 RAbgD.) gemäß § 413 Abs. 2 RAbgD. eingeschritten wird, kann das FA. die Sache an die Staatsanwaltschaft abgeben. Dies folgt aus dem unter die allgemeinen Vorschriften über das Verwaltungsstrafverfahren aufgenommenen § 390 RAbgD., nach welchem die FA. jederzeit zur Abgabe einer Sache an die Staatsanwaltschaft befugt sind, wobei der Umstand, daß die Bestimmung in dem sich speziell auf das Verfahren der FA. bei nachträglichem Einschreiten gegen Nebenbeteiligte beziehenden § 413 Abs. 2 RAbgD. nicht wiederholt wird, unwesentlich ist. Es entspricht auch sonst der Fassung des Gesetzes, welches, wie insbes. §§ 411, 415, 426 RAbgD. dartun, die Mitwirkung der Staatsanwaltschaft im Verfahren gegen Beschuldigte und Nebenbeteiligte grundsätzlich gleichmäßig regelt und einen inneren Grund, welcher gerade in Ansehung der Abgabe nach § 390 RAbgD. eine verschiedene Regelung rechtfertigen könnte, nicht erkennen läßt. Unbedenklich ist auch in der Verfügung des FA. v. 15. Jan. 1926

von § 227 AbgD. um eine Bestreitung der Steuerpflicht, vielmehr machte der Kl., weil er die Landessteuervorschrift für ungültig hielt, einen privatrechtlichen Anspruch, nämlich das Eigentum geltend, mit der Behauptung, daß er als Eigentümer zur Widerspruchsklage berechtigt sei. Für die Verfolgung solcher privatrechtlichen Ansprüche hinsichtlich des Gegenstands der Zwangsvollstreckung ist auch bei Pfändung wegen öffentlich-rechtlicher Ansprüche der ordentliche Rechtsweg zulässig (vgl. Heßler, Würt. Landesgesetze S. 280). Unter Enteignung versteht man die unmittelbare Entziehung des Eigentums, nicht eine Vorschrift, welche erst die Übertragung des Eigentums nach sich ziehen kann. Im vorliegenden Fall ist durch die Steuervorschrift nicht die Enteignung, sondern eine Haftung angeordnet; es erfolgte die Enteignung deswegen, weil die Vollstreckung wegen Nichterfüllung der Steuerschuld vorgenommen wurde. Brautinger führt noch weitere derartige Steuervorschriften an, in welchen eine gleiche Mithaftung angeordnet wird. Nach Claus, Kommentar zu dem genannten Steuergesetz, Stuttgart 1923, 83, wurde die Bestimmung über die Mithaftung der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände ohne Rücksicht auf das Eigentum vom Landtag eingefügt, damit die Umgehung durch Überschreibung der Einrichtungs-

eine Abgabe der Sache an die Staatsanwaltschaft i. S. des § 390 RAbgD. zu erblücken.

Dagegen ist es nicht angängig, über die Frage der Haftbarerklärung im Verfahren nicht zugezogener Nebenbeteiligter, wie Staatsanwaltschaft und Nebenkl. (§ 452 RAbgD.) es für zulässig halten, durch einen das gegen den Angekl. ergangene Ur. ergänzenden Beschluß zu entscheiden. Ein derartiges Beschlußverfahren findet weder in der RAbgD. noch in der gemäß § 385 RAbgD. hilfsweise anwendbaren StPD. eine gesetzliche Grundlage, namentlich auch nicht in dem vom Beschwerdeführer herangezogenen § 462 StPD., da dieser, wie Abs. 1 klar ergibt, sich nur auf die hier nicht in Betracht kommenden Fälle der §§ 458 bis 461 StPD. bezieht. Es würde außerdem, insbes. wegen der Ausfaltung jeder Möglichkeit, eine mündliche Hauptverhandlung herbeizuführen, und der Beschränkung des Rechtsmittelzugs (§§ 304, 310 StPD.) eine jeden inneren Grundes entbehrende, vom Gesetzgeber sicherlich nicht beabsichtigte prozessuale Schlechterstellung der im Verfahren nicht zugezogenen, gegenüber den hinzugezogenen Nebenbeteiligten, deren Haftbarkeit in entsprechender Anwendung des § 413 Abs. 1 RAbgD. im Urteile festzustellen wäre, bedingen. Ferner würde sich, was an sich ebensowenig gerechtfertigt wäre, eine prozessuale Schlechterstellung derjenigen Nebenbeteiligten, gegen die nachträglich seitens des Gerichts, im Vergleich mit denjenigen Nebenbeteiligten, gegen die nachträglich im Wege des mit dem Antrag auf gerichtliche Entsch. angreifbaren Strafbefehls eingeschritten wird, ergeben. Hieraus folgt, daß auch im Falle des nachträglichen Verfahrens die Entsch. über die Frage der Haftbarerklärung Nebenbeteiligter nur auf Grund besonderen, prozessual selbständigen Verfahrens durch Urteil erfolgen kann, wie auch im Falle des Verwaltungsstrafverfahrens das Einschreiten mittels Strafbefehls zu erfolgen hat (§ 413 Abs. 2 RAbgD.), nicht etwa in den Vollstreckungsabschnitt (§§ 423 ff. RAbgD.) verlegt ist. Der Umstand, daß Nebenbeteiligte nicht als Beschuldigte anzusehen sind (Baker, RAbgD. S. 749 Anm. 1 zu § 408), ein Beschuldigter also in diesem Verfahren nicht vorhanden ist, steht dem Erlaß eines Urteils nicht entgegen, wie namentlich daraus hervorgeht, daß das Strafprozeßrecht auch sonst, nämlich in dem in 5. Abschnitte des 6. Buches der StPD. geordneten, auch im Rahmen der RAbgD., nämlich bei Nebenbeteiligten i. S. der § 379, § 386 Abs. 3 Nr. 1 RAbgD. Anwendung findenden Löwe-Rosenberg, StPD. 877), sogenannten objektiven Verfahren ein mit dem Erlaß eines Urteils endendes Verfahren ohne Beschuldigten kennt. Der den Antrag der Staatsanwaltschaft an das Landgericht als unzulässig verworfene angefochtene Beschluß ist hiernach an Ergebnis jedenfalls zutreffend, weshalb die Beschwerde des Nebenklägers zurückzuverweisen war. Die Staatsanwaltschaft wird jedoch, was die Frage der Haftbarerklärung der Firma A. B. als Nebenbeteiligter für Geldstrafe und Kosten des Verfahrens anlangt, gegebenenfalls nach Anstellung etwa noch erforderlicher Ermittlungen, sich darüber, ob das Verfahren insoweit einzustellen oder ein zu einem Urteile führender Antrag auf Haftbarerklärung beim AG. einzureichen sei, schlüssig machen müssen.

(AG., 3. StG., Beschl. v. 12. April 1926, 3 W 147, 26/31.)

Mitgeteilt von Steuerinspektor Dominid, Rathenow.

Breslau.

2. Mindeststrafe des § 56 Tabaksteuergesetz.)

Das Hauptzollamt beschränkt seine an sich zulässige und frist- und formgerecht eingelegte Revision als Nebenkläger auf das Strafmaß und rügt, die Mindeststrafe des § 56 TabStG. v. 12. Sept. 1919 (RWM. 1667) betrage 50 M., und deshalb beruhe die Beurteilung jedes der beiden Angekl. zu einer Geldstrafe von nur 48 Reichsmark auf einem Rechtsirrtum. Es stützt sich dabei auf RG. 3. StSen. vom 9. Okt. 1924 (RZ. 1925, 1295 %). Dort sagt RG. ohne Angabe von Gründen, § 56 TabStG. drohe als Mindeststrafe 50 Goldmark an.

gegenstände an Dritte oder durch Eigentumsvorbehalte von Lieferanten verhindert werde. (Einen ähnlichen Charakter hat übrigens die in vielen Strafgesetzen vorgesehene Bestimmung über die Einziehung von Gegenständen, die zu einer strafbaren Handlung gebraucht wurden, wobei ebenfalls das Eigentum Dritter für unbeachtlich erklärt wird.) Anders lag die Sachlage bei den vom RG. entschiedenen Fällen RG. 103, 200 und DZ. 1926, 449; im ersteren Fall war in einem Lippschen Landesgesetz die Nichtberücksichtigung von privatrechtlichen Rentenansprüchen vorgesehen. Im zweiten Fall handelte es sich bei einem Thüringischen Gesetz um ein Vorkaufrecht ohne Rücksicht auf die Gültigkeit des Kaufvertrags. In diesen beiden Fällen hat das RG. wegen Nichtbeachtung des § 153 RVerf. die Landesgesetze für ungültig erklärt, weil die Gesetze eine unmittelbare Enteignung enthielten.

RA. Dr. Heß, Stuttgart.

Zu 2. Die in den Steuergesetzen angeordneten Mindeststrafen wurden in der Inflation, der Geldentwertung folgend, mehrfach erhöht. Diese Erhöhungsvorschriften wurden nach Eintritt der Stabilisierung durch § 57 Abs. 1 Nr. 2 der 3. SteuerNovD.

Dem Wortlaut des Gesetzes nach ist dies ungenau; § 56 bedroht die Tabaksteuerhinterziehung mit einer Geldstrafe, die das Vierfache der Steuerverkürzung oder des Steuerborteils, mindestens aber fünfzig „Mark“ beträgt. Die vorliegend dem Reich vorenthaltene Steuer beträgt nach der Auskunft des Hauptzollamts 12 „Goldmark“, der nach § 56 TabStG. maßgebende vierfache Betrag demnach 48 „Goldmark“. Es handelt sich hier also, was gleich festgestellt sei, nicht um ein Vergehen, sondern nur um eine Übertretung i. S. des § 1 TabStG. (vgl. Ebermayer, StGB. 2. Aufl. § 1 Anm. 5; Lelemer, Steuerstrafrecht § 2 I 1 letzter Absatz S. 145; Becker, RWD. 4. Aufl. § 355 Anm. 4 n; RGSt. 42, 397; DLG. Naumburg JurM. 1925, 429). Es bleibt nun zu prüfen, was unter jener „Mark“ des TabStG. zu verstehen ist und ob im Laufe der wechselnden Geldstrafen- oder Steuer-gesetzgebung in Verbindung mit dem Fortschreiten der Zahlungsmittel von der Vorkriegs- und der Papiermark über die Rentenmark zur Goldmark und schließlich zur Reichsmark an die Stelle jener ursprünglich gemeinten „Mark“ eine andere Gelbeinheit getreten ist.

Das TabStG. von 1919 konnte naturgemäß unter „Mark“ nichts anderes verstehen als die damals allein vorhandene, durch das Münz- und das Darlehnskassengesetz v. 4. Aug. 1914 (RGBl. 326 und 340) geschaffene Papiermark, deren Kaufkraft zwar schon auf etwa ein Fünftel der Vorkriegszeit gesunken war, die aber damals immer noch ihr gleich geachtet wurde. Die Rentenmark wurde erst viel später durch die WD. der Reichsregierung über die Errichtung der deutschen Rentenbank v. 15. Okt. 1923 (RGBl. I, 963) eingeführt.

Das erste Geldstrafengesetz v. 21. Dez. 1921 (RGBl. 1604) erhöhte in § 1 Abs. 1 zwar den Höchstbetrag sämtlicher, also auch der bei Übertretungen angeordneten Geldstrafen auf das Zehnfache und den Mindestbetrag bei Verbrechen und Vergehen auf 100 000 Papiermark, bestimmte aber in Abs. 2 a. a. O. ausdrücklich, dies gelte nicht, wenn die angeordnete Geldstrafe in dem Mehrfachen eines bestimmten Betrages bestünde. Er ließ also bei einer Übertretung die Mindeststrafe von 50 Papiermark des § 56 TabStG. unverändert fortbestehen. Das zweite Geldstrafengesetz v. 27. April 1923 (RGBl. I, 254) hob in Art. IX Abs. 2 Ziff. 3 sämtliche Mindestbeträge bei Übertretungen bei reichs- und landesrechtlichen Strafvorschriften auf, soweit sie nicht im Art. I Nr. 2 § 27 oder Art. V selbst aufrechterhalten waren. In Art. I Nr. 2 § 27 Abs. 1 Ziff. 2 war zwar die Mindeststrafe bei Übertretungen auf 300 Papiermark erhöht, in Abs. 2 aber auch diese Vorschrift für nicht geltend erklärt, soweit die angeordnete Strafe in einem Mehrfachen eines bestimmten Betrages bestand. Das dritte Gesetz über Vermögensstrafen und Bußen v. 13. Okt. 1923 (RGBl. I, 943) erhöhte zwar den in § 27 Abs. 1 Ziff. 2 StGB. angeordneten Mindestbetrag bei Übertretungen von 300 auf 10 Millionen Papiermark, ließ aber gleichzeitig in Art. VII die durch § 27 StGB. aufrechterhaltenen Mindestbeträge fortbestehen. Es mag dahingestellt bleiben, ob nicht trotz dieser Erhöhung der Mindeststrafen auf 300 und später auf 10 Millionen Papiermark wegen jenes Abs. 2 des § 27 StGB. die im § 56 TabStG. beim vierfachen Betrag der Steuerverkürzung angeordnete Mindeststrafe von 50 Papiermark noch fortbestehen blieb. In jedem Falle ist sie durch die nun folgende Umstellung der Tabaksteuer auf Goldpfennige und der Geldstrafen auf Goldmark überholt.

Durch die RegierungsWD. v. 30. Okt. 1923 (RGBl. I, 1045) wurde nämlich das TabStG. geändert, die Tabaksteuer durch Änderung des § 5 in Goldmark berechnet und dadurch, sowie, weil eine Goldmark gleich einer Billion Papiermark gerechnet wurde, jene veraltete Mindestgeldstrafe von 50 Papiermark auf jeden Fall ausgeschaltet. Jetzt betrug der vierfache, nach Goldmark sich berechnende Steuerbetrag stets mehr als 50 Papiermark. Als dann der RMZustM. auf Grund des Art. VI des dritten Geldstrafengesetzes durch die WD. vom 23. Nov. 1923 (RGBl. I, 1117) die angeordneten Geldstrafen wertbeständig machte und ihre Festsetzung in Goldmark anordnete, bestimmte § 27 StGB. in der Fassung v. 23. Nov. 1923 in Abs. 2 Ziff. 2 als Mindeststrafe bei Übertretungen eine Goldmark, soweit nicht ein höherer Mindestbetrag angeordnet ist oder wird, also ein höherer als eine Goldmark gleich einer Billion Papiermark. Nach Abs. 3 des § 27 StGB. in dieser Fassung v. 23. Nov. 1923 galt (im Gegensatz zur früheren Fassung des Abs. 2 des § 27 StGB. v. 27. April 1923) diese Mindeststrafebestimmung von einer Goldmark bei Übertretungen auch, soweit die angeordnete Strafe in dem Mehrfachen eines bestimmten Betrages bestete. Gleichzeitig hob Art. VIII Ziff. 1 der WD. v. 23. Nov. 1923 alle übrigen durch § 27 in dieser seiner Neufassung nicht aufrechterhaltenen Mindestbeträge bei Übertretungen auf. Damit war die etwa trotz des zweiten und dritten Geldstrafengesetzes noch fortbestehende frühere Mindeststrafe des § 56 TabStG. von 50 Papiermark, weil weniger als eine Goldmark betragend, endgültig beseitigt, und dieser Zustand blieb unverändert fortbestehen, als schließlich die WD. über Vermögensstrafen und Bußen v. 6. Febr. 1924 (RGBl. I, 44) die bisherigen Geldstrafengesetze einheitlich zusammenfaßte und ersetzte. Auch sie bestimmte in Art. I § 27 Abs. 2 Ziff. 2 und Abs. 3 als Mindeststrafe bei Übertretungen eine Goldmark, soweit nicht ein höherer Min-

destbetrag angeordnet ist oder wird, und hob in Art. XIV Abs. 2 Ziff. 2 alle sonstigen Mindestbeträge bei Übertretungen auf.

Den hier vertretenen Standpunkt vertritt auch — hinsichtlich der Vergehen gegen das Viehheudengesetz — das RG. (1. StSen. 20. März 1925 in GoldArch. 69, 451). Die Gegenmeinung vertritt das DLG. Dresden (2. StSen. 24. April 1925 in JW. 1925, 2021 2), indem es davon ausgeht, die Strafanordnungen der §§ 56 und 61 TabStG. seien ihrer Höhe nach die gleichen wie in § 18 Abs. 1 und 2 ZigarettenStG. v. 3. Juni 1906 (RGBl. 620), und deshalb könne das TabStG. keine andere „Mark“ gemeint haben als das ZigarettenStG., also die damalige Vorkriegsmark von 1906. Davon ausgehend, ersetzt dann das DLG. Dresden den Mindestbetrag von 50 „Mark“ im § 56 TabStG. einfach durch „Reichsmark“ und gelangt so zu der Meinung, gemäß § 27 Ziff. 2 StGB. bestehe also die dort angeordnete Mindeststrafe von 50 „Reichsmark“ noch fort. Hierbei überieht es aber, daß das Deutsche Reich durch das bereits erwähnte MünzG. vom 4. Aug. 1914 von der alten Vorkriegsmark zur Papiermark übergegangen war, daß die durch das MünzG. v. 30. Aug. 1924 (RGBl. II, 254) eingeführte „Reichsmark“ etwas ganz anderes ist als die durch die Inflation entwertete Vorkriegsmark und daß keine gesetzliche Bestimmung ergangen ist, die allgemein an die Stelle des in früheren Gesetzen gebrauchten Wortes „Mark“ das Wort „Reichsmark“ setzt. Um dies klarzustellen und Irrtümer zu vermeiden, hat der RMZustM. in der ersten DurchWD. des MünzG. v. 10. Okt. 1924 (RGBl. I, 383) ausdrücklich in § 2 das Gegenteil bestimmt und das in Gesetzen vor dem 30. Aug. 1924 etwa gebrauchte Wort „Reichsmark“ durch das Wort „Mark“ ersetzt. In § 1 dieser WD. wurde eine Billion Mark gleich einer Reichsmark gesetzt. In der zweiten DurchWD. v. 12. Dez. 1924 (RGBl. I, 775) wurde in einer größeren Zahl von Gesetzen das Wort „Mark“, „Rentenmark“ und „Goldmark“ durch das Wort „Reichsmark“ ersetzt; darunter befindet sich aber weder das StGB. noch das ZigarettenStG. von 1906 oder das TabStG. von 1919. Die „Mark“ in § 56 TabStG., ist also noch die ursprüngliche Papiermark von 1919 geblieben, und der Mindestbetrag von 50 Papiermark ist spätestens durch die WD. v. 23. Nov. 1923 (RGBl. I, 1117) und durch die jetzt noch geltende WD. v. 6. Febr. 1924 (RGBl. I, 44) und ihre Neufassung des § 27 StGB. bei Übertretungen durch den Mindestbetrag von einer Goldmark ersetzt.

Die gleiche Auffassung über den Fortfall der Mindeststrafe von 50 Mark des § 56 TabStG. vertritt auch die allgemeine Verfügung des preuß. JustM. v. 21. Okt. 1924 (JWBl. 377). Daß frühere Strafanordnungen in „Mark“ jetzt nicht allgemein in „Goldmark“ oder später in „Reichsmark“ umgewandelt sind, bringt auch die WD. des preuß. Staatsministeriums betr. Änderung des Forstdiebstahlsgesetzes und des Feld- und Forstpolizeigesetzes v. 12. März 1924 (GS. 147) zum Ausdruck; sie hat erst auf Grund der Ermächtigung des Art. VIII Abs. 2 der WD. v. 6. Febr. 1924 die durch die Reichsgeldstrafengesetzgebung fortgefallenen, über 3 oder 1 Mark hinausgehenden Mindeststrafen, an deren Stelle durch den geänderten § 27 StGB. Mindeststrafen von 3 und 1 Goldmark getreten waren, im früheren Umfang wiederhergestellt (vgl. auch das Gesetz zur Änderung des Jagdrechts v. 31. Juli 1925, GS. 100). Dies wäre nicht nötig gewesen, wenn auf Grund einer allgemeinen Selbststrafenbestimmung bereits an Stelle der früheren „Mark“ Goldmark zu lesen gewesen wäre. Dies hat anscheinend auch RG. v. 9. Okt. 1924 (JW. 1925, 1295 9) übersehen, das ohne Angabe besonderer Gründe in § 56 TabStG. statt „Mark“ Goldmark liest. Sollte das RG. etwa davon ausgegangen sein, der Gesetzgeber habe geringfügige Tabaksteuerhinterziehungen mit einer höheren Strafe als dem vierfachen Betrage der Steuerverkürzung bedrohen wollen, deshalb jene Mindeststrafe von 50 Mark im § 56 TabStG. festgelegt, und es erscheine dem Willen des Gesetzgebers entsprechend, auch nach Umstellung der Tabaksteuer auf Goldmark geringfügige Tabaksteuerhinterziehungen mit einer entsprechend erhöhten Mindeststrafe in Goldmark zu belegen, so vermag sich der erkennende Senat dieser Schlussfolgerung nicht anzuschließen, weil dieser Wille des Gesetzgebers in der Geldstrafengesetzgebung keinen deutlich erkennbaren Ausdruck gefunden hat und es nicht angeht, durch Auslegung von Strafgesetzen zu einem anderen Strafrahmen zu gelangen, als in dem anzuwendenden Strafgesetz selbst vom Gesetzgeber bestimmt ist und im Zusammenhalt der einschlägigen Geldstrafengesetze seinen gesetzgeberischen, den Strafrichter bindenden Ausdruck gefunden hat.

War hiernach die Mindeststrafe des § 56 TabStG. durch die fortschreitende Geldstrafengesetzgebung spätestens seit dem 8. Dez. 1923 bereits aufgehoben, so hat hieran auch der vom DLG. Dresden in seiner angeführten Entsch. erörterte Art. VIII § 57 der 3. SteuerNotWD. v. 14. Febr. 1921 (RGBl. I, 74) nichts mehr geändert. Abs. 2 Ziff. 2 a. a. O. hob die in den Steuergesetzen bei Steuerhinterziehungen angeordneten Mindestgeldstrafen auf und brachte jene Steuergesetze so in Übereinstimmung mit dem durch Art. VIII § 56 Ziff. 1 abgeänderten § 359 RWD., der die in der ursprünglichen Fassung des § 359 vom 13. Dez. 1919 angeordnete Mindeststrafe von 20 „Mark“ auch im

wieder außer Kraft gesetzt. Das gilt, wie die vorstehende Entsch. in sorgfältiger Begründung darlegt, auch für das TabakStG. trotz des Vorbehalts in § 57 Abs. 3. Auch bei der Tabaksteuer ist gegen-

wärtig die Mindeststrafe für Übertretungen 1 Goldmark, für Vergehen 3 Goldmark.

RA. Dr. Kaufmann, Leipzig.

Wortlaut beseitigte; Abs. 3 jenes § 57 ließ allerdings die Strafvorschriften des TabStG. bis zur Anpassung an die AbgD. unberührt. Damit wurde aber keineswegs die durch die Geldstrafengesetzgebung bereits aufgehobene Mindeststrafe des § 56 TabStG. von 50 Mark in irgendeiner Weise, etwa als Mindeststrafe von 50 Goldmark, wiederhergestellt. Die vom Senat vertretene Meinung stimmt auch mit der Absicht des Art. VIII §§ 56 und 57 der 3. SteuerNovD. überein, bei Steuerhinterziehungen jede höhere Mindeststrafe als 3 Goldmark bei Vergehen und 1 Goldmark bei Übertretungen oder als den vierfachen Betrag hinterzogenen Zolls oder hinterzogener Verbrauchsabgabe zu beseitigen.

(OstG. Breslau, 2. StG., Urte. v. 9. Okt. 1925, 18/3 S 457/25.)

Mitgeteilt von OStA. Hamburger, Breslau.

### 3. § 286 StGB. Öffentlich veranstaltete Auspielung durch Aufforderung zur Kundenwerbung gegen Zusage von Vergünstigungen (Hydrageschäft). f)

Der Angekl. hatte Werbepostkarten verfaßt, auf denen er zur Bestellung einer Zeichnung und Beschreibung eines Mantels gegen Einsendung von 1 M. aufgefordert und gleichzeitig die Möglichkeit eines unentgeltlichen Erwerbs eines solchen Mantels in Aussicht gestellt hatte. Nach Einsendung von 1 M. erhielten die Besteller Zeichnung und Beschreibung mit der Zusicherung, daß sie für eine jeweils bestimmte Anzahl von ihnen weiterhin zu je 1 M. untergebrachter Beschreibungen als Vergünstigung unentgeltlich einen Mantel oder sonstige Vorteile in bar oder Waren erhalten würden.

Das AG. hatte ihn gemäß § 286 StGB. wegen öffentlicher Auspielung verurteilt. Bei der von den Einsendern verlangten Tätigkeit handle es sich um ein außerberufliches Wirken; denn der Angekl. habe die Tätigkeit des Publikums ohne Unterschied der Lebensstellung, Kenntnisse und Leistungsfähigkeit des einzelnen in Anspruch genommen. Erst nach Einsendung von 1 M. habe der Besteller die Beschreibung und den Plan erhalten, nach dessen Bedingungen er sich die Vergünstigungen habe verschaffen können. Der Einsender sei also nach Erhalt der Bedingungen durch die in Aussicht gestellte Belohnung veranlaßt worden, sich als freiwilliger Agent zu verhalten. Die Triebfeder zu der geschäftlichen Tätigkeit, — der Unterbringung von Abbildung und Beschreibung gegen 1 M. —, sei nur in der Lust am Wagen und in der Sucht nach leichtem Gewinn zu finden. Daher habe der Einsatz von 1 M. mit dem erhofften Gewinn in Zusammenhang gestanden (vgl. RSt. 34, 321).

Die Rev. dagegen ist der Ansicht, daß die in Aussicht gestellten Vergünstigungen nicht von der Zahlung von 1 M. abhängig gemacht, sondern vielmehr für eine besondere Tätigkeit zugesagt worden seien. Ein Einsatz von Vermögenswert sei überhaupt nicht gegeben (vgl. RSt. 55, 270); denn es seien überdies aneinandergehalten das Kaufangebot, — Überlassung von Zeichnung und Beschreibung des Mantels gegen den Kaufpreis von 1 M. —, und die Aufforderung zu einer Werbetätigkeit gegen das Versprechen einer Belohnung.

Das OStG. hat die Rev. verworfen. Eine Zerlegung des von dem Angekl. gemachten Angebots in zwei zivilrechtlich zu unterscheidende Momente kann an sich möglich sein; für die strafrechtliche Beurteilung ist dies aber ohne ausschlaggebende Bedeutung. Die Karte ist als einheitliches Angebot an den Empfänger gelangt. Ihre Wirkung konnte nur die sein, daß die Aussicht auf unentgeltlichen Erwerb eines Mantels in den Vordergrund trat und die Erlangung von Zeichnung und Beschreibung des Mantels nur als Mittel dienen sollte, um letzten Endes zu diesem unentgeltlichen Erwerbe zu gelangen. Bei dieser Auffassung ist in dem zu überlegenden Betrage von 1 M. zum Teil ein Einsatz zu erblicken, der zur Erzielung eines möglichen Gewinns, nämlich eines Mantels und der weiterhin in Aussicht gestellten Vorteile, führen konnte. Wenn es auch nicht völlig abzulehnen ist, daß ein Teil dieser Mark auch als Kaufpreis für Zeichnung und Beschreibung dieses Mantels diene, so ist doch die Annahme der Rev., daß das überhandte Geld lediglich als Kaufpreis zu erachten wäre, unrichtig. Gegen den in dem Betrage von 1 M. zum Teil auch liegenden Einsatz verpflichtete sich der Angekl., einen Mantel unentgeltlich zu liefern, und zwar für den Fall des Eintritts eines vom Zufall abhängigen Ereignisses, nämlich daß es dem Käufer gelingen sollte, eine gewisse Anzahl solcher Beschrei-

hungen und Zeichnungen für je 1 M. abzugeben. Daß von den Personen, an die der Angekl. sich gewandt hatte, eine Tätigkeit verlangt wurde, schließt den Zufall nicht aus, da ja der Angekl. von jedermann aus dem Publikum eine Tätigkeit ohne Unterschied der Lebensstellung, Kenntnisse und Leistungsfähigkeit in Anspruch nahm. Was vielleicht bei einem gelehrten Kaufmann einigermaßen aussichtsreich wäre, ist bei einer beliebigen Person aus dem Publikum rein vom Zufall abhängig. Daß es jedermann ohne kaufmännische Begabung oder Schulung gelingen kann, eine gewisse Personenanzahl als Käufer für einen doch immerhin nur einen beschränkten Interessentenkreis angehenden Gebrauchsgegenstand zu werben, ist nicht anzunehmen. Die Möglichkeit, die Willensbestimmung eines größeren Personenkreises nach der gedachten Richtung zu beeinflussen, ist eine so entfernte, daß sie als vom Zufall abhängig angesehen werden muß. Daher ist hier für einen vom Zufall abhängigen Gewinn ein Einsatz verlangt und die Lust des Publikums zum Wagen in Anspruch genommen worden.

(OstG. Breslau, Urte. v. 12. Mai 1925, 18 S 193/25.)

Mitgeteilt von OStA. Dr. Rogibue, Breslau.

### Dresden.

4. §§ 140, 134 Vereinszollgesetz. Die Bestrafung wegen Rückfalls nach § 140 VZG. setzt nicht eine rechtskräftige Verurteilung gerade wegen Konterbande oder Defraudation im Sinne von § 134 VZG. voraus. Die frühere Bestrafung kann vielmehr auch erfolgt sein wegen einer in einem Sondergesetze behandelten Konterbande, so wegen Zuwiderhandlung nach § 7 Wd. über die Außenhandelskontrolle v. 20. Dez. 1919 (RGBl. S. 2128).

Grundlage für die Bestrafung von Zolldefraudationen und verbotener Ein-, Aus- oder Durchfuhr, der sog. Konterbande (§ 134 VerZollG.), ist das VerZollG. v. 1. Juli 1869. In ihm werden vielfach nur allgemeine Richtlinien, insbesondere ergänzungsbedürftige Strafbestimmungen gegeben und besondere gesetzliche Vorschriften zu deren Vervollständigung vorausgesetzt. So kann die Verwirklichung des Begriffs der strafbaren Konterbande für einen einzelnen Fall grundsätzlich nicht allein aus dem VerZollG. festgestellt werden; es bedarf dazu vielmehr besonderer gesetzlicher Vorschriften mindestens darüber, inwieweit die Ein-, Aus- oder Durchfuhr verboten ist. Es ist nun vorgekommen, daß in den begrifflich hierunter fallenden besonderen gesetzlichen Vorschriften nicht nur Gebote oder Verbote, sondern auch besondere Strafbestimmungen gegeben worden sind, von den Strafbestimmungen des VerZollG. also kein Gebrauch gemacht worden ist. Dadurch wird aber der in seinen Grundlagen durch das VerZollG. bestimmte Begriff der Konterbande nicht aufgehoben. In solchen Fällen ist ein Konterbandenbegriff erfüllt, der zwar sondergesetzlich ausgestaltet ist, von dem aber nicht gesagt werden kann, daß er deshalb überhaupt keine Konterbande i. S. des VerZollG. sei. Wenn in § 140 VerZollG. für erforderlich gehalten wird, in einem — wie hier — nach den Strafbestimmungen des VerZollG. zu beurteilenden Straffalle deshalb eine härtere Strafe eintreten zu lassen, weil der Täter vorher wegen Konterbande rechtskräftig verurteilt worden ist, so ist nicht ersichtlich, warum der ausschließlich nach dem Sondergesetze festgestellten Konterbande diese Wirkung nicht beigelegt werden sollte. Diese Erwägungen treffen voll auf Abs. 1 bis 3 des § 7 AußenhandelskontrollWd. zu, auf Grund deren der Angekl., und zwar wegen vorsätzlicher unerlaubter Ausfuhr von Waren aus dem Reichsgebiete, vor Begehung der jetzt gegen ihn nach § 135 VerZollG. festgestellten Defraudation rechtskräftig verurteilt worden ist. Die damals festgestellte Tat des Angekl. erfüllt auch den Tatbestand der Konterbande nach dem mit § 7 AußenhandelskontrollWd. insoweit sachlich übereinstimmenden § 134 VerZollG. Auch war die in § 7 Wd. angedrohte ordentliche Strafe für vorsätzliche Konterbande keineswegs milder, sondern erheblich härter als die Konterbandenstrafe des VerZollG. Eine wie enge Beziehung zwischen Sondergesetzen der hier fraglichen Art und dem VerZollG. besteht, zeigt besonders deutlich die EinfuhrWd. v. 16. Jan. 1917 (RGBl. 41). Diese vermies in ihrer ursprünglichen Fassung auf die Strafvorschriften des VerZollG. über Konterbande. In der ÄnderungsWd. v. 22. März 1920 (RGBl. 334), wurden statt dessen selbständige Strafvorschriften gegeben. Durch die Wd. v. 13. Febr. 1924 aber (RGBl. 72) wurde wieder auf die Vorschriften des VerZollG. über Konterbande zurückgegriffen. Durch die zuletzt genannte Wd. ist auch der oben angeführte § 7 Wd. über die Außenhandelskontrolle hinsichtlich vorsätzlicher Zuwiderhandlungen durch Verweisung auf die Strafvorschriften des VerZollG. über Konterbande geändert worden. Über den nahen Zusammenhang des VerZollG. mit Sondervorschriften der bezeichneten Art vgl. auch JW. 1923, 89.

(OstG. Dresden, 2. StG., Urte. v. 4. Jan. 1926, 2 O St 151/25.)

Mitgeteilt von OStA. Dr. Weber, Dresden.

Zu 3. Es handelt sich in dem von dem OstG. Breslau abgeurteilten Fall um ein sogenanntes Hydrageschäft, das das RG. in ständiger Rechtspredung (Bd. 34 S. 140, 321, 390, 403; vgl. auch RG. 60, 349) als Auspielung i. S. von § 286 StGB. ansieht. Die Literatur hat sich ganz überwiegend auf den gleichen Standpunkt gestellt, auch Kern, der neueste Bearbeiter der Materie, in seiner Schrift über „Neue Formen erlaubter und unerlaubter Auspielungen“ (Mannheim, Berlin, Leipzig 1925 S. 12 ff.). Die Rechtspredung des RG. erscheint mir auch als richtig. Jrgendwelche Besonderheiten, die zu besprechen wären, enthält obige Entscheidung nicht.

OStA. Dr. Albert Hellwig, Potsdam.



**Königsberg.**

5. §§ 359, 367, 377 NAbgD. Die Unterlassung der Voranmeldung und Vorauszahlung der Umsatzsteuer ist strafbar. †)

(OLG. Königsberg, StrS., Ur. v. 13. Nov. 1924, S 325/24.)

Abgedruckt JW. 1925, 2024.

\*

6. § 433 Abs. 1 NAbgD. Bei der Entscheidung der Frage der Täterschaft ist das Gericht an die Entscheidung des Reichsfinanzhofs nicht gebunden.

Die Revision rügt Verletzung des § 433 Abs. 1, 1 NAbgD., weil die Strafkammer die Berufung der Staatsanwaltschaft gegen das den Angekl. freisprechende Urteil mangels Nachweises der Täterschaft verworfen hat, obwohl der RFH. das Bestehen eines Steueranspruchs und die Höhe des hinterzogenen Zolls und Monopolausgleichs rechtskräftig festgestellt hat. Der Beschwerdeführer steht auf dem Standpunkt, daß die Strafkammer auch an dem gesamten tatsächlichen Hergang, den der RFH. seiner Entsch. zugrunde gelegt hat und zugrunde legen mußte, weil er über eine Rechtsbeschwerde zu entscheiden hatte, gebunden gewesen sei. Dieser Auffassung kann der erkennende Senat nicht beitreten. Eine Bindung des Strafrichters an die Entsch. des RFH. tritt nach § 433 a. a. D. nur ein, wenn die Entscheidung über das Vorliegen einer Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung davon abhängt, ob ein Steueranspruch besteht oder ob und in welcher Höhe ein Steueranspruch verkürzt oder ein Steuervorteil zu Unrecht gewährt ist. Eine solche Abhängigkeit von jener Vorfrage aber ist nicht gegeben, wenn schon aus anderen Gründen freizusprechen ist, d. h. wenn bei Unterstellung der Bejahung der Vorfragen außer den inneren nicht auch alle sonstigen äußeren Tatbestandsmerkmale vorhanden sind. Ob dies der Fall ist, d. h. ob unter der Voraussetzung der Steuerpflicht und Steuerpflichtverletzung eine strafbare Handlung vorliegt, hat nach § 261 StGB. allein der Strafrichter zu entscheiden. Auf die sonstigen äußeren Tatbestandsmerkmale im vorbezeichneten Sinne bezieht sich aber auch die Frage,

Zu 5. A. Anm. von RA. Dr. Wassertrübinger.

B. OLG. Königsberg, JW. 1925, 2024, sieht die Unterlassung der Voranmeldung und Vorauszahlung der Umsatzsteuer als Steuerhinterziehungen. M. E. hat Wassertrübinger in seiner Besprechung der Entsch. nicht genügend darauf hingewiesen, daß der Standpunkt des OLG. Königsberg nachdrücklich bekämpft werden muß. Die Frage, ob eine Unterlassung schon den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen kann, ist außerordentlich streitig (vgl. auch Lion, Deutsche Steuerzeitung 1925, 622). Neuerdings hat zu dieser Frage der 1. Senat des RG. Urteil v. 7. Juli 1925 (JW. 1925, 1900) Stellung genommen. In diesem Falle handelte es sich zwar um die verspätete Abführung der einbehaltenen Lohnbeträge, aber die Grundzüge der Steuerhinterziehung und Steuergefährdung sind allgemein darin zutreffend dargelegt. Die Hauptfrage in beiden Fällen (§ 359 und 367 NAbgD.) ist die, ob eine Verkürzung der Steuereinnahmen bereits durch die Unterlassung der rechtzeitigen Zahlung und der Voranmeldung eingetreten ist. Die Frage wird mit Recht mit dem angezogenen Urteil des RG. zu verneinen sein, wenn der säumige Steuerpflichtige zahlungsfähig und zahlungswillig ist und nichts getan hat, um die Geltendmachung der Steuerforderung zu vereiteln oder zu erschweren.

Die bisherigen Entsch. des RG., welche auch Wassertrübinger anzieht, stehen diesen Grundsätzen nicht entgegen. Die Entsch. v. 12. Dez. 1922 (RSBl. 1923, 72) betrifft einen Fall des privatluxussteuerpflichtigen Umsatzes. Hier besteht die Gefahr, daß ohne die Meldung des Steuerpflichtigen die Steuerbehörde überhaupt nichts von den steuerpflichtigen Vorgängen erfährt; da der Täter es darauf ankommen lassen wollte und die Frist mit Vorbedacht verstreichen ließ, lag mindestens der Eventualdolus vor. Auf der anderen Seite bedeutet die Entsch. des RG. v. 19. Sept. 1924 nicht etwa eine Abkehr von dem Grundsatz, daß nur ein positives Handeln, nicht aber eine Unterlassung einer Steuerhinterziehung bedeuten könnte. Das RG. führt zwar aus, daß die bloße Nichtzahlung der fälligen Steuer den Tatbestand der Steuerhinterziehung nicht erfüllt; sondern vielmehr irgendein positives Tun hinzukommen müsse, das darauf abzielt, die Einziehung der geschuldeten Steuer zu vereiteln. Erst hierin liegt ein vorsätzliches Bewirken der Steuerhinterziehung. Aber die Entsch. ist zugeschnitten auf das Tabaksteuergesetz und geht von dem Gesichtspunkte aus, daß der Verkauf von unbanderollierten Zigarren oder Zigaretten oder von Zigarren oder Zigaretten zu einem höheren als dem der Versteuerung zugrunde gelegten Preise eine Steuerhinterziehung bedeutet, weil die ordnungsmäßige Versteuerung vor dem Verkauf hätte stattfinden müssen. In diesen Fällen ist also eine Steuerhinterziehung durch Unterlassung kaum denkbar, weil ohne die positive Handlung des Verkaufs, Fälligkeit der Steuer noch nicht eingetreten ist.

Man kann also diese Entsch. nicht dahin bewerten, daß nunmehr das RG. sich dem Standpunkte angeschlossen hat, daß nur

ob der Angekl. überhaupt derjenige ist, welcher die in Betracht kommende Tat begangen hat. Denn es kann ohne weiteres unterstellt werden, daß auf Grund des von der Strafkammer festgestellten Sachverhalts ein Steueranspruch des Reichs an sich entstanden und in der in der Entsch. des RFH. bezeichneten Höhe verkürzt ist; trotz Bejahung dieser Vorfragen aber konnte der Angekl. nicht wegen Steuerhinterziehung verurteilt werden, wenn nicht ferner für erwiesen zu erachten war, daß er an dem Vorfall überhaupt beteiligt war, da in diesem Falle die Verurteilung eben nicht von den erwähnten Vorfragen abhing, sondern der Angeklagte ohnehin freizusprechen war.

Die Entsch. des RG. 56, 102, auf welche der Nebenkläger verwiesen hat, betrifft nicht einen Sachverhalt dieser Art; der darin enthaltene Satz, den Strafgerichten sei jede Möglichkeit unabhängiger und selbständiger Entscheidung über die äußeren Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung entzogen, kann daher nur als für einen Sachverhalt der dort vorliegenden Art geltend angesehen werden. Dasselbe gilt von der Entsch. in JW. 1926, 55, Nr. 3 zu I.

Daß nunmehr bezüglich des Angekl. sich widersprechende Entsch. im Steuerfestsetzungs- und im Strafverfahren vorliegen, ist sicherlich unbefriedigend. Etwas Entsprechendes ist jedoch auch in Verfahren anderer Art denkbar, z. B. in Zivil- und Strafsachen und sollte auch für Steuerfragen durch § 433 NAbgD. nur in möglichst weitem Umfange, nicht aber schließlich ausgeschlossen werden.

(OLG. Königsberg, Ur. v. 7. Jan. 1926, 3 S 348/25.)

Mitgeteilt von OWR. Sieloff, Königsberg.

\*

**Stettin.**

7. Zum statist. Reichsges. v. 7. Febr. 1906, Anwendbarkeit der NAbgD. Strafbarkeit der unrichtigen Anmeldung. †)

Die Revision des Hauptzollamtes ist ordnungsmäßig eingelegt und rechtzeitig begründet worden. Die NAbgD. findet hier Anwendung. Die strafrechtlichen Vorschriften der hier maßgeblichen §§ 5 Abs. 2, 17 des Gesetzes vom 7. Febr. 1906 sind Steuergesetze im Sinne der §§ 1 bis 3 NAbgD. Das Gesetz vom 7. Febr. 1906 regelt

ein positives Tun, nicht aber eine Unterlassung den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen kann.

Auch durch eine Unterlassung kann prinzipiell eine Steuerhinterziehung „vorsätzlich bewirkt“ werden, nämlich da, wo die Unterlassung das Mittel ist, Steuereinnahmen zu verkürzen oder Steuervorteile zu erschleichen, wie im Falle der Privatluxussteuer. Anders liegt der Fall aber bei der Voranmeldung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer. Liegt auf Seiten des Steuerschuldners nur eine Säumnis vor, so tritt damit noch nicht eine Verkürzung der Steuereinnahmen ein. Abgesehen davon, daß das Finanzamt durch Strafandrohung oder durch Veranlagung mittels Schätzung ein Mittel in der Hand hat, den säumigen Steuerschuldner heranzuziehen, verbleibt dem Steuerfiskus der Anspruch auf die volle Steuer. Dieser Anspruch wird auch nicht verheimlicht; denn nach Schluß des Steuerabschnittes hat die endgültige Feststellung und Veranlagung zu erfolgen. Dazu kommt, daß auch der subjektive Tatbestand nicht geeignet ist, eine Steuerhinterziehung festzustellen; denn bei den Voranmeldungen und Vorauszahlungen handelt es sich nur um Teilbeträge, deren endgültige Abrechnung nach Schluß des Steuerabschnittes zu erfolgen hat. Dieser endgültigen Abrechnung ist sich der Steuerschuldner immer bewußt und er weiß, daß am Ende des Steuerabschnittes bei der endgültigen Abrechnung die Steuer doch in dem zutreffenden Umfange gegen ihn festgesetzt wird. Daß es für das Jahr 1924 bei der Einkommensteuer nicht zu einer solchen Abrechnung gekommen ist, konnte kein Steuerschuldner ahnen. Der gesetzgeberische Gedanke, die Einkommensteuer für 1924 durch die Vorauszahlungen abzulösen, entspringt ja auch nur dem Gesichtspunkte, daß in den meisten Fällen die Vorauszahlungen weit höher gewesen sind als die Steuerschuld beträgt, welche sich bei endgültiger Feststellung ergeben hätte.

RA. Dr. Liebes, Berlin.

Zu 7. Dem Urteil ist de lege lata zuzustimmen; es ist anerkanntes Recht, daß die sog. statistische Gebühr als Warenverkehrssteuer, d. h. als Steuer i. S. der NAbgD. anzusehen ist und daß demgemäß Zwiderhandlungen gegen die Vorschriften dieses Gesetzes (v. 7. Febr. 1906) als Steuerzweckverhandlungen zu bestrafen sind. Die Strafbestimmungen der NAbgD. finden allerdings vorläufig noch nicht in vollem Umfang Anwendung, weil das Ges. v. 7. Febr. 1906 bzw. das BZG., auf das dieses Bezug nimmt, dem durch die NAbgD. geschaffenen Rechtszustand noch nicht angepaßt sind.

Das führt zu einer eigentümlichen Schwierigkeit de lege ferenda: Im vorliegenden Falle handelt es sich um eine sog. Ordnungsmißbräutlichkeit, die nach Anpassung der beiden Gesetze an die NAbgD. aus § 377 NAbgD. zu bestrafen wäre. Der Täter scheint nun seine ursprüngliche falsche Anmeldung durch spätere Abgabe einer richtigen Anmeldung berichtigt zu haben. Selbst angenommen, er habe das getan „ohne durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlaßt zu sein“ und „bevor er angezeigt oder eine Untersuchung gegen ihn eingeleitet

die sogenannte statistische Gebühr. Diese ist eine Warenverkehrssteuer (vgl. u. a. Hoffmann, Anm. 1 zu § 11 des Gesetzes — Stenglein II S. 245 —, Becker RAbgD. S. 9), die zugunsten des Reichs erhoben wird. Die bezeichneten Vorschriften enthalten Pflichten, die im Interesse der Besteuerung auferlegt sind. Die vorgeschriebenen Anmeldungen haben nach § 11 a. a. D. wegen der Bemessung der „Gebühr“ nach Gewicht Bedeutung für ihre Höhe. Daß das Gesetz die Verstöße bezüglich der Anmeldung als Steuerzuwiderhandlungen anfechten will, ergibt sich auch aus den §§ 15, 16, wonach die für Zölle geltenden Vorschriften entsprechende Anwendung finden, was die Prüfung und Überwachung anlangt, sowie aus § 17 Abs. 2, wonach in betreff der Feststellung, Untersuchung und Entscheidung der Zuwiderhandlungen die Vorschriften zur Anwendung kommen, nach welchen sich das Verfahren wegen Zuwiderhandlungen gegen die Zollgesetze bestimmt. Nach alledem handelt es sich hier um Steuerzuwiderhandlungen i. S. des § 356 RAbgD., für die § 432 desselben Gesetzes gilt. Die Nebenklage ist daher zulässig, die Form und die Fristen des § 432 sind gewahrt. . .

Die Feststellung des Amtsgerichts, ein Verschulden des Angekl. bezüglich der falschen Anmeldung sei nicht erwiesen, vermag die Freisprechung nicht zu begründen. Bei dem hier begangenen Verstoß ist der Angekl. ohne Rücksicht auf Verschulden verantwortlich und strafbar (vgl. Hoffmann a. a. D., Anm. 4 zu § 17, Anm. 3, 4 zu § 3). Der vom AG. festgestellte Sachverhalt ergibt, daß ein nach §§ 1, 5 Abs. 2, 17 des Gesetzes strafbarer Tatbestand vorliegt. Ob es sich um Ausfuhr oder Durchfuhr handelte, bedarf nicht der Erörterung. § 1 betrifft beides. Auf § 24 der Ausf. Best. (J. Bl. 1906 S. 137 ff.) kann der Angekl. sich keinesfalls berufen. Diese Vorschrift läßt allerdings zu, daß in den dort bezeichneten Fällen Anmeldungen innerhalb 14 Tagen nach der Verladung abgegeben werden. Hier kommt jedoch die Innehaltung der Anmeldefrist nicht in Betracht; es ist hier rechtzeitig angemeldet worden, jedoch falsch. Die Straftat nach § 5 Abs. 2, 17 ist vollendet mit der Übergabe der Anmeldung an die Anmeldestelle (Hoffmann, Anm. 4c zu § 3 des Gesetzes). Die Übergabe des falschen Anmelde Scheins § 2658 war hier erfolgt. Die hiermit vollendete Straftat konnte durch Nachreichung eines richtigen Scheines nicht ungeschehen gemacht werden.

(RG. Stettin, Str. Sen., Ur. v. 23. Nov. 1925, 2 S 280/25.)

Mitgeteilt von DRK. Dr. Fastenau, Stettin.

**Altona.**

**Landgerichte.**

**1. § 171 FGG.** Der Notar darf die Unterschrift unter einer Erklärung, die ihn selbst betrifft, nicht beglaubigen.

Der 10. Abschnitt des FGG. behandelt in seinem Eingangsparagraphen, dem § 167 FGG., sowohl Beurkundungen wie Beglaubigungen. Dieser Zusammenhang hat sinngemäß auch für den nachfolgenden § 171 FGG. zu gelten. Auch das RG. hat verschiedentlich anerkannt, daß das Wort „Beurkundung“ einen Oberbegriff für die Beurkundung im engeren Sinne und die Beglaubigung bilde. In einem Beschluß v. 11. Nov. 1910 (RG. 40, 358), welcher sich mit der Frage befaßt, ob der § 6 NotGebD. trotz des in ihm angewendeten Wortes „Beurkundungen“ auch auf Beglaubigungen Anwendung findet, heißt es wörtlich: „Die Beglaubigung bildet somit einen Zweig der richterlichen und notariellen Beurkundungstätigkeit.“

Die Anwendung des § 171 FGG. auf Beglaubigungen ergibt sich auch aus dem unser ganzes Rechtsgebiet durchziehenden Grundsatz, daß Interessenkollisionen, die aus einer Personengleichheit des geschäftlich Interessierten und der amtl. mit öffentlichem Glauben versehenen Urkundsperson entstehen können, vermieden werden sollen. Diese Kollisionsgefahr besteht bei Beglaubigungen auch. Aus diesem Grunde hat z. B. RG. v. 5. Juli 1909 (RG. 38 A 190) ausgeführt, der innere Grund der Vorschrift des § 171 Nr. 1 FGG. sei darin zu erblicken, daß der Notar eine ihn selbst betreffende Angelegenheit nicht mit öffentlichem Glauben bezeugen könne.

(RG. Altona, Beschl. v. 23. März 1926, 6 T 72/26.)

Mitgeteilt von LGDir. Dr. Bloß, Altona.

\*

war“, so würde ihm doch die Rechtswohltat der sog. „heilenden Neue“ (§ 374 RAbgD.) nicht zugute kommen, weil sich aus der Aufzählung der in Frage kommenden Paragrafen in § 374 ergibt, daß bei Ordnungswidrigkeiten Straffreiheit durch heilende Neue nicht statt haben soll. Ob dieser Rechtszustand erfreulich genannt werden darf und auf die Dauer aufrecht zu erhalten ist, bleibe dahingestellt. Vorläufig kann als Ausgleich nur zu dem Mittel der „Niedererschlagung“ (§ 443 RAbgD.) gegriffen werden; gerade in Fällen, wie dem vorliegenden, werden die Finanzämter von ihrer Befugnis aus § 443 Abs. 2 Gebrauch machen müssen, da eine Hinterziehung nicht in Frage kommt und das Verschulden des Täters in Anbetracht der Selbstberichtigung geringfügig erscheint. Freilich hat die Revisionsinstanz nicht nachzuprüfen, ob Anlaß gegeben war, von dieser Befugnis Ge-

**Essen.**

**2. § 91 RPD.** Innungsmitglieder, die sich im Rechtsstreit durch den Direktor des Handels- und Gewerbeamts vertreten lassen, können die für diese Vertretung tatsächlich bezahlten Kosten erstattet verlangen, soweit sich diese Kosten in angemessener Höhe halten und nicht höher sind als die Kosten eines Rechtsanwalts.

(RG. Essen, 7. Rk., Beschl. v. 7. Mai 1926, 7 P 471/26.)

Mitgeteilt von RA. Sommerfeldt, Essen (Ruhr).

**B. Verwaltungsbehörden und Verwaltungsgerichte.**

**I. Reich.**

**Reichsfinanzhof.**

Berichtet von Senatspräf. Dr. G. Struß, Reichsfinanzrat Dr. Boethle, Reichsfinanzrat Art u. Reichsfinanzrat Dr. Gg. Schmauser, München.

[× Wird in der amtlichen Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs abgedruckt.]

**A. Gutachten.**

**1. § 198 RAbgD.** Das Finanzamt darf in Ausübung der Steueraufsicht Prüfungen von Büchern, Aufzeichnungen und Verzeichnissen nicht nur in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen vornehmen, sondern überall da, wo der Steuerpflichtige während der Ausübung der Geschäftstätigkeit seine Geschäftsbücher untergebracht hat. +)

Die Steueraufsicht ist geregelt in den §§ 193—201 RAbgD. Danach steht den Finanzämtern das Recht zu, zu prüfen, ob die Steuerpflichtigen die ihnen im Interesse der Steuerverwaltung auferlegten Pflichten erfüllen. Insbesondere kann das Finanzamt prüfen, ob die Bücher und Aufzeichnungen von dem Steuerpflichtigen fortlaufend, vollständig und formell und sachlich richtig geführt werden (§ 162 Abs. 9 RAbgD.). Diese Buchführung hat den Zweck, die geschäftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen, soweit sie aus den Geschäftsbüchern ersichtlich sind und ihre Kenntnis im Steuerinteresse liegt, in möglichst weitem Umfang der Steuerbehörde klarzulegen. Über die Frage, wo die Buchprüfung vorzunehmen ist, enthält die RAbgD. keine erschöpfenden Bestimmungen. Es liegt in der Natur der Sache, daß die Bücher dort zu prüfen sind, wo der Steuerpflichtige seine Buchführung vornimmt. In der Regel sind es die Geschäftsräume, in denen die Bücher geführt werden. Demgemäß bestimmt § 198 RAbgD., daß die Bücher dort zu prüfen sind, wo der Steuerpflichtige seine Buchführung vornimmt. In der Regel sind es die Geschäftsräume, in denen die Bücher geführt werden. Demgemäß bestimmt § 198 RAbgD., daß die Bücher dort zu prüfen sind, wo der Steuerpflichtige seine Buchführung vornimmt. In der Regel sind es die Geschäftsräume, in denen die Bücher geführt werden. Demgemäß bestimmt § 198 RAbgD., daß die Bücher dort zu prüfen sind, wo der Steuerpflichtige seine Buchführung vornimmt.

Die im Schrifttum vertretene Ansicht, daß die Buchprüfung in Ausübung der Steueraufsicht immer in den Geschäftsräumen vorzunehmen sei, kann als richtig nicht anerkannt werden. Es liegt kein Grund vor, bezüglich des Ortes der Buchprüfung einen Unterschied zu machen, ob die Buchprüfung in Ausübung der Steueraufsicht oder aus Anlaß eines Ermittlungsverfahrens vorgenommen wird. Für das Steuerermittlungsverfahren ist im § 207 Abs. 2 RAbgD. bestimmt, daß Bücher und Geschäftspapiere auf Wunsch des Steuerpflichtigen

brauch zu machen. Der Schutz des reinigen Täters ist also in jedem Falle geringer als nach § 374 RAbgD.

Prof. Dr. Albert Hensel, Bonn.

**Zu 1.** Dem Gutachten ist beizupflichten. Die Durchführung der Steueraufsicht darf nicht daran scheitern, daß der Pflchtige keine Geschäftsräume besitzt, vielmehr seinem Gewerbe auf der Landstraße, auf Märkten und Messen nachgeht. Die steuerliche Kontrolle gerade dieser Pflchtigen ist von erheblicher öffentlicher Bedeutung, denn die Allgemeinheit hat ein Interesse daran, daß der Zwischenhandel in zuverlässigen Händen liegt.

RA. Prof. Dr. Rheinström, München.

tunlichst in seiner Wohnung oder in seinen Geschäftsräumen einzusehen sind. Bei der Steueraufsicht wird nicht anders verfahren werden können (vgl. auch § 115 Ausf. Best. z. UmfStG.). Die Buchprüfung wird „tunlichst“ in den Geschäftsräumen vorzunehmen sein, aber sie braucht nicht ausschließlich dort vorgenommen zu werden.

Inbesondere kommen hier die Fälle in Betracht, in denen ein Steuerpflichtiger, der keine Geschäftsräume besitzt, wegen seiner Verpflichtung zur Buchführung (§§ 163, 162 RAbgD.) der Steueraufsicht unterliegt, wie z. B. Straßenhändler, Handelsmakler, Stellenvermittler. Für den Straßenhändler ist die Verpflichtung, sich außerhalb der Geschäftsräume oder der Wohnung einer Steuerprüfung zu unterwerfen, in den Ausf. Best. z. UmfStG. klargestellt durch die Vorschrift des § 119 Abs. 5.

Für andere Gewerbetreibende, bei denen die Verhältnisse ähnlich gelagert sind wie bei den Straßenhändlern, fehlen solche ausdrückliche Bestimmungen. Daraus darf aber nicht gefolgert werden, daß eine Steueraufsicht, die nicht in den Geschäftsräumen eines Pflichtigen vorgenommen werden könne, zu unterbleiben habe, falls nicht ausdrücklich eine Ausnahme — wie bei den Straßenhändlern — zugelassen sei. Es fehlt jeder Anhaltspunkt dafür, daß der Gesetzgeber die Ausübung der Steueraufsicht einzelnen Gruppen von Gewerbetreibenden gegenüber habe unmöglich machen wollen. Vielmehr geht die Absicht des Gesetzes dahin, die Steueraufsicht gegenüber den von ihr Betroffenen auch zu verwirklichen. Führt daher die im § 198 RAbgD. den Finanzämtern erteilte Befugnis, die Geschäftsräume während der üblichen Geschäftsstunden zu betreten, nicht zum Ziele, so ist das Finanzamt nicht behindert, die Steueraufsicht dort auszuüben, wo während der üblichen Geschäftszeit die Geschäftsbücher erreichbar sind. Bei Büchern, die der Gewerbetreibende mit sich zu führen hat, ergibt sich als notwendige Folge, daß die Buchprüfung dort vorzunehmen ist, wo der Gewerbetreibende sich aufhält. Die Interessen des Finanzamts und des Steuerpflichtigen sind hierbei in Einklang zu bringen. Das Finanzamt darf keine unbilligen Zumutungen an den Steuerpflichtigen stellen (RAbgD. § 6); andererseits darf der Steuerpflichtige nicht durch Eigenfönn dem Finanzamt die Arbeit erschweren.

Zu den Gewerbetreibenden, die zu einer besonderen Buchführung verpflichtet sind, gehören auch die Viehhändler. Diese haben nach §§ 20 bis 23 der vom Bundesrat erlassenen Ausf. Vorschr. zum Viehsteuergesetz v. 7. Dez. 1911 (RGBl. 1912 S. 4) die Verpflichtung, über die in ihrem Besitze befindlichen Pferde, Äinder und Schweine besondere Viehkontrollbücher zu führen. Die Viehkontrollbücher müssen von den Führern der Transporte jederzeit mitgeführt und den Polizeibeamten sowie den beamteten Tierärzten auf Verlangen zur Einsicht vorgelegt werden. Auf Grund von § 163 in Verbindung mit § 162 Abs. 9 RAbgD. kann das Finanzamt in Ausübung der Steueraufsicht die Viehkontrollbücher prüfen. Eigentliche Geschäftsräume werden bei den Viehhändlern häufig nicht vorhanden sein. Auch in der Wohnung des Viehhändlers wird die Prüfung des Viehkontrollbuchs meistens nicht vorgenommen werden können, weil der Viehhändler sich auswärts auf dem Handel befindet und das Viehkontrollbuch nach Vorschrift mit sich führt. Wie beim Straßenhändler wird daher auch beim Viehhändler die Buchprüfung an dem jeweiligen Aufenthaltsorte des Steuerpflichtigen vorgenommen werden müssen; das kann sein auf der Landstraße, auf Messen und Märkten und bei anderen Gelegenheiten. Nach den bestehenden Vorschriften ist das Finanzamt in der Lage, diese Prüfung durch Polizeibeamte oder beamtete Tierärzte vornehmen zu lassen, da der Viehhändler das Kontrollbuch den genannten Beamten jederzeit auf Verlangen zur Einsicht vorlegen muß (Ausf. Best. zum Viehsteuergesetz § 22) und diese Beamten nach § 191 RAbgD. dem Finanzamt bei der Steueraufsicht jede dienliche Hilfe zu leisten haben. Nach dem oben Gesagten braucht aber das Finanzamt den Umweg über Polizei oder Tierarzt nicht einzuschlagen, sondern ist in Ausübung der Steueraufsicht berechtigt, von dem Viehhändler die Vorlage des Viehkontrollbuchs dort zu verlangen, wo der Viehhändler sich bei seiner geschäftlichen Betätigung gerade aufhält.

(RStG., V. Sen., Gutachten v. 23. Sept. 1925, VD 8/25, RStG., B 17, 155.)

\*

## 2. § 1 UmfStG.; § 1968 BGB. Umsatzsteuerpflicht der Friedhofsverwaltungen. †)

Die Umsatzsteuerpflicht nach § 1 Nr. 1 UmfStG. 1919 setzt eine gewerbliche Tätigkeit voraus. Auf die Absicht der Gewinnerzielung kommt es dabei nicht an; auch braucht die Tätigkeit nicht freiwillig zu sein, sie kann vielmehr auf gesetzlicher oder behördlicher Anordnung

beruhen. Danach ist der Regel nach umsatzsteuerpflichtig jede nachhaltige Tätigkeit gegen Entgelt, soweit sie sich auf privatwirtschaftlichem Gebiete bewegt. Die grundsätzliche Umsatzsteuerpflicht der Friedhofsverwaltungen hängt also allein davon ab, ob ihre Lieferungen und sonstigen Leistungen privatwirtschaftlichen Charakter haben. Dies ist nicht der Fall, soweit sie sich als den Ausfluß einer öffentlichen Gewalt darstellen, der die etwa nur obrigkeitssähnlichen Befugnisse gewisser Friedhofsverwaltungen für das Umsatzsteuerrecht auf Grund der Anschauung des Verkehrs gleichsetzen.

Im Hinblick auf die entgeltliche Abgabe von Bekleidungsstücken durch die Reichsmarineverwaltung an die Angehörigen der Marine hat der Senat den Grundsatz ausgesprochen, daß ein Ausfluß der öffentlichen Gewalt jedenfalls dann anzunehmen ist, wenn der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist, die Leistung anzunehmen; vgl. RStG. 12, 53 und 289. Dementsprechend sind die Leistungen der Friedhofsverwaltungen insoweit umsatzsteuerfrei, als gegenüber den zur Bestattung eines Toten verpflichteten Personen ein solcher Zwang besteht. Das gilt vor allem für den Erwerb der Grabstätte und die Ausführung der Bestattung. Demnach sind umsatzsteuerfrei:

Stofgebühren, Grabstellengebühren, Ausbuhngsgebühren, Einkaufsgebühren, Gebühren für Abgabe von Erbbegräbnissen, für das Reservieren von Grabstellen, für das Bezeichnen der Gräber mit Grabpfehlen, Grabstellengebühren für Erneuerung verfallener Gräber, Beisetzungsgebühren, Gebühren für Herstellung der Gruft, für Vorhalten von Sektüchern, für Leichenträger, Gebühren für Reinigen der Leichenhalle und der Kapelle.

Die Bestattung soll standesmäßig sein (§ 1968 BGB.). Die Vorschrift ist dahin zu verstehen, daß die Form der Bestattung dem Stande des Verstorbenen zum mindesten entsprechen muß; wie weit der Verpflichtete über dieses Mindestmaß hinausgehen will, wird seinem Gefühl überlassen bleiben. Die vorstehend genannten Gebühren sind daher auch dann steuerfrei, wenn der Verpflichtete die den Höchstätzen entsprechenden Leistungen beansprucht. Denn diese Leistungen verlieren ihren Zwangscharakter nicht dadurch, daß sie sich in eine den Wünschen des Empfängers entsprechende Gestalt kleiden. Aus diesen Gründen sind umsatzsteuerfrei auch die Gebühren für die Genehmigung zur Aufstellung von Denkmälern und Grabbänken sowie die „Hügelgebühr“, sofern darunter eine Gebühr für die bloße Gestattung der Errichtung eines besonderen Grabhügels zu verstehen ist.

Umsatzsteuerpflichtig sind dagegen folgende Gebühren und Entgelte:

Für Belegen des Grabhügels mit Rasen, Belegen des Grabhügels mit Geseu, die Reinhaltung und Pflege der Gräber und Erbbegräbnisse (Grabpflege), Gießpflege, Herrichtung von Denkmalsfundamenten, Überwintern von Pflanzen, Sträuchern und Bäumen, Aufhügeln alter Gräber; Sarg-, Gruft- und Grab schmuck; Verkauf von Blumen, Kränzen und sonstigen Gebinden, Sträuchern und Bäumen; Setzen von Sträuchern und Bäumen, Leihen von Pflanzen, Ausschmückung von Gräbern mit Blumen.

Zwar liegt eine würdige Ausschmückung und Pflege der Gräber im öffentlichen Interesse und ein solches Interesse wird auch vielfach dafür vorliegen, daß diese Handlungen von der Friedhofsverwaltung selbst ausgeführt werden. Für die Umsatzsteuerpflicht ist es indessen unerheblich, welche Zriede der Leistende verfolgt; vgl. RStG. 3, 95 und 12, 53. Er wird vielmehr, wie ausgeführt, steuerpflichtig, sobald seine Tätigkeit in die Privatwirtschaft eingreift. Ein Zwang, die Leistung anzunehmen, liegt nicht vor; außerdem ist der Empfänger vor die Wahl gestellt, entweder auf die Leistung zu verzichten oder sie von der Friedhofsverwaltung bewirken zu lassen. In diesem Falle führt die Friedhofsverwaltung Leistungen aus, die Gegenstand eines Privatunternehmens sein könnten, wenn ihr nicht eine Monopolstellung eingeräumt wäre. Eine solche Stellung begründet indessen, wie der Senat in seinem Urteil v. 29. Febr. 1924 (RStG. 13, 221) dargelegt hat, keine Steuerbefreiung.

Inwieweit auch in diesen Fällen eine Befreiung nach § 3 Nr. 3 UmfStG. eintritt, kann nur im Einzelfalle beurteilt werden. Diese Ausnahme liegt niemals vor, wenn die Leistung zu normalen Preisen erfolgt.

(RStG., V. Sen., Gutachten v. 23. Jan. 1925, VD 1/25, RStG. Bd. 15, 197.)

gleichen Anspruch haben, steht das Gutachten mit Recht auf dem Standpunkte, daß es insoweit nicht auf den Mindestsatz ankommt, sondern daß die Gebühren, wenn sie an sich dem Grunde nach umsatzsteuerfrei sind — als Entgelte für Leistungen mit Zwangscharakter —, diese Steuerfreiheit auch dann nicht verlieren, wenn sie über das Mindestmaß hinausgehen und das Höchstmaß erreichen.

Dr. Lang, Nürnberg.

## B. Entscheidungen.

### a) Großer Senat.

× § 70 RAbgD. Der Große Senat tritt der Auffassung des 2. Senats (RZf. 6, 80) bei, daß Zustellungen, die in einem anhängigen Rechtsmittelverfahren geschehen sollen, an den für die Instanz bestellten Bevollmächtigten erfolgen müssen. †)

Der 6. Senat hat auf die Rechtsbeschwerde des Kaufmanns A. dessen Vermögenssteuer Sache gemäß § 46 RAbgD. an den Großen Senat verwiesen, weil er von der Entscheidung des 2. Senats v. 3. Juni 1921 (RZf. 6, 80 f.) abweichen will, wonach im Rechtsmittelverfahren Zustellungen an den Steuerpflichtigen selbst unwirksam sind, wenn er für das Rechtsmittelverfahren einen Bevollmächtigten bestellt hat.

Das FinG. hat sich im Hinblick darauf, daß im Schrifttum (vgl. Becker, RAbgD., 4. Aufl. S. 126 f. Anm. 4 zu § 70 und S. 186 f. Anm. 1 b zu § 88) die Rechtsansicht des 2. Senats in seiner angeführten Entscheidung nicht unwidersprochen geblieben ist, diese Entscheidung nicht zu eigen gemacht. In dem Rechte des Steuerpflichtigen aus § 238 Abs. 1 RAbgD., sich im Rechtsmittelverfahren durch Bevollmächtigte vertreten zu lassen, ist nach der Meinung des Berufungsurteils nichts enthalten, was eine Befugnis der Rechtsmittelbehörde ausschließt, ihren Bescheid dem Steuerpflichtigen auch selbst zuzustellen. Wohl aber ergebe sich eine solche Befugnis aus § 88, der eine Vertretung des Steuerpflichtigen durch Bevollmächtigte für das Steuerverfahren allgemein regelt, und nach dessen Abs. 2 es dem Finanzamt unbenommen bleibe, sich neben dem Bevollmächtigten an den Steuerpflichtigen selbst zu wenden, sofern die Bestellung des Bevollmächtigten nicht i. S. des Abs. 1 in einer Verhinderung des Steuerpflichtigen an der Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten oder der Wahrnehmung seiner steuerlichen Rechte ihren Grund habe, was vorliegendenfalls nicht zutrefte. Der 6. Senat glaubt in rechtlicher Beziehung der Vorentscheidung beitreten zu sollen. Er ist der Auffassung, daß die als Schutzvorschrift für die Partei gedachte, den Parteibetrieb des bürgerlichen Rechtsstreits mit seinem regelmäßigen Anwaltszwange voraussetzende Vorschrift des § 176 ZPO. in das Verwaltungsstreitverfahren nicht passe. Dieses sei in seinem Kerne nur ein fortgesetztes Veranlagungsverfahren und müsse darum grundsätzlich vom unmittelbaren Verkehr der Rechtsmittelbehörde mit dem Pflichtigen ausgehen. Der Senat verweist hierzu auf §§ 88 Abs. 2, 238 Abs. 1 RAbgD. und weiter auf § 238 Abs. 2 gegenüber §§ 80 und 81 ZPO.

Der 2. Senat hat in seiner Entsch. v. 3. Juni 1921 die Anwendung des § 176 ZPO., wonach Zustellungen, welche in einem anhängigen Rechtsstreit geschehen sollen, an den für die Instanz bestellten Prozeßbevollmächtigten erfolgen müssen, durch § 70 RAbgD. für unmittelbar gegeben erachtet, da danach für Zustellungen die Vorschriften der ZPO. über Zustellungen von Amts wegen gelten und für diese nach § 208 ZPO. die Vorschriften über die Zustellungen auf Betreiben der Parteien entsprechende Anwendung finden. Er hat hierbei die Bedenken gewürdigt, die in der Erklärung des Regierungsvertreters im Auschuß der Nationalversammlung bei Beratung des § 70 (Nr. 1460 der Drucks. S. 12) zum Ausdruck gekommen sind und hat nicht übersehen, daß auf anderen Gebieten des öffentlichen Rechtes, wo gleichfalls auf die Vorschriften der ZPO. über Zustellungen verwiesen war, das Schrifttum und die Rechtsprechung die Anwendung des § 176 als für diese Rechtsgebiete nicht passend abgelehnt haben. Für das hierbei in Betracht kommende Gebiet der StPD. ergibt sich die Richtigkeit der letzteren Auf-

**Zu 1.** An und für sich mag die zur Entscheidung gestellte Rechtsfrage: gehört zu den in § 70 RAbgD. für anwendbar erklärten Vorschriften der ZPO. auch deren § 176? zweifelhaft erscheinen. Ein dringendes Bedürfnis der Praxis spricht indessen zweifellos für die Anwendung und diese praktischen Erwägungen haben — sehr mit Recht — offenbar die Stellungnahme des Großen Senats entscheidend beeinflusst.

Nach anfänglichem Widerstreben haben die Finanzbehörden überwiegend anerkannt, daß die Beratung und Vertretung der Steuerpflichtigen durch rechtskundige Personen im Interesse der Steuerverwaltung selber liegt. Eine Fülle unbegründeter Rechtsmittel wird ihr dadurch von den Armen genommen, der Gang des Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahrens wird glatter und im allgemeinen sicher auch rascher gestaltet. Die sich häufig in durchaus unparlamentarischer Form äußernde mehr oder weniger berechtigte Empörung des Pflichtigen über die ihm angeordneten Steuerleistungen wird vom Anwalt oder sonstigen Vertreter aufgefangen und gelangt in Form sachlich gefaßter Beanstandungen an die Behörde; dadurch wird wieder viel zur Entgiftung der Atmosphäre zwischen Steuergläubiger und -schuldner beigetragen. Bei dieser Sachlage darf es dem Pflichtigen nicht erschwert werden, sich eines Beistandes zu bedienen und es würde ihm erschwert, wenn er trotz Bevollmächtigung einer Vertrauensperson weiter durch Zustellungen mit seinem Steuerstreit befaßt würde.

Es ist schlechterdings nicht einzusehen, welche Vorteile für die

fassung, soweit es sich um Zustellungen an den Verteidiger statt an den Angekl. handelt, allerdings daraus, daß dem Verteidiger nicht die Stellung eines Bevollmächtigten, sondern nur eines Beistandes zukommt. Hiervon abgesehen, hat sich der Senat, in bezugter Abweichung von der Stellung des RG. Berlin, in dem die gleiche Frage für das Gebiet der freiwilligen Gerichtsbarkeit entscheidenden Beschl. v. 18. April 1907 (RGZ. 34 A, 6 ff.), aber auf den Standpunkt gestellt, daß für das Rechtsmittelverfahren nach der RAbgD. die gleichen Gründe in vollem Maße gelten, die für die ZPO. im § 176 dazu geführt haben, die Zustellung an den Instanz-Prozeßbevollmächtigten als zwingend vorzuschreiben, und die dahin gehen, daß die Bestellung eines Prozeßbevollmächtigten als Ausdruck des Willens der Partei aufgefaßt werden müsse, daß sie sich des eigenen Prozeßbetriebs begeben, persönliche Zustellungen nicht empfangen wolle, und für den Vollmachtgeber das Recht begründe, daß dieser Wille beachtet werde (zu vgl. Jahn's Materialien 2 S. 227).

Der Große Senat hat bei der an sich klaren Verweigerung des § 70 RAbgD. der entgegenstehenden Meinung des 6. Senats kein so ausschlaggebendes Gewicht beilegen zu sollen geglaubt, daß es geboten erscheinen müßte, jetzt noch von einer jahrelangen Rechtsübung abzugehen, wie sie sich seit dem Urteil des 2. Senats eingebürgert hat. Allerdings kennt die RAbgD. keinen so scharf umschriebenen Begriff der Prozeßvollmacht, wie ihn § 81 ZPO. enthält, da nach § 238 Abs. 2 Bevollmächtigte sich nur auf Verlangen als solche auszuweisen haben. Es wird also in jedem einzelnen Falle nach Lage der Verhältnisse zu prüfen sein, ob eine Bevollmächtigung für die in Frage kommende Rechtsmittelinstanz als vorliegend anzusehen ist, und eine solche Bevollmächtigung wird nicht schon darin erblickt werden können, daß der Steuerpflichtige sich bei irgendeiner einzelnen Prozeßhandlung von einem anderen hat vertreten lassen. Im übrigen ist die Anwendung des § 176 ZPO. nur für das Rechtsmittelverfahren (§§ 217 ff. RAbgD.), nicht für die Zustellung des Steuerbescheides geboten.

(RZf., Gr. Sen., Ur. v. 9. Nov. 1925, Gr S 3/25 S.)

### b) Einzelne Senate.

#### Reichsabgabenordnung.

**1.** § 78 RAbgD. Aus § 78 RAbgD. folgt nicht, daß Vereinbarungen, die zwischen Finanzamt und den Beteiligten über Steueransprüche getroffen werden, rechtswirksam sind. †)

Die Beschwerdeführerin hält die Steuernachforderung für unberechtigt, weil der zuständige Sachbearbeiter des FinA. vor Abschluß des Veräußerungsgeschäfts dem Gesellschafter D. gegenüber wiederholt die bindende Erklärung abgegeben habe, daß die Grunderwerbsteuer nach einem Werte von 100 000 M., d. h. dem 20fachen Jahresmiet-ertrag, berechnet werden solle. Einspruch, Berufung und Rechtsbeschwerde sind als unbegründet zurückgewiesen.

Es kann dahingestellt bleiben, ob der Finanzgerichtsvorliegende durch seine Annahme, daß eine endgültige Vereinbarung des von der Beschwerdeführerin behaupteten Inhalts über den dem Steueransatz zugrunde zu legenden Grundstückswert überhaupt nicht getroffen sei, gegen den klaren Akteninhalt verstößt hat. Auf jeden Fall wird das angefochtene Urteil getragen durch den Auspruch, daß nach den bestehenden gesetzlichen Vorschriften eine derartige Vereinbarung nicht mit bindender Wirkung habe getroffen werden können.

In dem Ur. v. 20. Dkt. 1925, II A 453/25<sup>1)</sup>, hat der erk.

Steuerverwaltung von der direkten Zustellung erwartet werden könnten. Entweder der Pflichtige bearbeitet die Sache nun persönlich weiter, dann gehen die erwähnten Vorzüge der sachlichen Behandlung verloren, oder — der häufigere Fall — er überseidet die ihm zugestellte Entscheidung seinem Bevollmächtigten; das hat aber Zeitverlust im Gefolge (der Steuerpflichtige kann verreist sein, der Empfänger der Ersatzzustellung läßt die Sache liegen), der sich mindestens in einer Verzögerung der Rechtsmittelbegründung auswirkt und dadurch zu einer Verlängerung des Verfahrens führt. Zahlreiche Fälle der Fristüberschreitung infolge unmittelbarer Zustellung würden zu ebenso zahlreichen Nachsichtgesuchen führen. Das Ergebnis wäre vermehrte Arbeit und viel unnützer Ärger bei allen Beteiligten.

Die Entscheidung des Großen Senats kann daher von allen an Steuerprozessen Beteiligten nur wärmstens begrüßt werden.

RA. Prof. Dr. Heinström, München.

**Zu 1.** Der Entsch. kann, soweit sie den vorliegenden konkreten Fall betrifft, beigetreten werden; nicht dagegen, soweit sie die rechtliche Möglichkeit eines bindenden Vergleichs zwischen Steuerbehörde und Steuerpflichtigen grundsätzlich verneint und auch da verneinen zu wollen scheint, wo die Möglichkeit seiner Bejahung im Rahmen des § 233 RAbgD. (Verzicht auf Rechtsmittel) in Frage steht. Richtig ist, daß kein Abschnitt, kein Titel und keine Einzel-

1) Vgl. unten S. 1692.

Senat bereits entschieden, daß Vergleiche, durch die sich die Steuer-  
veranlagungsbehörde und der Steuerpflichtige unter Verzicht auf die  
Einlegung oder unter Rücknahme eines Rechtsmittels über den Steuer-  
anspruch einigen, unwirksam sind. In dem damals entschiedenen  
Falle war über eine bereits veranlagte Grunderwerbsteuer im Ein-  
spruchsverfahren ein Vergleich abgeschlossen, dessen Rechtswirksamkeit  
von dem Steuerpflichtigen nicht anerkannt wurde.

Die dort angestellten Erwägungen<sup>1)</sup> müssen in erhöhtem Maße  
durchgreifen, wenn es sich, wie im vorliegenden Falle, nicht um einen  
Vergleich über einen im Steuerermittlungs- oder Rechtsmittelverfahren  
streitig gewordenen Steueranspruch, sondern um eine Vereinbarung  
betrag oder wenigstens eine tatsächliche Besteuerungsgrundlage, ins-  
besondere eine für den Steueranspruch maßgebende Wert, für die Steuer-  
behörde und den Steuerpflichtigen festgelegt werden soll. Soweit in  
besonderen gesetzlichen Vorschriften Pauschalbesteuerungen zugelassen sind,  
hat das Gesetz regelmäßig die Entscheidung der Oberbehörde oder der  
Zentralbehörde zugewiesen und damit besondere Sicherungen gegen eine  
Beeinträchtigung der Steueransprüche des Reichs für erforderlich ge-  
halten. Ferner ist im § 220 Abs. 2 Satz 1 KAbgD. für Auskünfte  
in Stempelsachen ein besonderes Feststellungsverfahren vorgesehen.  
Auch hieraus ergibt sich, daß der Gesetzgeber keineswegs etwaigen Ver-  
einbarungen zwischen dem FinA. und den Steuerpflichtigen über  
Steueransprüche oder einzelne Grundlagen der Steuerfestsetzung ohne  
weiteres rechtsverbindliche Kraft beilegen will.

Zu Unrecht beruft sich die Beschwerdeführerin auf § 78 KAbgD.,  
indem sie gleichzeitig darzulegen sucht, daß die in dieser Vorschrift  
bezeichneten Voraussetzungen, unter denen die Steuerbehörde eine zu-  
gunsten einer Privatperson erlassene Verfügung zurücknehmen könne,  
im vorliegenden Falle nicht gegeben seien. Die Vorschrift des § 78  
bezieht sich nur auf solche Verfügungen (Anerkennungen, Genehmig-  
ungen, Bewilligungen) der Steuerbehörde, durch die den Beteiligten  
in den gesetzlich vorgesehenen Fällen eine besondere Befugnis oder  
Vergünstigung oder Befreiung von Pflichten gewährt ist (vgl. Becker,  
Anm. 2 zu § 78 KAbgD.). Ob die von der Verfügung betroffene  
Person zugestimmt hat und insofern von einer Vereinbarung gesprochen  
werden kann, ist dabei ohne Bedeutung. Demgemäß findet § 78 zwar  
Anwendung z. B. auf gesetzlich zugelassene Pauschalierungen, auf die  
Anerkennung von Erstattungs- oder Vergütungsansprüchen, auf die

bestimmung der KAbgD. vom „Vergleich“ handelt. Wohl aber be-  
stimmt § 233, daß sowohl die Steuerbehörde als auch der Steuer-  
pflichtige auf Rechtsmittel wirksam verzichten können, wobei natürlich  
der Normalfall vorausgesetzt wird, daß ein rechtsmittelfähiger Steuer-  
bescheid bereits vorliegt. In dem Augenblick nun, wo man diese  
Voraussetzung nicht starr, sondern nachgiebig ins Auge faßt, wo man  
nämlich einem in der gesetzlich vorgeschriebenen Form erklärten beider-  
seitigen Verzicht, der unter der Voraussetzung erklärt wird, daß ein  
bestimmter Bescheid ergeht, als rechtlich wirksam behandelt, ist die  
Möglichkeit eines bindenden Vergleichs praktisch gegeben und gesetzlich  
verankert. Es überrascht, daß die Behauptung der Möglichkeit eines  
solchen Vorausverzichts durch namhafte Autoren — vor allen durch  
Becker (3. Aufl. Ziff. 2 der Vorbem. zu § 79, Ziff. 1 zu § 233) —  
sowie die praktische Übung den Senat nicht veranlaßt hat, die Rechts-  
lage nach dieser Richtung einer Prüfung zu unterziehen und Stellung  
zu nehmen. Die Bedenken, die er gegen eine Bindung grundsätzlich  
ins Feld führt, sind wenig überzeugend. Natürlich will der Steuer-  
pflichtige bei einem Vergleich mit der Steuerbehörde nach Möglichkeit  
tabula rasa machen. Es ist aber nicht einzusehen, weshalb hierbei die  
etwa streitige Rechtslage nicht eingeschlossen sein, weshalb sich die Ver-  
ständigung nur auf den Steuerabstand erstrecken sollte. Der Hin-  
weis darauf, daß die Steuerbehörde das Recht kennen muß, wird  
doch am besten durch die Tatsache der Existenz des KAbg. widerlegt;  
und daß zu einer Zeit, wo eine Notverordnung nicht weniger als sechs  
Durchführungsbestimmungen (die Einzelkinder nicht gerechnet) gebietet  
und wo mit jedem Regierungswechsel neue Steuerreformen austauschen,  
in vielen Fällen der Ausdruck „Rechtsverwirrenheit“ und damit das  
Bestreben des FinA. zu einer endgültigen Verständigung auch über  
die Rechtslage durchaus am Platze ist, dürfte kaum ernsthaft in Ab-  
rede gestellt werden und manches FinA. veranlaßt haben, im Wege  
einer Verständigung die Taube fliegen zu lassen und den Sperling  
zu behalten.

Einer durch Vorausverzicht verbindlichen Verständigung würde  
auch keineswegs — wie der Senat weiter annimmt — eine weiter-  
gehende Bedeutung zukommen, als sie ein rechtskräftiger Steuer-  
bescheid oder eine rechtskräftige Rechtsmittelentscheidung hat. Denn  
da mit einem Vorausverzicht auf Rechtsmittel doch beiderseits nicht  
mehr erstrebt wird als eine Vorverlegung der Rechtskraft eines im  
Wege der Verständigung ergangenen Steuerbescheides, so ist es doch  
selbstverständlich, daß auch diesem gegenüber Nach- und Neuveran-  
lagungen im Rahmen der §§ 76, 212 KAbgD. möglich, wenn auch  
praktisch selten sind.

Wenn gleichwohl der vorliegenden Entsch. im Ergebnis bei-  
getreten wird, so geschieht dies folgerichtig deshalb, weil es sich hier

Freistellung von der Verpflichtung aus § 1 StFG. (KStG. 7, 150),  
nicht dagegen z. B. auf Freistellungsmittelungen, die im Geetze nicht  
besonders vorgesehen sind (vgl. KStG. 8, 115; ferner Ur. v. 17. Jan.  
1922, II A 479/21). Auch im vorliegenden Falle kann hiernach § 78  
nicht Platz greifen; die Grunderwerbsteuer kann nur durch einen im  
ordentlichen Rechtsmittelverfahren anfechtbaren und nicht unter § 78  
fallenden Steuerbescheid festgesetzt werden, und die Steuerbehörde ist  
nach dem Geetze auch mit Zustimmung der Beteiligten nicht befugt,  
den bei einem späteren Steuerfall dem Anfall der Grunderwerbsteuer  
zugrunde zu legenden Grundstückswert im voraus zu bestimmen. Maß-  
gebend für die Höhe der Steuer ist lediglich der nach §§ 11, 12 zu  
berechnende Wert oder Preis, und im GrEwStG. ist nicht vor-  
gesehen, daß die Steuerbehörde den Beteiligten in dieser Beziehung  
irgendwelche besonderen Befugnisse oder Vergünstigungen i. S. des § 78  
gewähren könne. Die Erklärungen, die im vorliegenden Falle auf die  
Anfrage der Beteiligten über den für die Steuerberechnung maß-  
gebenden Grundstückswert oder auch über den Steuerbetrag selbst von  
dem FinA. angeblickt abgegeben sind, können daher nur als eine nicht  
unter § 78 fallende unverbindliche Auskunftserteilung behandelt werden.  
(KStG., II. Sen., Ur. v. 1. Dez. 1925, II A 460/25.)

× 2. §§ 85, 87 KAbgD.; §§ 12, 59, 60, 61 RD. Ist ein  
Steuerbescheid vor der Konkursöffnung dem Gemein-  
schuldner nicht zugestellt worden und will der Steuer-  
gläubiger sich an dem Konkursverfahren beteiligen, so  
sind die vorkonkurslichen Steuerschulden durch Anmel-  
dung bei dem Konkursgericht als bevorrechtigte Konkurs-  
forderungen, nicht durch Zustellung eines die Zahlung  
der Steuer von dem Konkursverwalter verlangenden  
Steuerbescheides an den Konkursverwalter geltend zu  
machen. Der § 87 KAbgD. enthält keine Änderung des  
§ 61 oder Ergänzung der §§ 59, 60 RD. f)

Man muß für den Einfluß, den die Eröffnung des Konkurs-  
verfahrens auf Steuerforderungen ausübt, unterscheiden zwischen vor-  
konkurslichen Steuerschulden und Steuerschulden, die nach Eröffnung  
des Konkursverfahrens entstehen.

eben nicht um einen beiderseitigen Vorausverzicht auf Rechtsmittel in  
der gesetzlichen Form, sondern lediglich um eine formlose, vor Er-  
stehung des Steueranspruchs dem Steuerpflichtigen gegenüber  
abgegebene Erklärung des Sachbearbeiters des FinA. handelte. Wer  
im Vertrauen auf solche, wenn auch noch so nachdrücklich erfolgten  
Äußerungen sich zu Rechtsansprüchen entschließt, tut dies auf eigene  
Gefahr.

RA. Dr. Lucas, Düsseldorf.

Zu 2. A. Die KAbgD. enthält materielles und for-  
melles Steuerrecht. Die Abgrenzung ihrer materiellrechtlichen  
Bestimmungen zum bürgerlichen Recht ist im Geetze nur vereinzelt  
gezogen (vgl. KAbgD. § 80). Die Rechtsprechung des KStG. hat  
jedoch auf Grund des § 4 KAbgD. — abgesehen von § 5 — den  
Gedanken der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, losgelöst von der  
rechtlichen Erscheinungsform der Tatbestände, immer weiter aus-  
gebaut (vgl. KStG. 15, 285; StW. IV, 810). Die Theorie ist sogar  
bis zur völligen Lösung der steuerlichen Rechtsbegriffe von denen  
des Privatrechts und zur Verjüngung der Steuerrechtsbegriffe  
fortgeschritten (vgl. Ball, Steuerrecht und Privatrecht, 1924;  
berf. in StW. IV, 177, das. 1023). Wie immer man solche Versuche  
und Postulate beurteilen will, die Grenzen zwischen beiden Rechts-  
gebieten sind fließend und werden es naturnotwendig bleiben,  
weil sich die Lebens- und Wirtschaftsverhältnisse in ständiger Ent-  
wicklung befinden und die Macht der Wirklichkeit stärker ist als die  
theoretische Fesseln begrifflicher Konstruktionen.

Anders liegen die Dinge auf dem Gebiete der Ordnung des  
Verfahrens. Von allen Verfahrensvorschriften, auch von denen  
der KAbgD., gilt, was das RG. über die Bestimmungen der ZPO.  
ausgesprochen hat. Sie sind „im großen und ganzen technische  
Zweckmäßigkeitvorschriften, darauf berechnet, den Rechts-  
streit in angemessener Weise zu erledigen und dem materiellen Rechte,  
soweit möglich, zum Siege zu verhelfen“ (RG. 70, 293 = JW. 1909,  
203; 102, 278). Die Verfahrensvorschriften der KAbgD. erfüllen  
diesen Zweck zunächst durch die klare Abgrenzung gegen-  
über anderen Verfahrensarten.

Die Abgrenzung der Zuständigkeit zwischen Steuerbehör-  
den bzw. Steuergerichten und den ordentlichen Ge-  
richten enthält § 227 KAbgD., der den Rechtsweg vor den ordent-  
lichen Gerichten in Steuerachen ausschließt. An die Stelle des  
Rechtsschutzes, den die ZPO. für Privatrechtsansprüche gewährt,  
tritt für Steueransprüche das durch die KAbgD. geregelte Verfahren.  
Hiernach können nur die Steuerbehörden bzw. Steuergerichte über  
Grund und Höhe von Steueransprüchen entscheiden, nie-  
mals die ordentlichen Gerichte. Dieser Grundsatz erleidet auch dann  
keine Einschränkung, wenn über das Vermögen des Steuerschuldners

<sup>1)</sup> Vgl. unten S. 1692.

Für vorkonkursliche Schulden kann der Steuergläubiger, wenn er sich an dem Konkursverfahren beteiligen will, seine Steuerforderung als Konkursgläubiger anmelden. In dieser Anmeldung liegt, falls nicht vorher schon ein Steuerbescheid erlassen ist, eine Steueranforderung i. S. des § 220 Abs. 1 RAbgD. (vgl. das eine Weinsteuerschuld betreffende Urteil des Senats v. 13. April 1921 IV a A 13/21, RZf. 5, 221). Die den Steuerbescheid enthaltende Anmeldung kann im Anfechtungsverfahren (§§ 217, 219 RAbgD.) von dem Konkursverwalter angefochten werden. Soweit es sich um Grund und Betrag handelt, entscheiden also die Steuerbehörden über den Steueranspruch. Eine Inanspruchnahme des Konkursverwalters, aus der hervorgeht, daß der Steuergläubiger aus der Konkursmasse Zahlung verlangt — und das bedeutet doch ein Steuerbescheid, der an den Konkursverwalter ohne die Begründung für seine persönliche Haftung (§ 90 RAbgD.) auf Zahlung der Steuer gerichtet ist — ist unzulässig, weil nach § 12 RAbgD. alle Konkursgläubiger, also auch der Steuergläubiger, ihre Forderungen auf Befriedigung aus der Konkursmasse nur nach Maßgabe der Vorschriften über das Konkursverfahren verfolgen können (vgl. §§ 138 ff., § 61 Nr. 2, § 170 RAbgD., vgl. auch Jaeger, Konkursrecht 1924 in Enzyklopädie der Rechts- und Staatswissenschaft S. 133 Anm. 1). Daß in einem solchen Falle ein von der Anmeldung zu sondernder Steuerbescheid nicht zu ergehen hat, ist auch offensichtlich der Standpunkt der RZf. § 49 Abs. 2, dessen Sätze 1 u. 2 lauten: „Die Vollstreckungsabteilung hat, sobald sie aus einer Zustellung (§ 111 Abs. 3 RAbgD.) oder aus einer öffentlichen Bekanntmachung (§ 111 Abs. 1, 2, § 76 RAbgD.) des Konkursgerichts von der Eröffnung des Konkursverfahrens Kenntnis erlangt, mit der Masse und mit der Veranlagungsabteilung darüber ins Benehmen zu treten, ob das Reich außer den der Vollstreckungsabteilung bereits angezeigten (§§ 21, 22) Ansprüchen noch sonstige Forderungen (auch Forderungen, die noch nicht fällig sind, vgl. § 65 Abs. 1 RAbgD.) gegen den Gemeinschuldner hat. Soweit nicht die Möglichkeit einer Aufrechnung (§§ 53 bis 56 RAbgD.) besteht, hat die Vollstreckungsabteilung die Ansprüche des Reichs durch Anmeldung bei dem Konkursgerichte geltend zu machen (§ 12 RAbgD.)“ Hier ist nicht davon die Rede, daß hinsichtlich der noch nicht veranlagten Steuerforderungen zunächst der Veranlagungsbescheid ohne Anmeldung beim Konkursgerichte dem Konkursverwalter zuzustellen ist, sondern es soll die Vollstreckungsabteilung auch die noch nicht fälligen Ansprüche des Reichs durch Anmeldung beim Konkursgerichte geltend machen.

Hieraus und aus den Darlegungen der vorkonkursliche Weinsteuerschulden betreffenden Entsch. des Senats v. 21. Febr. 1923 RZf. 11, 300 u. JW. 1924, 226) ergibt sich, daß der Konkursverwalter für vorkonkursliche Steuerschulden ohne weiteres, insbesondere ohne Anmeldung im Konkursverfahren auch nicht nach den Vorschriften der RAbgD., insbesondere nicht nach § 85 RAbgD., in Anspruch genommen werden kann. Allerdings ist in der Rechtslehre von

Kleinfeller bei der Besprechung des oben erwähnten Urteils des Senats in der JW. 1924, 226 die Ansicht vertreten worden, daß in den Fällen, wo eine Personenvereinigung infolge der Konkursöffnung aufgelöst wird und diese als steuerliches Rechtssubjekt mit dem Ende des Konkurses wegen der sich dann vollständig auswirkenden Auflösung gänzlich wegfällt, der § 87 RAbgD. eingreife und der Konkursverwalter danach für die Befriedigung der vorkonkurslichen Steuerschulden durch Zurückhaltung von Mitteln und auf Verlangen der Steuerbehörde durch Sicherheitsleistung zu sorgen habe. Es heißt dann wörtlich: „Dadurch wird die Steuerschuld ohne zeitliche Beschränkung mittelbar den Masseschulden gleichgestellt, ja das Recht auf Sicherheitsleistung gibt den Steuerforderungen den Vorrang vor anderen Masseschulden, für die kein Anspruch auf Sicherheitsleistung besteht. Nur so kann der Zweck des § 87 RAbgD. erreicht werden. § 87 der RAbgD. ändert nicht nur den § 61 RAbgD. ab, sondern ergänzt auch die §§ 59, 60 der RAbgD.“ Diesen Ausführungen, die auch in der Rechtslehre von Baumgart (JW. 1925, 755) Widerspruch erfahren haben, vermag sich der Senat nicht anzuschließen. Zunächst erscheint es widerspruchsvoll, das Eingreifen des § 87 RAbgD. auf die Zeit des Endes des Konkurses zu verlegen, mit dem die Obliegenheiten des Konkursverwalters doch grundsätzlich auch endigen und gleichzeitig dem § 87 auch für die Dauer des Konkursverfahrens die Bedeutung einer Änderung des § 61 und einer Ergänzung der §§ 59, 60 RAbgD. beizulegen, also dem Konkursverwalter Pflichten während der Dauer des Konkursverfahrens aufzuerlegen. Sodann ist aber auch das Ergebnis, zu dem die Ansicht Kleinfellers führt, unannehmbar. Danach würden nämlich vorkonkursliche Steuerschulden einer Einzelperson im Konkursverfahren nur als Konkursforderungen der Klasse 2 (§ 61 Nr. 2 RAbgD.) berücksichtigt werden können, während bei den Personenvereinigungen vorkonkursliche Steuerschulden als Masseschulden, also auch vor den Konkursforderungen der Klasse 1 (Lohnempfänger usw.), zur Hebung zu gelangen hätten. Eine solche unterschiedliche Behandlung des Steuergläubigers, je nachdem es sich um den Konkurs einer Einzelperson oder einer Personenvereinigung handelt, würde jedes inneren Grundes entbehren. Denn es ist nicht ersichtlich, warum der an dem Konkursverfahren sich beteiligende Steuergläubiger dann schlechter gestellt sein soll, wenn es sich um den Konkurs einer Einzelperson handelt. Außerdem führt die Ansicht Kleinfellers zu einer Bevorzugung der Steueransprüche vor den Ansprüchen der Lohnempfänger usw., also zu einer so wichtigen Durchbrechung konkursrechtlicher Grundsätze, daß die in der RAbgD. getroffene Regelung durch die RAbgD. nur dann als geändert betrachtet werden darf, wenn dies in deutlicher Weise zum Ausdruck gekommen wäre. Dies ist aber nicht der Fall. Die RAbgD. erwähnt das Konkursverfahren überhaupt nicht. Schon das legt die Annahme nahe, daß es grundsätzlich an der in der RAbgD. getroffenen Sonderregelung nichts hat ändern wollen. Soweit man aber aus der RAbgD. als dem späteren Gesetz in einzelnen Vor-

der Konkurs eröffnet ist. Die Wege der RZf. und der RAbgD. können sich nicht kreuzen. Sie laufen parallel. Auch auf dem Gebiete der Zwangsvollstreckung. Dem Zwangsvollstreckungsverfahren der RZf. steht das Verwaltungszwangsverfahren der RAbgD. (§§ 299 ff.) gegenüber.

Die Selbständigkeit der Steuerbehörden in der Beitreibung der Steuerforderungen endigt aber mit der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Steuerschuldners. Par condicio omnium creditorum ist der oberste Grundsatz des Konkursverfahrens. Er heißt, daß die Befriedigung aller Konkursgläubiger nur im Wege eines einheitlichen Verfahrens erfolgen kann. Wie das Konkursverfahren das gesamte Vermögen des Gemeinschuldners, das ihm zur Zeit der Eröffnung des Verfahrens gehört und der Zwangsvollstreckung unterliegt (RAbgD. § 1 Abs. 1), zur Konkursmasse zusammenfaßt, dient diese zur gemeinschaftlichen Befriedigung aller persönlichen Gläubiger, die einen zur Zeit der Eröffnung des Verfahrens begründeten Vermögensanspruch an den Gemeinschuldner haben (RAbgD. § 3 Abs. 1). Die Ordnung des Verfahrens gebietet, daß diese Gläubiger (Konkursgläubiger) ihre Ansprüche auf Sicherstellung oder Befriedigung aus dieser Masse (Konkursmasse) nur im Wege des durch die RAbgD. geregelten Verfahrens verfolgen dürfen (RAbgD. § 12) und ihnen jede Einzelvollstreckung in die Konkursmasse und das sonstige Vermögen des Gemeinschuldners verwehrt ist (RAbgD. § 14 Abs. 1). Diesen aus dem Wesen des Konkursverfahrens abgeleiteten Grundsätzen unterliegen auch die Steuerforderungen des Reichs, der Länder, der Gemeinden und anderer öffentlicher Verbände. Sie genießen den Anspruch auf bevorrechtigte Befriedigung aus der Konkursmasse nach RAbgD. § 61 Nr. 2. Im übrigen unterliegt ihre Geltendmachung den gleichen Vorschriften, die für alle übrigen Konkursforderungen gelten. Keine Bestimmung der RAbgD. greift in das seit dem Konkursverfahren ein, dessen Zweck die Einheitlichkeit der Durchführung unerläßlich erfordert. Die Wege der RAbgD. und der RZf. schneiden sich in keinem Punkte.

Der Steuergläubiger hat wie jeder andere Gläubiger seine Forderung anzumelden. Seine Anmeldung hat die Besonderheit,

daß sie — sofern ein formeller Steuerbescheid nicht zu erteilen ist — als Steuerbescheid i. S. des § 217 RAbgD. gilt, gegen den das Rechtsmittelverfahren — Berufungs- oder Anfechtungsverfahren — nach Maßgabe der §§ 217 ff. gegeben ist (RAbgD. § 220). Befreit der Konkursverwalter die angemeldete Steuerforderung, so hat die Feststellung des Grundes und der Höhe der Steuerforderung durch die Steuerbehörden bzw. Steuergerichte (§ 227 RAbgD.) gemäß RAbgD. § 146 Abs. 5 zu erfolgen.

Die von Kleinfeller (JW. 1924, 226) aus § 87 RAbgD. gezogene weittragende Folgerung, daß diese Bestimmung einen tiefen Eingriff in den ganzen Bau des Konkursrechts enthält, § 61 RAbgD. ändert und §§ 59, 60 ergänzt, beruht, wie die Entsch. mit unwiderleglicher Begründung nachweist, auf einer Verkennung der Bedeutung und Tragweite des § 87 RAbgD., die sich darauf beschränkt, einen Vertreter für die Erfüllung der Steuerpflicht im Falle des Wegfalls des Steuerpflichtigen zu schaffen und des Verhältnisses der RAbgD. zur RAbgD. Es ist ebenso verdienstvoll wie erfreulich, mit welcher Gründlichkeit und jeder Begriffsjurisprudenz abgekehrten, den praktischen Bedürfnissen des Lebens und der Wirtschaft zugewendeten Wissenschaftlichkeit die Entsch. des obersten Steuergerichtshofes den Bau der durch einen Vertreter ihrer eigenen Wissenschaft geführten RAbgD. gegen einen Eingriff von der steuerrechtlichen Seite schützt.

JR. Dunkelbühler, München.

B. Den Ausführungen des auch in der amtlichen Sammlung, RZf. 16, 322, veröffentlichten Urteils über den Einfluß des Konkurses auf Steuerforderungen, die vor Eröffnung des Verfahrens entstanden sind (§ 81 I, IV RAbgD.), ist beizupflichten. Wie bisher schon hat das Reich auch unter der Herrschaft der RAbgD. in Beziehung auf seine vor Konkursbeginn entstandenen, nicht notwendig auch fällig gewordenen Steuerforderungen, da diese ihm einen persönlichen Anspruch gegen den Gemeinschuldner als Steuerschuldner oder Steuerpflichtigen geben (§ 79 RAbgD.), die Stellung eines Konkursgläubigers, und zwar, soweit die Forderung im letzten Jahre vor Konkursöffnung fällig geworden ist oder nach § 65 RAbgD. als fällig gilt, eines bevorrechtigten Konkursgläubigers (§ 61 Nr. 2 RAbgD.). In diesem Rechtszustande hat die RAbgD. nichts geändert. Einmal

schriften eine Änderung der Bestimmungen der R.D. erblicken will, kann dies nur dann geschehen, wenn ein solcher das Konkursrecht abändernder Wille der R.Abg.D. klar erhellt. Ein solcher Wille des Gesetzgebers kann aus § 87 Abs. 1 R.Abg.D. nicht entnommen werden. Wie der Senat in der Entsch. R.F. 11, 302 ausgeführt hat, beruht der § 84 auf dem Gedanken, den Vertreter zu verpflichten, so zu handeln, als der Vertretene, wenn er handlungsfähig wäre, steuerlich handeln müßte. Wie den Vertretern insbesondere die Steuerzahlungspflicht trifft, so trifft die im § 84 genannten Vertreter die Zahlungspflicht aus den von ihnen verwalteten Mitteln. Dieser Gedanke des § 84 wird dann im § 85 ausgedehnt auf die darunter fallenden Vermögensverwalter und im § 86 bei Personenvereinigungen und Zweckvermögen auf die dort bezeichneten Vorstände, Geschäftsführer usw. Derselbe Gedanke, Vertreter zu schaffen, an die die Steuerbehörde sich halten kann, liegt auch dem § 87 Abs. 1 R.Abg.D. zugrunde. Er bezeichnet für den Fall des Wegfalls des Steuerpflichtigen die Rechtsnachfolger, Verwalter usw. als diejenigen Personen, an welche die Steuerbehörde zur Befriedigung der Steuerschulden des Steuerpflichtigen sich halten kann. Damit sollte eine steuerliche Vertretung geschaffen, aber nicht die Frage entschieden werden, ob und inwieweit die Vertretenen Steuerschuldner sind. Die im § 87 Abs. 1 begründete Verpflichtung der Rechtsnachfolger usw., dafür zu sorgen, daß Mittel zur Bezahlung der vorher entstandenen Steuerschulden zurückgehalten und diese Steuerschulden bezahlt werden, setzt demnach voraus, daß eine Verpflichtung der von ihnen verwalteten „Masse“ zur Zahlung besteht. Wendet man dies auf den Konkursverwalter an, so besagt die Vorschrift keineswegs, daß der Konkursverwalter beim Wegfall des Steuerpflichtigen losgelöst von den konkurssrechtlichen Grundsätzen für die Bezahlung der Steuerschulden zu sorgen hat, sondern es ist erst zu fragen, welche Pflichten die Masse in Ansehung der Steuerschulden nach konkurssrechtlichen Grundsätzen hat, und von der Entscheidung dieser Frage hängt es ab, in welchem Umfang und auf welche Art der Konkursverwalter, als Vertreter der Masse, in Anspruch genommen werden kann. Können nach konkurssrechtlichen Grundsätzen vorkonkursliche Steuerschulden nur durch Anmeldung beim Konkursgerichte geltend gemacht werden und hat die Befriedigung des Steuergläubigers als Konkursgläubiger im Verteilungsverfahren aus der Masse zu erfolgen, so wird für den Konkursverwalter durch den § 87 Abs. 1 nicht eine andere Pflicht begründet, als sie der Masse obliegt. Insbesondere folgt aus ihm nicht, daß der Konkursverwalter die Steuerforderungen, die nach der R.D. bevorrechtigte Konkursforderungen sind, als Masseschulden behandeln müßte. Hieraus ergibt sich, daß der Konkursverwalter für vorkonkursliche Steuerforderungen auch nicht aus § 87 Abs. 1 R.Abg.D. in Anspruch genommen werden kann.

Für Steuerschulden, die nach der Konkurseröffnung entstehen, kommt in Frage, ob es sich um Masseschulden oder Massekosten i. S. der §§ 58<sup>2</sup>, 59<sup>1</sup> der R.D. handelt. Die Masse-

gläubiger werden nicht wie die Konkursgläubiger genötigt, den Anspruch als Konkursforderung zu verfolgen. Die Masseschulden und Massekosten ruhen auf der Masse, sie sind unabhängig vom Gange des Verteilungsverfahrens und sind gegenüber dem Konkursverwalter durchzusetzen (vgl. Jaeger, R.D., Aufl. 5, § 57 Anm. 1 und 2). Nach § 58 Nr. 2 R.D. sind Massekosten die Ausgaben für die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Masse und nach § 59 Nr. 1 Masseschulden, die Ansprüche, die aus Geschäften oder Handlungen des Konkursverwalters entstehen. Handelt es sich bei der Steuerforderung um Masseschulden oder Massekosten, so sind sie gegen den Konkursverwalter geltend zu machen (§ 85 R.Abg.D.).

Die Anfechtungsentsch. hat diese Grundsätze verkannt, sie hat insbesondere nicht die vorkonkurslichen Steuerschulden von den während des Konkursverfahrens entstandenen gesondert und hinsichtlich der letzteren nicht geprüft, ob diese zu den Massekosten oder Masseschulden zu rechnen sind.

Die Anfechtungsentsch. war daher aufzuheben und die Sache an das R.F. zurückzuverweisen. Dieses wird zunächst den Tag und die Zeit der Konkurseröffnung festzustellen und dann die Steuerschulden auszufordern haben, die vor der Konkurseröffnung entstanden sind.

Da nach der Rechtsprechung des R.F. (vgl. R.F. 11, 79; 13, 10) die Tabaksteuerschuld grundsätzlich mit dem Übergang in den freien Verkehr, also mit dem Zeitpunkt entsteht, in dem die Ware aus der steuerlichen Überwachung tritt, dieser Grundsatz auch für den Fall der Inanspruchnahme des Versenders gilt (vgl. das zum Abdruck bestimmte Urteil des Senats IV A 59/25 v. 22. April 1925), so wird festzustellen sein, in welchem Zeitpunkt die Tabakerzeugnisse der steuerlichen Überwachung entzogen sind. Fällt dieser Zeitpunkt in die Zeit vor Eröffnung des Konkurses und hat der Mitinhaber der durch die Konkurseröffnung aufgelösten Firma A. & B. die Versendungsanmeldung gleichfalls vor der Konkurseröffnung ausgestellt, so kann wegen dieser Zigaretten die Steuerforderung nur als Konkursforderung, also durch Anmeldung beim Konkursgerichte geltend gemacht werden. Diese Steuerforderungen sind dann nicht in dem gegenwärtigen Verfahren festzustellen. Wird dagegen festgestellt, daß die Steuerforderung erst nach der Konkurseröffnung entstanden ist, so kommt es darauf an, ob diese Steuerforderungen als Massekosten oder Masseschulden anzuerkennen sind. Die Entsch. dieser Frage hängt davon ab, ob die Steuer als „Ausgabe für die Verwertung der Masse“ oder mit den „Geschäften und Handlungen des Konkursverwalters“ entstanden anzusehen ist. Hauptsächlich des ersten Punktes wird zu prüfen sein, ob die Zigaretten zur Konkursmasse gehört haben. Dabei kann dem Umstand, daß sie im Betriebsbuch der Konkursmasse eingetragen worden sind, nur für die Beweisfrage eine Bedeutung beigelegt werden. Sachlich entscheidend ist, ob für die Konkursmasse zur Zeit der Eröffnung des Konkurses ein zivilrechtlicher Anspruch auf die Lieferung der Zigaretten gegen

und wie — durch Verteilung nach Anmeldung, Prüfung und Feststellung — der Verwalter aus der Masse zu leisten hat (vgl. auch R.F. 17, 186). Nur diese durch die R.D. und in deren Rahmen bestehenden Pflichten legt die R.Abg.D. gemäß §§ 84, 85 dem Verwalter persönlich, und zwar als öffentlich-rechtliche Pflichten auf. Und nur, wenn er diese durch die R.D. selbst umschriebenen Pflichten schuldhaft verletzt, macht er sich nach § 90 R.Abg.D. dem Reich kraft öffentlichen, nicht nur kraft privaten Rechts (vgl. § 82 R.D.) schadensersatzpflichtig. Diese Verschlebung von Rechtspflicht und Schadensersatzanspruch aus der Sphäre des privaten in das öffentliche Recht ist allein der Sinn der §§ 84, 85, 90 R.Abg.D. Zutreffend hat deshalb der Senat schon in seinem früheren Urteil vom 21. Febr. 1923 S. 11, 303 = J.W. 1924, 226 die persönliche Inanspruchnahme des Konkursverwalters, der nach den Vorschriften der R.D. verfährt, abgelehnt. Der Verwalter, der sich nach der R.D. richtet, handelt gerade dem Gesetze, und zwar auch den §§ 84, 85 R.Abg.D. gemäß. Würde er den Steuerfiskus ohne Rücksicht auf das Konkursverfahren befriedigen, so würde er sich den übrigen Konkursgläubigern gegenüber einer Amtspflichtverletzung schuldig und gegebenenfalls nach § 82 R.D. schadensersatzpflichtig machen, soweit er nicht gerade mit Ermächtigung des Konkursgerichts eine festgestellte Vorrechtsforderung unabhängig von den Verteilungen tilgt (§ 170 R.D.). Diese Gesichtspunkte sind es auch, die im letzten Grunde die vom Senat und vorher schon von Baumgart, J.W. 1925, 755, ausgesprochene Ablehnung der von Kleinfeller, J.W. 1924, 226, bei Besprechung des Urteils v. 21. Febr. 1923 entwickelten Ansicht rechtfertigen. Mit Recht führt der Senat aus, daß in § 87 R.Abg.D. ebenso wie in § 85 die vom Verwalter zu erfüllenden Verpflichtungen der „Masse“ nicht begründet werden, sondern vorausgesetzt sind, also bei Konkursforderungen immer erst zu fragen ist, welche Pflichten für die Masse nach den Grundsätzen des Konkursrechts bestehen. Zutreffend hat deshalb der Senat den Erlaß eines Bescheides gegen den Verwalter auf Vorwegbefriedigung der vor Konkurs entstandenen Steuerschuld aus der Masse (§ 57 R.D.) für unzulässig erklärt. Das vom Verwalter gegen diesen Bescheid in Gang gebrachte Rechtsmittelverfahren verläuft ohne Rücksicht auf den Konkurs. Es hat mit dem — in den gleichen Formen verlaufenden

enthält sie selbst keinerlei Bestimmungen über den Konkurs. Zum andern ist die R.D. kein Steuergesetz i. S. des § 3 R.Abg.D. Die durch die R.D. getroffene Sonderregelung für die Geltendmachung und Behandlung von Konkursforderungen ist deshalb auch nicht etwa zufolge § 451 R.Abg.D. bezüglich der Reichsteuern außer Wirksamkeit gesetzt worden. Auch durch § 227 R.Abg.D. ist insoweit keine Änderung des bisherigen Rechtszustandes herbeigeführt worden. § 227 greift erst ein, wenn es zu einem steuerlichen Rechtsmittelverfahren (§§ 217 ff. R.Abg.D.), also zum Steuerprozeß im eigentlichen Sinne kommt. Ein solcher soll aber wie bei bürgerlich-rechtlichen Ansprüchen durch die Anmeldung zunächst vermieden und überhaupt überflüssig werden, wenn die Forderung im Prüfungstermin weder vom Konkursverwalter noch von einem Konkursgläubiger bestritten wird und deshalb gemäß § 144 I R.D. als festgestellt gilt. Einleitung eines Steuerprozesses ist aber die Anmeldung der Steuerforderung selbst dann nicht, wenn sie mangels vorheriger Anforderung als Bescheid i. S. von § 220 Abs. 1 R.Abg.D. anzusehen ist. Gerade deshalb kann auch § 227 R.Abg.D. nicht die Brücke bilden, die vor Konkursbeginn entstandenen Steuerforderungen gemäß §§ 84, 85 R.Abg.D. als Masseschulden (§ 57 R.D.) zu behandeln. Allerdings hat der Verwalter, dem bezüglich der Masse die Verwaltungs- und Verfügungsmacht in gesetzlicher Vertretung des Gemeinschuldners zusteht (§ 6 R.D.), die diesem obliegenden Pflichten zu erfüllen, also auch für die Entrichtung und Sicherstellung der Steuern aus der Masse zu sorgen. Die §§ 84, 85 R.Abg.D. begründen aber nicht etwa eine materielle Steuerpflicht, setzen diese vielmehr voraus. Dies ergibt sich gerade hinsichtlich der vor Konkurs entstandenen Steuerforderungen daraus, daß die Konkursmasse Vermögen des Gemeinschuldners bleibt, also ein Subjektswechsel, an den sich eine erneute Entstehung der in der Person des Gemeinschuldners vorhandenen Steuerschuld knüpfen könnte, durch die Konkurseröffnung nicht eintritt. Und eben weil die §§ 84, 85 R.Abg.D. eine Steuerschuld nicht selbst begründen, kann auch nicht ihr Sinn sein, die Art der Erfüllung der Steuerschuld vorzuschreiben: Sie haben wie das Bestehen der Steuerschuld, so auch die Bestimmungen über die Art ihrer Erfüllung zur notwendigen Voraussetzung. Einzig und allein aus § 12 R.D. ergibt sich daher, was — die Konkursdividende —

C. oder D. bestand. Bestand ein solcher Anspruch nicht, so kann schon deshalb, weil es sich nicht um die Verwertung der Masse handelt, die Steuerforderung als Massekosten nicht gegen den Konkursverwalter geltend gemacht werden. Bestand aber ein zivilrechtlicher Anspruch auf Lieferung der Zigaretten an die Konkursmasse, so stand die ausschließliche Verfügung darüber dem Konkursverwalter zu. Bediente er sich bei der Verwertung der Masse des früheren Mitinhabers B. als Gehilfen und verfügte über die Ware unter Ausstellung der Versendungsanmeldungen, so hat die Konkursmasse die sich aus den Handlungen des Gehilfen bei der Verwertung der Masse ergebenden steuerlichen Folgen zu vertreten, auch wenn B. hierzu keinen ausdrücklichen Auftrag gehabt hat. Ist der Steueranspruch nicht als Massekosten anzusehen, so fragt sich schließlich, ob er als Masseschuld gegenüber dem Konkursverwalter geltend gemacht werden kann, d. h. ob er auf einer Handlung des Konkursverwalters beruht. Soweit es sich bei der Ausstellung der Versendungsanmeldungen nicht um eine Verwertung der Masse gehandelt hat, hat der Konkursverwalter die aus der Unterzeichnung der Versendungsanmeldungen durch B. sich ergebenden steuerrechtlichen Verpflichtungen nur zu vertreten, wenn nach den Umständen des Falles eine ausdrückliche oder stillschweigende Bevollmächtigung für derartige Rechtsakte des B. anzunehmen ist. Der Umstand allein, daß B. bei der Verwertung der Masse von dem Konkursverwalter beschäftigt wurde, reicht hier für die Annahme nicht aus, daß B. auch steuerrechtliche Verpflichtungen eingehen durfte, die außerhalb der Verwertung der Masse lagen. Nach diesen Gesichtspunkten wird gegebenenfalls nach Anstellung der erforderlichen Ermittlung von neuem in der Sache zu entscheiden sein.

(RfZ., IV. Sen., Ur. v. 22. Juni 1925, IV A 90/25.)



3. §§ 90, 84—89, 284 ABgD. Anarbeitung der vorhandenen Bestände einer G. m. b. H. durch den Liquidator der Firma und für deren Rechnung. †)

Das Finanz. setzte durch den Bescheid v. 6. Nov. 1924 die von dem Beschwerdeführer für das dritte Vierteljahr 1924 zu entrichtenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und an Einkommensteuer fest. Die Beschwerde war hinsichtlich der Umsatzsteuer erfolglos. Für die Einkommensteuer setzt die Beschwerdeentscheidung die Vorauszahlung herab. Die weitere Beschwerde ist, soweit die Umsatzsteuer in Frage kommt, nach § 37 Abs. 4 UmsStG. unzulässig, soweit sie die Einkommensteuer betrifft, nach Art. I § 37 der 2. SteuerNotW. zulässig. Die Nachprüfung erfolgt insoweit im Rahmen des § 284 ABgD. Es können also neue Tatsachen und Beweise geltend gemacht werden. Entgegen dem Bestreiten des Beschwerdeführers stellt die Beschwerdeentscheidung fest, daß der Beschwerdeführer Gesellschafter und Geschäftsführer der Schuhfabrik C., GmbH., gewesen ist, Anfang 1924 die Bestände der Gesellschaft, die ihren Betrieb eingestellt hatte,

— Rechtsmittelverfahren zwecks Verfolgung des Widerspruchs gegen die zur Konkursabelle angemeldete Steuerkonkurrenzforderung nicht das mindeste zu tun. Es unterliegt daher auch nicht der Einwirkung des § 146 RD. über den Steuerfeststellungsstreit enthält das Urteil gegenüber dem gleichfalls eine Nichtbeanlagungssteuer betreffenden Urteil des Senats v. 13. April 1921 S. 5, 221, keine neuen Ausführungen. Die Entsch. bietet daher keinen Anlaß, hier auf diese Fragen, die einer grundsätzlichen Behandlung vorbehalten bleiben müssen (vgl. den in Kürze erscheinenden Aufsatz in JZP. 51 S. 2), näher einzugehen.

Prof. Dr. Fleh, Greifswald.

C. S. auch oben S. 1656.

D. S.

Zu 3. Der Tatbestand ist nicht so klar, wie es sonst bei den Entsch. des RfZ. der Fall ist. Anscheinend hat dies der Beschwerdeführer verursacht. Die Entscheidungsgründe werfen ihm eine unklare Einlassung und dadurch eine Erschwerung der Aufklärung des Sachverhaltes vor. Er hat, obwohl er Liquidator einer GmbH. ist, deren Rohmaterial übernommen und aufgearbeitet. Das hat er in eigenem Namen getan. Er behauptet, daß dies für Rechnung der Liquidationsfirma erfolgt sei. Der RfZ. hat dies für die Frage eines Steueranspruches gegen den Beschwerdeführer selbst für erheblich erachtet. Bei Richtigkeit des Vortrages hätte sich der Steueranspruch in erster Linie gegen die GmbH. in L. zu richten. Das ist nicht nur steuerrechtlich interessant. Man wird auch für das Gesellschaftsrecht hieraus Folgerungen ableiten können. Das Gesetz selbst geht zweifellos von dem Gedanken aus, daß die Liquidation des Vermögens einer GmbH. in ihrem Namen erfolgt. Es behandelt eingehend die Vertretungsmacht des Liquidators. Kann dies dahin abgeändert werden, daß der Liquidator nur mittelbarer Stellvertreter wird? Er hätte dann überall in eigenem Namen, wenn auch für Rechnung der Gesellschaft, zu handeln. Ich glaube, daß dies zulässig ist. Nur muß ein Beschluß der Mehrheit der Gesellschafter vorliegen. Sie kann die Vollmacht des Liquidators erweitern. Sie kann ihm auch

übernommen und den Betrieb bis Ende September 1924 auf eigene Rechnung und unter seiner Firma fortgeführt hat.

Der Beschwerdeführer trägt nunmehr vor, daß er die vorhandenen Bestände der GmbH. in seiner Eigenschaft als Liquidator dieser Firma aufgearbeitet und für Rechnung der Liquidationsfirma verwertet habe. Dieses Vorbringen ist rechtserheblich, denn der gegen den Beschwerdeführer persönlich gerichtete Bescheid ist nicht haltbar, wenn die streitigen Umsätze im Betriebe der Liquidationsfirma erfolgt sind. Ob dies der Fall war, läßt sich nach den bisherigen Ermittlungen nicht beurteilen. Die Vorinstanzen sind der Frage, ob der Steueranspruch sich nicht etwa in erster Linie gegen die Liquidationsfirma richtet und gegen den Beschwerdeführer nur ein Ersatzanspruch gegeben ist, überhaupt nicht näher getreten. Es ist nicht zu verkennen, daß der Beschwerdeführer durch seine unklare Einlassung die Aufklärung des Sachverhaltes sehr erschwert hat. Die Steuerbehörden sind jedoch verpflichtet, den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln. Nach Lage der Sache durften aber die Verhältnisse der GmbH. und die Beziehungen des Beschwerdeführers zu dieser nicht außer Betracht bleiben. Soweit eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer festgesetzt worden ist, mußten hiernach die angefochtene Entsch. und der Bescheid des Finanz. wegen ungenügender Aufklärung des rechtserheblichen Tatbestandes aufgehoben werden. Bei der erneuten Entsch. sind folgende Rechtsgrundsätze zu beachten:

Bei Gesellschaften mbH. in Liquidation dauert die Steuerpflicht mindestens bis zum Ablauf des Sperrjahres (§ 73 des Ges. betr. die GmbH.) fort (vgl. RfZ. 3, 196; 5, 106; 6, 66; 10, 318; 12, 18). Nach § 84 ABgD. haftet der Liquidator nur beschränkt, nämlich nur mit den von ihm verwalteten Mitteln der Gesellschaft. Aus § 90 ABgD. kann keine unbeschränkte Haftung neben der Liquidationsfirma nur angenommen werden, wenn durch schuldhafte Verletzung der ihm in den §§ 84—89 ABgD. auferlegten Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattungen oder Vergütungen zu Unrecht gewährt worden sind. Zur Geltendmachung des Ersatzanspruches bedarf es der Zustimmung des Landesfinanz., die vor Erlaß des Steuerbescheides eingeholt werden muß. Während sonst die Steuerbehörde verpflichtet ist, Steueransprüche geltend zu machen, entscheidet sie im Falle des § 90 ABgD. nach freiem Ermessen.

(RfZ., 5. Sen., Ur. v. 11. Dez. 1925, V B 31/25.)



4. § 96 ABgD. Ein Geschäftsmann, der die Ladeneinrichtung, die Warenvorräte und Wohnmöbel seines Geschäftsvorgängers erworben hat, haftet für die Steuern nach der Vorschrift des § 96 ABgD. †)

Nach § 96 ABgD. haftet, wenn ein Unternehmen im ganzen veräußert ist, der Erwerber neben dem Veräußerer für die laufenden und für die festgesetzten, aber noch nicht entrichteten Steuern. Festgesetzt, aber noch nicht entrichtet, waren zur Zeit der Geschäftsüber-

die Möglichkeit gewähren, vielleicht gerade, um die Schwierigkeiten aus der beschränkten Vertretungsmacht zu beseitigen, in eigenem Namen zu handeln. Dann ist seine Tätigkeit trotzdem nach wie vor eine reine Liquidatorenarbeit.

Anderz würde freilich der Fall liegen, wenn der Liquidator ein selbständiges Geschäft betreibt und innerhalb dieses auch die Besorgung der Liquidation der GmbH. übernimmt. Dann ist er nicht mehr Liquidator i. S. des GmbHG. Dann ist er Dritter, der einen besonderen Vertrag über die Verwertung des Vermögens der GmbH. mit dieser abgeschlossen hat. Das kann unter Umständen rechtlich erheblich werden. Die Haftung des Liquidators ist eine andere als die eines Drittkontrahenten. Ich glaube aber, daß gerade wegen der Unklarheiten, die ein solches System zur Folge hat, sich die Verwendung des Liquidators zum Verkaufe im eigenen Namen, aber für Rechnung der Gesellschaft, nicht empfiehlt.

RM. Dr. Max Hagenburg, Mannheim

Zu 4. Dem an die Spitze gestellten Rechtsatz kann ich nicht zustimmen; es wird in jedem einzelnen Fall erst zu untersuchen sein, ob wirklich in der Übernahme von Ladeneinrichtung, Warenvorräten und Wohnungsmöbel auch tatsächlich der Erwerb des Unternehmens im Ganzen zu finden ist. Es kann dies der Fall sein, muß aber nicht sein. Der RfZ. sagt, daß bei derartigen, kleinen Unternehmungen im allgemeinen die genannten Stücke, das gesamte Geschäftsvermögen darstellen; ob dies im allgemeinen zutrifft ist nicht entscheidend, es fragt sich, ob dies bei der konkreten Veräußerung der Fall ist. Die Wohnungsmöbel haben in der Regel mit dem Unternehmen überhaupt nichts zu tun; ob gegebenenfalls (Wohnungsmöbel für einen bei dem Laden befindlichen Nebenraum) dies anders war, ist nicht ersichtlich, ebenso nicht, ob neben der Ladeneinrichtung und den Warenvorräten noch eine Firma, Außenstände und sonstige Aktiva, sowie eventuelle Passiven vorlagen und was mit diesen geschehen ist. Auch der weiter hervorgehobene Umstand, daß sich der Beschwerdeführer nach dem Erwerb der genannten Gegenstände „ganz als Geschäftsführer benommen“ habe, mag als Indiz bewertet werden,



nahme 150 RM. aus dem Monat Dezember 1923; für das Kalenderjahr 1924 handelt es sich um laufende Steuern, da deren endgültige Festsetzung — unbeschadet der besonders geregelten Vorauszahlungs-pflicht — erst nach Ablauf dieses Steuerabschnitts zu erfolgen hatte. Die eine Voraussetzung des § 96 RMbG.D. ist also gegeben. Beschwerdeführer hat nun die gesamte Ladeneinrichtung und die gesamten Warenvorräte sowie Wohnmöbel erworben. Das ist bei derartigen kleinen Unternehmungen im allgemeinen das gesamte Geschäftsvermögen. Dazu tritt im vorliegenden Falle, daß Beschwerdeführer sich nach Erwerb ganz als Geschäftsinhaber benommen hat. Es liegt kein Grund vor, in dieser Beziehung an der Aussage des Zeugen, wonach Beschwerdeführer stets im Geschäft tätig war und einen Zettel mit seinem Namen an Stelle des Namens des B. anbrachte, zu zweifeln. Auch in den Verhandlungen mit dem späteren Käufer trat Beschwerdeführer als Verkäufer und derzeitiger Geschäftsinhaber auf. All das deutet zwingend auf den Erwerb des Geschäfts im ganzen hin. In dem vom Finanzgericht angeführten Urteil (RZf. 7, 341) steht nichts Entgegengesetztes. Darin wird gerade gesagt, daß die Haftung eines Erwerbers eines Unternehmens nach § 96 RMbG.D. nicht dadurch ausgeschlossen werde, daß ein Geschäft zwar mit Firma und Kundschaft, aber ohne Aktiven und Passiven veräußert werde. Wenn bei dem Fehlen so wesentlicher Dinge wie Aktiva und Passiva eines Geschäfts dennoch Veräußerung und Erwerb im ganzen anzunehmen ist, so muß das im vorliegenden Falle, wo nichts Wesentliches fehlt, ebenfalls angenommen werden.

(RZf., V. Sen., Ur. v. 6. Nov. 1925, V A 218/25.)

\*

5. a) §§ 108, 221, 234, 4 RMbG.D.; § 24 GErwStG.; § 2 DurchfBest.; § 34 FinAusglG. Der Erlaß einer Steuer seitens des Reichsministers der Finanzen auf Grund des § 108 Abs. 1 RMbG.D. betrifft nicht deren Veranlagung, sondern deren Erhebung. b) Das Berufungsverfahren gemäß § 2 der DurchfBest. zu § 24 des GrunderwStG. v. 17. Jan. 1924 (RWB. I, 33) ist gegen die Bescheide der Steuerstelle nur dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige geltend macht, daß eine Steuer nicht zu veranlagern sei. f)

Durch notariellen Vertrag v. 26. Nov. 1924 brachte bei Gründung der F.-GmbH. einer der Gründer ein in B. gelegenes Grundstück in die Gesellschaft ein. Der Magistrat B. machte daraufhin durch Bescheid v. 22. Dez. 1924 die Eintragungsbescheinigung von der Leistung einer Sicherheit von 520 M (je 4% Reichs- und städtischer Zuschlagssteuer nach einem nicht auf den Anteil des Einbringenden fallenden Grundstückswert von 6500 M) abhängig. Mittels Erlasses v. 20. Dez. 1924 erklärte der Reichsminister der Finanzen unter Vorbehalt des Widerrufs, daß er auf Grund des § 108 Abs. 1 RMbG.D. die Grunderwerbsteuer nebst Zuschlägen für die Übertragung des Grundstücks auf die Gesellschaft erlasse. Der Magistrat lehnte jedoch ab, dem daraufhin von der Gesellschaft unter Hinweis auf diesen Erlaß erhobenen Einspruch statzugeben, da die Grunderwerbsteuer eine Gemeindeforderung sei, zu deren Nachlaß der Reichsminister der Finanzen nicht ermächtigt sei. Auf die Berufung stellte indes das Finanzgericht die Gesellschaft von der Grunderwerbsteuer frei, da mit Auspruch des Erlasses durch den Reichsminister der Finanzen ein Steueranspruch nicht mehr bestehe.

ist aber wiederum keinesfalls entscheidend. Hat er sich zu Unrecht „als Geschäftsführer benommen“, so würde dies ihn nicht zum Erwerber des Unternehmens machen. In Wirklichkeit hatte im entschiedenen Falle der Gerichtsvollzieher auf Grund eines Vollstreckungstitels, die Ladeneinrichtung, die Warenvorräte und die Wohnungsmöbel gepfändet und „en bloc“ versteigert; diese oben nicht wiedergegebenen Tatsachen sprechen gegen die Übernahme eines Unternehmens als Ganzem; jedenfalls mahnt die Entsch. zu größter Vorsicht bei derartigen en bloc-Käufen, selbst, wenn sie wie hier, aus der Hand des Gerichtsvollziehers oder eines Konkursverwalters erfolgen. — Um die Haftung aus § 96 RMbG.D. zu begründen, muß es sich stets um die Veräußerung bzw. den Erwerb eines Unternehmens im Ganzen handeln, wobei es anerkanntermaßen nebensächlich ist, ob gegebenenfalls einzelne im Verhältnis zum ganzen Unternehmen unwesentliche Vermögensstücke von der Veräußerung ausgeschlossen sind; gleichgültig ist aber auch, ob der Erwerber das Unternehmen selbst betreiben oder weiterveräußern will oder es auch tatsächlich sofort weiterveräußert. RZf. 11, 195; 7, 341; in der Entsch. RZf. 7, 341 war gesagt, daß die Veräußerung eines Unternehmens im Ganzen vorliegt, wenn das Unternehmen mit der Firma und Kundschaft veräußert wird, wenn auch ohne Forderungen und Schulden. Die in der Überschrift der Entsch. 7, 341 gewählte Formulierung „ohne Aktiva und Passiva“, die auch in der obigen Entsch. wiederkehrt, ist mißverständlich; dort waren Forderungen und Schulden ausgenommen, im vorliegenden Fall fehlt Firma und Kundschaft; es kann nun in einem Fall Firma mit Kundschaft im wesentlichen alles sein, im anderen Fall, so anscheinend vorliegend, Ladeneinrichtung und Warenvorräte; aber stets ist eine genaue Prüfung des einzelnen Falls

Die hiergegen von dem Magistrat erhobene Rechtsbeschwerde ist begründet.

Der dem Verfahren beigetretene Reichsminister der Finanzen vertritt den Standpunkt, daß die Ausübung der ihm nach § 34 Abs. 2, § 36 Schlusßabsatz Satz 1 des FinAusglG. i. Verb. mit § 35 Abs. 1 Satz 1 GErwStG. und § 108 Abs. 1 RMbG.D. zustehenden Erlaßbefugnis den Steueranspruch zum Erlöschen bringe, und daß es nur auf die Tatsache, nicht auf die Gründe ankomme. Die Befugnis des § 108 Abs. 1 bestehe in der Verfügung über Steueransprüche des Reichs durch Verzicht, und weder aus dessen Wesen noch aus dem Wortlaut des § 108 ergebe sich ein Anhalt dafür, daß dieser erst nach Entstehung der Steuerpflicht erfolgen könne. Die gegenteilige Annahme würde den Schuldner zunächst zur Leistung der Sicherheit nötigen, die er nach Eintragung im Grundbuch zurückerhielte. Das würde nicht nur dem Auslegungsgrundsatz des § 4 RMbG.D., sondern auch dem § 24 GErwStG. zuwiderlaufen, welcher letzterer eine Stundung, d. h. einen teilweisen Verzicht, vor Entstehung der Steuer-schuld kenne.

Es handelt sich um den Angriff gegen einen Bescheid, durch welchen die Erteilung der im § 24 GErwStG. vorgesehenen Bescheinigung von der Zahlung eines bestimmten Steuerbetrags abhängig gemacht ist. Gegen derartige Bescheide ist nach § 2 DurchfBest. v. 17. Jan. 1924 (RWB. I, 33) das Berufungsverfahren nur gegeben, wenn der Steuerpflichtige geltend macht, daß eine Steuer nicht zu erheben sei. Es fragt sich, welche Bedeutung dieser Beschränkung zukommt. Dem Wortlaut nach würde sie auf alle Fälle zutreffen, in denen der Steuerpflichtige eine Verpflichtung zur Zahlung leugnet. Geht man aber auf ihren Zweck zurück, so besteht dieser darin, den Streit über das Bestehen eines Steueranspruchs aus dem normalen Verfahren des Steuerbescheides mit nachfolgendem Berufungsverfahren, welches erst nach Eintritt der Steuerpflicht eingeschlagen werden kann, in das Vorverfahren voranzuverlegen. Es besteht kein Anhaltspunkt dafür, daß man mit der Bestimmung das Berufungsverfahren sachlich hat ausdehnen wollen. Voraussetzung für die Zulässigkeit dieses Verfahrens gegen den Bescheid aus § 24 GErwStG. ist vielmehr, daß es auch gegen den entsprechenden Steuerbescheid zulässig sein würde. Gegen Steuerbescheide ist aber das Rechtsmittel nur gegeben, wenn die Steuerpflicht, d. h. das Vorliegen des Steuer-tatbestandes, verneint (§ 221 RMbG.D.), nicht aber bereits dann, wenn nur die Unzulässigkeit der Beitreibung eingewendet wird. Ebenso ist § 2 DurchfBest. auszulegen, und es sind daher die Worte „nicht zu erheben“ gleichzusetzen mit „nicht zu veranlagern“.

Hiernach bedarf es der Unterjuchung, ob die Steuerpflichtige mit ihrem Hinweis auf den Erlaß des Reichsministers der Finanzen einen Einwand gegen die Veranlagung oder nur einen solchen gegen die Erhebung der Steuer geltend gemacht hat. Von welcher Ansicht der dem Verfahren beigetretene Reichsminister der Finanzen ausgeht, wenn er von einer Verfügung über den Steueranspruch und einem Erlöschen desselben spricht, kann zweifelhaft sein, und auch das Schrifttum läßt sich nicht näher über die Frage aus. § 108 Abs. 1 RMbG.D. muß aber nach seiner Bedeutung und gemäß seiner Stellung im System der RMbG.D. als eine Vorschrift betrachtet werden, welche allein die Erhebung, nicht aber die Entstehungsgrundlage der Steuer betrifft. Sie steht im dritten Unterabschnitt des vom Steueranspruch handelnden Gesetzestils gleichwertig neben Zahlung und Stundung, Tatbeständen, welche mit dem Bestehen des Steueranspruchs als solchem nichts zu tun haben, und getrennt vom ersten Unterabschnitt,

geboten und es kann nur da von der Übernahme eines Unternehmens im Ganzen gesprochen werden, wo wirklich im wesentlichen alles, und zwar als Ganzes zur Veräußerung kommt. Über ähnliche Ermäßigungen bei § 419 BGB. vgl. RG. 65, 164; 69, 289 und 419; 76, 1, 1; 80, 360.

Über das Verhältnis von § 96 RMbG.D., § 25 BGB., § 419 BGB. und § 100 RMbG.D. vgl. Becker, § 96 a 2, § 100 a 4; Mrozek, § 96 a 2, § 100 a 2.

Dr. Wilhelm Riese I, Stuttgart.

Zu 5. Es ist für die Gemeinden natürlich mißlich, daß der Reichsfinanzminister bei der Grunderwerbsteuer nicht nur den Grundbetrag, sondern auch die Zuschläge ganz über den Kopf der Gemeinden weg erlassen kann, obwohl nur diesen und den Ländern der Ertrag von beidem zukommt. Aber aus § 36 IV S. 1 FinAusglG. ergibt sich das in der Tat und auch eine Insehung des den Erlaß ausprechenden Verwaltungsakts aus den von der Gemeindeverwaltung hier ins Feld geführten Gründen konnte natürlich nicht zum Ziele führen.

Der Rechtsmitteleinlegung blieb daher hier nur das Verdienst, dem RZf. Anlaß zu den interessanten Ausführungen über die Natur des Steuererlasses gemäß § 108 RMbG.D. gegeben zu haben. Diese stützen sich in wie mir scheint zutreffender Weise auf den in der RMbG.D. so wenig hervortretenden Unterschied zwischen Veranlagungs- und Erhebungsverfahren, der bei einer systematischen Betrachtung des Steuerrechts sich auch sonst in vielen Beziehungen als wichtig erweist.

Prof. Dr. Bühler, München.

welcher von der Entstehung des Steueranspruches handelt. Sie ist nicht dazu bestimmt, an dem Steueratbestand etwas zu ändern, sondern im Einzelfalle Härten auszugleichen, und hat im Gegenfalle zu § 108 Abs. 2 (der systematisch nicht an diese Stelle des Gesetzes gehört) keinen gefeßartigen, sondern den Charakter einer reinen Verwaltungsmaßnahme (Ausführungsbericht zu § 108). Von diesem Standpunkt ist der R.F.S. bereits in der Bd. 8, 45 abgedruckten und der dort angeführten Entscheidung ausgegangen, und er hat weiter anerkannt, daß § 78 Abs. 2 auf derartige Erlasse anwendbar sei (R.F.S. 5, 245), was mit der Annahme, daß sie über den Steueratbestand verfügen, nicht vereinbart werden könnte. Ihr würde es auch widersprechen, daß der Erlaß nach § 108 sich auf einen Teil der Steuer beschränken kann, wie denn auch der hier vorbehaltene Widerspruch der Annahme einer Beseitigung des Steueratbestandes entgegensteht. Ein Erlaß, welcher nach Rechtskraft des Steuerbescheides ausgesprochen wird, läßt diesen unberührt, verhindert vielmehr nur seine Durchführung oder gibt nach Durchführung einen Rechtsanspruch auf Erstattung der Zahlung (Entscheidungen und Gutachten des R.F.S. 9, 17). Nichts anderes kann aber auch gelten, wenn der Erlaß vor Entstehung der Steuerschuld ausgesprochen wird. Die Rechtslage ist dann keine andere, wie bei der vorzeitigen Zahlung der Steuer, für welchen Fall § 5 Abs. 2 Durchf. Best. zu § 24 GewStG. trotzdem die Festsetzung vorschreibt. (Vgl. auch Mrozek, Kommentar zur Reichsabgabenordnung, 3. Aufl. Ann. 1 Abs. 2 zu § 108.)

Daraus folgt, daß die Bezugnahme auf den Steuererlaß kein die Veranlagung, sondern nur die Erhebung der Steuer betreffender Einwand ist, und daß für diesen Einwand nicht das Berufungsverfahren, sondern das Beschwerdeverfahren gegeben, der als Einspruch bezeichnete (was nach § 234 Abs. 2 ReichsStG. unschädlich ist) Schriftsatz der Steuerpflichtigen daher als Beschwerde zu behandeln war.

Wenngleich unter diesen Umständen sich ein weiteres Eingehen auf die Sache erübrigt, so sei doch kurz bemerkt, daß die vom Magistrat gegen die Wirksamkeit des Erlasses erhobenen Einwendungen, die zudem überwiegend aus politischem Gebiete liegen, unzutreffend sind. Daß § 108 Abs. 2 sich auch auf die Grunderwerbsteuer bezieht (über die Zuschläge hat in Preußen der Reichsrichter nicht zu befinden) und auch mit Zustimmung des § 4 Abs. 2 ReichsStG. nicht unanwendbar gemacht werden kann, ergibt § 34 Abs. 2 FinAuswG., welcher die Grunderwerbsteuer, ungeachtet ihrer sonstigen Schicksale, für eine Reichsteuer im Sinne des § 1 Abs. 2 ReichsStG. erklärt. Auch das Verlangen, zu einer Nachprüfung über das Vorliegen der Voraussetzungen des § 108 Abs. 1 zugelassen zu werden, entbehrt der Berechtigung: wie bei den Härteparagrafen der KriegsabgabenG., zu deren Erlaß die Befugnis bestimmt ist (Begründung zu § 108) und deren Wortlaut (z. B. § 36 KriegsStG. v. 21. Juni 1916: „der Bundesrat kann zur Vermeidung besonderer Härten“ und ebenso in den späteren Gesetzen) dies ganz unmißverständlich zum Ausdruck bringt, handelt es sich um einen allein in die Zuständigkeit des Reichsministers der Finanzen gestellten Verwaltungsakt, und ob eine Verwaltungsbehörde im Rahmen ihrer Zuständigkeit von richtigen Voraussetzungen ausgeht, unterliegt der Nachprüfung durch eine andere Behörde nur, wenn diese die Verwaltungstätigkeit gesetzlich zu kontrollieren hat. (Vgl. auch die im RStBl. 1921, 219 abgedruckte Entsch. des I. Senats.) Damit erlebte sich auch der Einwand, der Erlaß habe erst nach Rechtskraft des Steuerbescheides ausgesprochen werden dürfen, da er der Veranlagung nicht vorgreifen dürfe. Nach dem oben Gesagten wäre der Magistrat durch den Erlaß zudem an der Veranlagung in keiner Weise gehindert. Will er sie trotz Zwecklosigkeit vornehmen, so wird die Steuerpflichtige den aus dem Erlaß herzuleitenden Einwand nicht im Berufungsverfahren, sondern bei der Einziehung geltend zu machen haben.

Damit nunmehr gemäß § 2 Durchf. Best. zu § 24 GewStG. über den Antrag der Steuerpflichtigen entschieden werden kann, waren Einspruchsbescheid und Berufungsurteil als in unzulässigem Verfahren ergangen, erlaßlos aufzuheben.

(R.F.S., II. Sen., Ur. v. 9. Okt. 1925, II A 438/25.)

6. §§ 162 Abs. 9, 198 Abs. 9. Der persönlich haftende Gesellschafter einer eine Bank betreibenden Kommanditgesellschaft ist verpflichtet, die ihm aus Anlaß einer Buchprüfung gestellte Frage nach dem Namen der Kommanditisten zu beantworten.†)

Zu der Vorentscheidung wird mit Recht davon ausgegangen, daß das als Kommanditgesellschaft gestaltete Bankgeschäft nach §§ 162 Abs. 1 und 163 Abs. 9 in Verbindung mit § 39 HGB. Bücher zu führen hat und daß deshalb die Vorschriften von §§ 162 Abs. 2—9, 198 Abs. 9 Anwendung finden. Nach § 162 Abs. 9 Abs. 9 kann die Steuerbehörde die Bücher nicht nur auf ihre formelle, sondern auch auf ihre sachliche Richtigkeit nachprüfen. Aus dieser sich als Auswirkung der Steueraufsicht darstellenden Befugnis ergibt sich aber ohne weiteres das Recht der Steuerbehörde, alle diejenigen Fragen zu stellen, die eine pflichtgemäße Buchprüfung mit sich bringt und ohne deren Beantwortung sich die sachliche Richtigkeit des Bücherinhalts gar nicht beurteilen läßt. Nur eine folgerichtige Durchführung dieses Gedankens ist es, wenn § 198 Satz 2 Abs. 6 dem Steuerpflichtigen und seinen Angestellten ausdrücklich aufgibt, dem amtlichen Buchprüfer jede Auskunft und Nachweisung zu erteilen, deren sie für die Prüfung bedürfen. Mit seiner Verufung auf das „wiederhergestellte Bankgeheimnis“ kann der Beschwerdeführer nicht durchdringen. Daran ist nur soviel richtig, daß durch die Aufhebung von § 189 Abs. 9 durch Art. VII § 1 Geldentw. die bisher vorgeschriebene Einreichung der Kundenverzeichnisse und außerdem einzelne Vorschriften des Kapitalfluchtgesetzes weggefallen sind. Daß insbesondere durch § 20 Abs. 1 BankG. v. 30. Aug. 1924 — RGBl. II, 235 — das Bankgeheimnis nicht zugunsten der Beamten der Reichsbank, geschweige denn überhaupt in der Weise wiederhergestellt worden ist, daß dadurch die in der Abs. 9 enthaltenen Verpflichtungen zur Auskunftserteilung beseitigt wären, ist bereits durch das Gutachten des R.F.S. v. 22. Okt. 1924 IV D 4/24 (R.F.S. 14, 265) klargestellt. Nur durch das in §§ 162 Abs. 9 und 198 Abs. 9 und ebenso in §§ 177, 181 Abs. 9 den Steuerbehörden eingeräumte weitgehende Nachforschungsrecht ist eine ordnungsgemäße und gerechte Steuerveranlagung überhaupt möglich. Gegenüber dem Gebote der Steuermoral und Steuergerechtigkeit und den darin sich ausdrückenden Rücksichten auf die Allgemeinheit müssen die Belange der Besitzer von Guthaben und auch die geschäftlichen Belange der Banken und Sparkassen zurücktreten. Das Bankgeheimnis als Schranke für die sonst den Steuerbehörden grundsätzlich obliegende Nachforschungsspflicht würde letzten Endes nicht nur eine Bevorzugung der kapitalkräftigen Kreise zum Nachteil der Allgemeinheit bedeuten, die schon in gewöhnlichen Zeiten kaum verständlich und der Steuermoral abträglich, sich bei der bis zur Grenze des Erträglichsten gesteigerten steuerlichen Belastung aber auch durch nichts rechtfertigen ließe, sondern vor allem auch die Steuerhinterziehung fördern und geradezu dazu anreizen, vgl. auch Becker, Steuer und Wirtschaft III, Sp. 1479/1480.

Im vorliegenden Falle wollte der Buchprüfer feststellen, ob die in der Bilanz der Gesellschaft unter den Passiven enthaltenen Einlagen der einzelnen Kommanditisten entsprechend deren Vermögenssteuererklärungen eingetragen waren. Die sachliche Nachprüfung dieser Buchungen war ihm unmöglich ohne die von ihm verlangten Angaben über die einzelnen Kommanditisten. Der Beschwerdeführer war danach auf Grund von §§ 162 Abs. 9 und 198 Abs. 9 gesetzlich zu diesen Angaben verpflichtet.

(R.F.S., VI. Sen., Ur. v. 24. Sept. 1925, VI A 385/24.)

wenigstens nicht anzunehmen, und jedenfalls weder in den unteren Instanzen noch vom R.F.S. dargelegt. Auf Grund des § 198 dürfen aber nur diejenigen Auskünfte verlangt werden, die für die Prüfung erforderlich sind. Handelt es sich hierin um die Nachprüfung der Steuererklärungen der Kommanditisten, so sind sedes materiae nicht die §§ 162, 198, sondern die §§ 177, 185 Abs. 9. Nach § 177 war dann aber die RG. nur verpflichtet, bestimmte Fragen bezüglich bestimmter Personen, die das Finanzamt ihr stellte, zu beantworten. Zur Prüfung, ob eine Steuerpflicht irgendeiner noch nicht bekannten Person überhaupt besteht, ist die Auskunftspflicht des § 177 R.F.S. nach der ständigen Rechtsprechung des R.F.S. nicht gegeben. Wenn ferner die Kommanditisten in den Büchern und Unterlagen der RG. nicht angegeben sein sollten, so würde auch nach § 185 Abs. 9 keine Verpflichtung bestehen, solche Unterlagen zwecks Erleichterung der Aufgaben des Finanzamts zu beschaffen. Im übrigen sind die Namen der Kommanditisten gemäß § 162 HGB. aus dem Handelsregister zu ersehen, so daß das Finanzamt sie sich von dem Registergericht beschaffen kann. Wenn das Finanzamt dann die Namen hat, so kann es an die RG. die bestimmte Frage richten, ob die Einlagen der einzelnen Kommanditisten in der und der Höhe in den Büchern der Gesellschaft verzeichnet sei. Auf diese Weise kann das Finanzamt im Ergebnis die gewünschte Auskunft erlangen.

W. Dr. Veit Simon, Berlin.

Zu 6. Die Entsch. kann nicht gebilligt werden. Der R.F.S. geht davon aus, daß es sich um eine Buchprüfung gegen die Kommanditgesellschaft gemäß § 162 Abs. 9 handelt, und daß daher die Steuerbehörde auch das volle Nachprüfungsrecht habe. In Wirklichkeit handelt es sich aber bei der Frage nach dem Namen der Kommanditisten nicht um eine Buchprüfung gegenüber der RG., sondern um eine Nachforschung bezüglich der Steuerpflicht der einzelnen Kommanditisten. Dies ergibt sich daraus, daß der Buchprüfer feststellen wollte, „ob die in der Bilanz ... enthaltenen Einlagen der einzelnen Kommanditisten entsprechend deren Vermögenssteuererklärungen eingetragen waren“. In Wirklichkeit sollten also die Vermögenssteuererklärungen der Kommanditisten nachgeprüft werden. Denn für die Frage, ob die einzelnen Kommanditeinlagen in den Büchern der Gesellschaft richtig gebucht sind, waren an sich die Namen der Kommanditisten gleichgültig. Daß für die Prüfung der Richtigkeit der Bücher der RG. die Namen der Kommanditisten irgendwie erforderlich waren, ist

× 7. § 210 ABgD. Bisheriges EinkStG. §§ 33, 33a. Mangels ausreichender tatsächlicher Unterlagen hat das FA. nötigenfalls die Besteuerungsunterlagen griffweise zu schätzen. Ermittlung des Geschäftsgewinns. †)

Der Pflichtige hat keine Beweispflicht im Sinne der Grundzüge des Zivilprozesses. Nach den für das Verfahren der Finanzämter und Finanzgerichte maßgebenden Grundzügen der ABgD. sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse des Steuerfalls von Amts wegen zu ermitteln (§§ 204 ff., 223, 229 ABgD.). Dazu gehört auch, daß das Finanzamt, soweit es die Besteuerungsgrundlagen nach seinen Ermittlungen nicht feststellen oder berechnen kann, unter Berücksichtigung aller für die Schätzung bedeutsamen Umstände schätzt (§ 210 Abs. 1 ABgD.). Da das Finanzamt unter den erwähnten Voraussetzungen zu schätzen hat, ist es berechtigt und verpflichtet, mangels tatsächlicher Unterlagen nötigenfalls die Besteuerungsgrundlagen griffweise zu schätzen, wie etwa den Umsatz des Schiebers, der keinerlei Aufzeichnungen gemacht hat und der Steuerbehörde auch sonst jede zweckdienliche Auskunft vorenthält, vgl. dazu Becker, Anm. 2 zu § 210 ABgD. mit weiteren Beispielen. Der Pflichtige darf in solchem Falle nicht etwa unter dem Gesichtspunkt freigestellt werden, daß die tatsächlichen Unterlagen auch nicht zu einer Schätzung der Bemessungsgrundlagen ausreichen. Daß es sich dabei um eine recht rohe Form der Schätzung handelt und daß der Pflichtige unter Umständen auch über das Maß seiner wirklichen Steuerpflicht hinaus belastet werden kann, läßt sich im Hinblick auf die unter allen Umständen angustrebende Steuergerechtigkeit immer noch eher ertragen, als eine Freilassung mangels ausreichender Schätzungsunterlagen. Sie würde in ihren Wirkungen nur den gewissenhaften und sorgfältigen Steuerpflichtigen gegenüber demjenigen benachteiligen, der es weniger genau mit seinen steuerlichen Pflichten nimmt oder es auf ihre Verletzung geradezu absteht und müßte oder könnte so zu solchem Verhalten geradezu anreizen. Andererseits darf in solchen Fällen auch die Steuerbehörde nun nicht etwa einfach ins Wilde drauflos schätzen. Sie muß vielmehr pflichtgemäß vorgehen und jedenfalls die ihr irgendwie zu Gebote stehenden Anhaltspunkte würdigen, § 210 Abs. 1 Satz 2 ABgD.

Der mit seinem Anschaffungs- oder Herstellungswerte zu ermittelnde Warenbestand v. 31. Dez. 1921 ist allerdings nicht die unmittelbare Bemessungsgrundlage. Zu erfassen ist der Geschäftsgewinn, und dieser ergibt sich erst aus der Gegenüberstellung des gesamten Anfangs- und Schlussvermögens des Jahres 1922. Nach den gesamten Umständen des Falles — es mußte auch der den wesentlichen Bestandteil des Schlussvermögens bildende Warenbestand v. 31. Dez. 1922 mit seinen Einstellungswerten nach § 33 a Abs. 3 EinkStG. geschätzt werden — konnte sich dabei für das Finanzamt allerdings zunächst auch die Frage ergeben, ob nicht auf einem anderen Wege, z. B. durch ein Zurückgreifen auf die Ergebnisse früherer Jahre oder durch eine Vergleichung mit entsprechenden anderen Geschäften, der Geschäftsgewinn zuverlässiger und annähernd richtiger ermittelt werden würde, als bei der Gegenüberstellung von

Zu 7. Es ist zu beachten, daß die Aufhebung auf Beschwerde des Steuerpflichtigen erfolgte. Die Vorinstanz hatte unter Abweichung von den Aufstellungen des Steuerpflichtigen den Warenbestand auf Ende 1921 und Ende 1922 geschätzt und zur Errechnung des Gewinnes einander gegenübergestellt. Dieses Vorgehen mißbilligt der RFG. und sagt, daß zu erfassen sei der Geschäftsgewinn, der sich erst aus der Gegenüberstellung des gesamten Anfangs- und Schlussvermögens ergebe. Nach den Umständen des Falles seien die Unterlagen, auf Grund deren der Buchprüfer und die Vorinstanzen ihre Schätzung vorgenommen haben, unzuverlässig; es sei zu versuchen, auf andere Weise zu einem richtigen Resultate zu gelangen.

Aus dieser Entsch., die im Einklang mit der bisherigen Praxis steht, vgl. z. B. RFG. 10, 78 und 263; StW. I, 911; II, 513 und öfter lassen sich eine Reihe bedeutungsvoller Rechtsätze herausheben.

1. Der Steuerpflichtige hat keine Beweispflicht im Sinne des Zivilprozesses, ein völlig unbestreitbarer, in der oberstrichterlichen Rechtssprechung und im Schrifttum allgemein anerkannter Grundsatz, gegen den aber von den unteren Instanzen immer wieder verstoßen wird. Das Finanzamt hat in allen Fällen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen von Amts wegen zu ermitteln. (Vgl. Becker, W. zu § 304 Anm. 3 b, § 223 Anm. 2; RFG. 7, 295; StW. II, 728 u. ö.)

2. Zu dieser Ermittlungspflicht gehört auch die Schätzungspflicht. Das Finanzamt hat die Besteuerungsgrundlagen, soweit nach seinen Ermittlungen dieselben sich nicht feststellen oder berechnen lassen, zu schätzen, hierbei sind alle für die Schätzung bedeutsamen Umstände zu berücksichtigen (§ 204 W.). Schätzung bedeutet Feststellung auf Grund von Wahrscheinlichkeitsergänzungen. Mangels Fehlens tatsächlicher Unterlagen für die Feststellung soll niemand von der Steuer frei gestellt werden, sondern es soll diesfalls eine mehr oder weniger hohe Schätzung, nach Normalzahlen (vgl. RFG. 7, 259; 11, 282) oder eventuell griffweise stattfinden (StW. II, 239; III, 366, 672 u. ö.).

3. Wie die Entscheidung weiter festlegt, darf hierbei die Steuerbehörde nicht etwa „ins Wilde drauflos schätzen“; sie muß vielmehr

Schluss- und Anfangsvermögen und der dazu erforderlichen, auch nur Annäherungswerte versprechenden Schätzung der wesentlichen Berechnungsunterlagen. Die Schwierigkeit, die Anschaffungs- oder Herstellungspreise des Anfangswarenbestandes auch nur annähernd zu schätzen, berechtigte aber die Vorbehörden nicht, von einem Werte des Warenbestandes auszugehen, von dem jedenfalls soviel feststand, daß er niedriger als die Anschaffungs- oder Herstellungspreise war, oder zum mindesten nicht diesen Werten entsprach. Der Pflichtige ist auch nicht etwa auf der Grundlage seiner Schlussbilanz v. 31. Dez. 1921 zur Einkommensteuer 1921 veranlagt worden, so daß schon aus diesem Grunde nicht geprüft zu werden braucht, ob der Pflichtige etwa unter dem Gesichtspunkt der Bilanzkontinuität an seine Schlussbilanz v. 31. Dez. 1921 als Anfangsbilanz für 1922 gebunden werden könnte.

(RFG., VI. Sen., Ur. v. 24. Sept. 1925, VI A 155/25 S.)

8. § 210 Abs. 3 ABgD. Im Falle des § 210 Abs. 3 ABgD. ist eine Abänderung des geschätzten Betrags im Berufungsverfahren auch dann ausgeschlossen, wenn infolge neuen Vorbringens eine Schätzung nicht mehr geboten wäre. †)

Der Beschwerdeführer, der buchführender Kaufmann ist, hat an Stelle einer Steuererklärung zunächst nur die Angabe gemacht, daß er sein Einkommen für 1922 auf einen bestimmten Betrag schätze. Er ist mehrfach zur Abgabe einer ordnungsmäßigen Steuererklärung aufgefordert, und es ist ihm angedroht, sein Einkommen würde sonst geschätzt, und gegen die Schätzung sei dann nur die Beschwerde zulässig. Nachdem die ihm zuletzt gesetzten Fristen verstrichen waren, ohne daß er geantwortet hätte, ist sein Einkommen vom FinA. geschätzt und in dem Steuerbescheid ausgeführt, der Betrag sei angenommen, da er der mehrfachen Aufforderung, sein Einkommen zu begründen, nicht nachgekommen sei. Der Steuerbescheid enthält danach die Feststellung einer schuldhaften Verletzung der dem Steuerpflichtigen obliegenden Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung. Die Annahme eines Verschuldens ist auch begründet; denn wenn der Steuerpflichtige anführt, die Abgabe einer Steuererklärung sei erst möglich gewesen, nachdem Unstimmigkeiten seiner Buchführung beseitigt seien, so ist ihm zu erwidern, daß es seine Pflicht war, die etwa vorhandenen Unstimmigkeiten so schnell zu beseitigen, daß eine erhebliche Verzögerung der Veranlagung vermieden wurde. Zum mindesten aber hätte er auf die wiederholten Aufforderungen unter eingehender Darlegung der Hinderungsgründe antworten sollen.

Danach waren bei der Veranlagung die Voraussetzungen des § 210 Abs. 3 ABgD. gegeben. Nach dieser Vorschrift ist bei Vorhandensein der Voraussetzungen des § 210 Abs. 3 das Berufungsverfahren zwar zulässig; in ihm ist aber nur über die Frage, ob

pflichtgemäß vorgehen und auf alle Fälle alle ihr irgendwie zu Gebote stehenden Anhaltspunkte, d. h. insbesondere die vom Steuerpflichtigen gemachten glaubhaften oder irgendwie belegten Angaben beachten (§ 210 Abs. 1 S. 2, § 6 W.), RFG. 12, 319; 14, 220; StW. II, 514 u. ö.

4. Der RFG. hat in andern Entscheidungen auch noch weitere Rauteln ausdrücklich festgelegt. Ehe Schätzung erfolgt, muß festgestellt sein, daß an Hand der Angaben des Steuerpflichtigen und durch Verhandlung mit ihm ein ausreichender Beweis für seine Angaben in der Steuererklärung nicht erbracht werden kann (StW. II, 128 und Prozek, Steuerkartei zu § 210 Entsch. 1).

Tritt solchenfalls Schätzung ein, so muß sie eine erkennbare Grundlage haben. Diese muß in der Entscheidung der Steuerbehörde soweit erkennbar gemacht sein, daß eine Nachprüfung möglich ist (StW. II, 514; Prozek, Steuerkartei zu § 210 Nr. 3; RFG. 8, 304).

5. Die Schätzungen können nur auf Grund von Unterlagen erfolgen, die aus den Verhältnissen des Pflichtigen geschöpft sind. Allgemeine Maßstäbe (Normalätze) können hierbei wohl als Hilfsmittel dienen, aber nicht die Schätzung bis zum Beweis des Gegenteils ohne weiteres ersetzen (RFG. 11, 307).

6. Endlich aber muß auch, wer es auf eine Schätzung ankommen läßt, geringfügige Abweichungen auf sich nehmen, vgl. RFG. 1, 282; 14, 114, wo eine Abrechnung von 11% als unbeachtlich erklärt wird (StW. III, 366).

RA. Dr. Wilhelm Riefe I, Stuttgart.

Zu 8. Die Schätzung des FinA. ist zwar eine Gefahr für den Steuerpflichtigen, aber zugleich ein unentbehrliches Hilfsmittel der Steuerbehörde, wenn der Steuerpflichtige — wie im vorliegenden Fall — in schwer zu begreifender Weise die Aufforderungen zur Abgabe einer Steuererklärung unbeachtet gelassen hat. Ist einmal eine Schätzung in zulässiger Weise erfolgt, so tritt damit automatisch eine Beschränkung des Rechtsweges mit Bezug auf die Höhe der Schätzung ein. Der Prüfung des RFG. sind nur noch die Fragen

ein Steueranspruch überhaupt entstanden ist und ob eine Schätzung zulässig war, zu entscheiden, während die Nachprüfung der Höhe der Schätzung dem nach Rechtskraft des Steuerbescheides zu erledigenden Beschwerdeverfahren vorbehalten ist. Im vorliegenden Falle hat nun der Beschwerdeführer vor Erlass der Berufungsentsch. eine Steuererklärung eingereicht. Hierdurch wird aber an der Rechtslage nichts geändert. Zwar sind in der Berufungsinstanz neue Tatsachen zu beachten. Und es würde deshalb, wenn die Berufungsinstanz zur Nachprüfung der Höhe der Schätzung befugt wäre, auch zu prüfen sein, ob eine Schätzung nach Lage der Sache in der Berufungsinstanz noch zulässig ist. Anders ist es aber, wenn die Voraussetzungen des § 210 Abs. 3 AbgD. vorliegen. Diese Vorschrift knüpft an einen zur Zeit des Erlasses des Steuerbescheides vorliegenden Tatbestand die Folge eines beschränkten Wirksamkeit des ordentlichen Rechtsmittelverfahrens. Die Höhe der Schätzung kann in diesem Verfahren mit Erfolg nicht beanstandet werden. Das kann nur bedeuten, daß der geschätzte Betrag im ordentlichen Rechtsmittelverfahren nicht geändert werden kann. Denn wollte man annehmen, daß damit nur eine anderweitige Schätzung, nicht aber eine Abänderung auf Grund einer Berechnung ausgeschlossen sein sollte, so müßten nach Erlass des Steuerbescheides vorgebrachte Tatsachen unter Umständen sowohl im ordentlichen Rechtsmittelverfahren als auch im Beschwerdeverfahren berücksichtigt werden, im ersteren unter dem Gesichtspunkt, ob sie eine Schätzung nicht mehr als erforderlich erscheinen lassen, in letzterem, ob ihnen ein Einfluß auf das Ergebnis der Schätzung einzuräumen ist. Eine zu solchen Entwicklungen führende Auslegung des Gesetzes liegt nicht im Sinne der Reichsabgabenordnung.

(RFG., 6. S., Ur. v. 22. Okt. 1924, VI a A 193/24.)

\*

9. §§ 210, 237, 76 ABgD.; § 38 ErbschStG.; § 70 KapVerStG.; § 14 VerStG. Vergleiche, durch die sich die Steuerfestsetzungsbehörde und der Steuerpflichtige unter Verzicht auf die Einlegung oder unter Rücknahme eines Rechtsmittels über den Steueranspruch einigen, sind unwirksam. f)

Ob und inwieweit sich die Finanzbehörden in Steuerermittlungs- und Rechtsmittelverfahren über einzelne Punkte der Veranlagung mit den Steuerpflichtigen bindend vergleichen können, darüber enthält die ABgD. allerdings keine ausdrücklichen Vorschriften. Auch in den Steuerergesse finden sich nur vereinzelt Vorschriften, und diese betreffen dann nur die Zulässigkeit von Pauschversteuerungen ohne genaue Ermittlung der Steuer, so im § 38 ErbschStG., § 70 KapVerStG., § 14 VerStG. Der Frage, ob ohne ausdrückliche gesetzliche Vorschriften im Wege der bloßen Auslegung Vergleiche mit bindender Kraft für zulässig angesehen werden können, ließe sich nur unter dem Gesichtspunkt näher treten, daß es sich dabei nicht um den Verzicht auf festgestellte Steueransprüche, sondern nur um einen Anwendungsfall des Steuerfestsetzungsverfahrens selbst handelt. In der Tat sind die Steuerfestsetzungsbehörden, um in der Veranlagung voranzukommen, in vielen Fällen genötigt, sich mit dem Steuerpflichtigen über einen bestimmten

unterworfen, ob die Schätzung statthaft und auf zutreffender Grundlage erfolgt ist, während die Nachprüfung der rein tatsächlichen Schätzung dem RFG. hier wie in anderen Fällen nicht verfallt ist.

Dieser im Schrifttum schon bisher vertretenen Auffassung schließt sich der RFG. in seiner vorliegenden Entsch. an; er weist hierbei einleuchtend auch auf den Widerspruch hin, der darin zu erblicken wäre, wenn die erst nach Erlass des Steuerbescheides von dem Steuerpflichtigen mit Bezug auf die Schätzungsgrundlagen beigebrachten neuen Tatsachen sowohl in dem nach wie vor zulässigen Beschwerdeverfahren wie im ordentlichen Rechtsmittelverfahren Berücksichtigung finden dürften.

Auch in Fällen dieser Art ist dagegen das Finanzl. in der Lage und verpflichtet, die im Beschwerdeverfahren nachträglich beigebrachten Unterlagen daraufhin zu prüfen, ob sie zu einer Berücksichtigung der Schätzung führen können.

RA. Dr. Wreszjinski, Berlin.

Zu 9. Auch Mayer, Verwaltungsrecht I S. 426 hält einen Vergleich über die Steuerpflicht für ausgeschlossen, weil die vollziehende Gewalt nicht darüber verfügen kann, ob und in welcher Höhe ein Steueranspruch gegeben ist. Andererseits besteht unbestritten eine Verfügungsmacht der vollziehenden Gewalt über den entstandenen und feststehenden Steueranspruch, sogar über die verwirkte und rechtskräftig ausgeworfene Finanzstrafe (Mayer, S. 467). Der RFG. hat den Unterschied zwischen der Entstehung und Feststellung des Steueranspruchs einerseits und der Erhebung andererseits scharf herausgearbeitet, es kann der Einwand der Zahlung z. B. im Streit nicht gebracht werden, sondern nur im Erstattungsverfahren (RFG. 14, 58, 66 und 13, 203), ebensowenig kann der Einwand des Erlasses im Berufungsverfahren geltend gemacht wer-

steuerlichen Tatbestand, insbesondere eine bestimmte Schätzung des Wertes des Gegenstandes der Besteuerung, zu verständigen, der als Grundlage für die Steuerfestsetzung angenommen werden soll. Die Steuer wird dann auf Grund dieser Vereinbarung festgesetzt, und der Steuerpflichtige hat in der Regel keine Veranlassung, gegen diese Festsetzung, soweit nicht Meinungsverschiedenheiten über das anzuwendende Recht hervortreten, im Rechtsmittelverfahren vorzugehen, da die Festsetzung ja seinem eigenen Willen entspricht. Mit diesen tatsächlichen Verständigungen ist aber noch nichts für das Bedürfnis und die rechtliche Möglichkeit eines bindenden Vergleichs gewonnen, der für den Steuerpflichtigen stets den Verzicht auf die Einlegung eines Rechtsmittels oder die Zurücknahme eines solchen in sich schließt. Denn zu einem bindenden Vergleich wird sich der Steuerpflichtige regelmäßig nur herbeilassen, wenn für ihn damit der Steuerfall im ganzen ein für allemal abgetan ist. Für einen Vergleich auch über das anzuwendende Recht läßt sich aber ein Grund nicht finden, da die Steuerbehörde das Recht kennen muß, und Fälle, in denen die Rechtslage so verworren ist, daß sich nicht durchfinden läßt, solche sein werden, für die die Pauschbesteuerung in den gesetzlich vorgesehenen Fällen der geeignete Ausweg ist. Ohne Bindung in der Rechtsfrage hat aber regelmäßig auch die Bindung über den Tatbestand keinen Zweck, da eine veränderte rechtliche Beurteilung häufig auch den Tatbestand in einer anderen Ausdehnung, einer anderen Gruppierung oder unter einem anderen Gesichtspunkt ergreift, als er Gegenstand des Vergleichs war. Auch aus einem andern Grunde ergeben sich Bedenken gegen die Zulassung bindender Vergleiche. Ein Vergleich würde nur dann einen Zweck haben, wenn damit für beide Teile die Sache schlechthin abgetan ist. Damit würde ihm aber eine weitergehende Bedeutung zukommen, als sie ein rechtskräftiger Steuerbescheid oder eine rechtskräftige Rechtsmittelfestsetzung hat, da gegenüber einer solchen noch immer Nachveranlagungen und Neuveranlagungen im Rahmen der §§ 76, 212 ABgD. zulässig sind. Die Zulassung von Vergleichen würde also Zuständigkeiten für die Steuerfestsetzungsbehörden begründen, die den Rahmen des ihnen für die Steuerfestsetzung eingeräumten Ermessens sprengen würden. Auf der anderen Seite würde es kaum zu vermeiden sein, die Anfechtung von Vergleichen zuzulassen, wie sich denn der 6. Senat des RFG. schon verschiedentlich genötigt gesehen hat, die Unwirksamkeit des Verzichts auf die Einlegung von Rechtsmitteln in Fällen auszusprechen, wo die Anerkennung der Rechtswirksamkeit des Verzichts den Steuerpflichtigen der Willkür der Behörde preisgeben würde (vgl. Ur. v. 25. Febr. 1925 RFG. 16, 1 und v. 13. Mai 1925 Steuer und Wirtschaft IV, 377).

Nach alledem trägt der Senat Bedenken, die Zulässigkeit eines Vergleichs über Steueransprüche und einer in einem solchen Vergleich ausgesprochenen Zurücknahme eines Rechtsmittels anzuerkennen.

(RFG., 2. Sen., Ur. v. 20. Okt. 1925, II A 453/25.)

\*

10. §§ 202, 218, 229, 234, 282, 283, 82 ABgD. 1. Das Finanzgericht ist gegebenenfalls berechtigt, das Verfahren über die Berufung auszusetzen. 2. Eine Aussetzung ist insbesondere zulässig, wenn die Höhe der bei der Veran-

den (StW. 1925 Nr. 606). Es muß darum der Schlussfolgerung des RFG., daß im Steuerprozeß ein Vergleich ausgeschlossen ist, beigetreten werden. Die dadurch geschaffene Lage ist aber sehr unbefriedigend. Sie nötigt, zunächst jedes Verfahren bis zur Rechtskraft durchzuführen, dann ist eine Verständigung möglich. Bei den Steuern, die nicht veranlagt werden, müßte erst in anderer Weise die Rechtslage außer Zweifel gestellt werden. Daß der Vergleich ein praktisches Bedürfnis für beide Teile ist, lehrt die Erfahrung. Muß statt des geraden, kurzen Weges ein Umweg gewählt werden, so wird das gegenseitige Vertrauen erschüttert und zu Vertrauensmißbrauch Gelegenheit gegeben. Da auf Grund der Tatsache, daß die veranlagte Steuer beigetrieben werden kann, der Steuerpflichtige dem Finanzamt gegenüber stets der Schwächere ist, wird durch die Unmöglichkeit des Vergleichs Rechtsunsicherheit und Rechtschutz für ihn gemindert. Andererseits wird so erreicht, daß eine Stelle, die zur Nachbesserung nicht befugt ist, in dieses Gebiet nicht übergreifen kann.

Daß auf dem Gebiete des öffentlichen Rechts auch sonst der Vergleich eine große Bedeutung hat, lehrt ein Blick auf die Wohnungszwangswirtschaft (StW. 1925, 2423), auf die Beschränkungen des Verkehrs mit Grundstücken, die geradezu einen Handel mit dem Käufer veranlassen, auf Enteignungen und andere Beschränkungen und Entziehungen kraft öffentlichen Rechts.

In der besprochenen Entscheidung hätte vielleicht die Erklärung des Steuerpflichtigen als Rücknahme des Einspruchs, die Entscheidung des Oberbürgermeisters als eine Verfügung über den rechtskräftigen Steueranspruch aufgefaßt und so die Erledigung gehalten werden können, wofür nur der Oberbürgermeister zu einem Erlasse zuständig war.

RA. Dr. Wunschmann, Leipzig.

lagung der Vermögensteuer abzugsfähigen Steuer schulden noch nicht feststeht. 3. Gegen die Aussetzungsvorfügung des Finanzgerichts ist die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof zulässig. †)

Der Beschwerdeführer hatte gegen seine Veranlagung zur Vermögenssteuer 1924 Einspruch und gegen die Einspruchsentsch. Berufung eingelegt. Der Vorsitzende des Finanzgerichts richtete folgendes Schreiben an das Finanzamt:

„Die Entsch. wird bis zur rechtskräftigen Erledigung der wegen der Steuern, für die der Abzug begehrt wird, anhängigen Rechtsmittelverfahren ausgesetzt. . .“

Das Finanzamt teilte darauf dem Beschwerdeführer mit, der Vorsitzende des Finanzgerichts habe beschlossen, die Entscheidung bis zur rechtskräftigen Erledigung der schwebenden Rechtsmittelverfahren auszusetzen. Gegen die Aussetzung wendete sich der Beschwerdeführer in einer Eingabe an das Finanzamt; er beantragte, falls die Aussetzungsvorfügung nicht aufgehoben würde, seine Eingabe als Beschwerde aufzufassen. Er beharrte auch auf seinem Standpunkt, nachdem ihm das Finanzamt im Auftrag des Vorsitzenden des Finanzgerichts mitgeteilt hatte, daß die Beschwerde gegen die Aussetzungsvorfügung gemäß § 282 Abs. 4 ABG.D. unzulässig sei; er forderte, daß auf seine Beschwerde materiell entschieden oder seine Eingabe als weitere Beschwerde behandelt und der Entsch. des RFH. unterbreitet werde.

Eine weitere Beschwerde an den RFH. gegen Verfügungen oder Entsch. der Finanzgerichte kennt die ABG.D. nicht; es kommt nur eine Anrufung des RFH. mit der Rechtsbeschwerde in Betracht, und zwar entweder im Beschwerdeverfahren gemäß § 283 ABG.D. oder im Berufungsverfahren gemäß § 218 ABG.D. Da nach § 234 der ABG.D. die unrichtige Bezeichnung eines Rechtsmittels unschädlich ist, war zu prüfen, ob das vom Beschwerdeführer als weitere Beschwerde bezeichnete Rechtsmittel als Rechtsbeschwerde zuzulassen war. Unter § 283 ABG.D. fällt die angefochtene Verfügung nicht; sie ist weder eine Beschwerdeentsch. des Finanzgerichts über Anordnungen, die nach § 202 ABG.D. erzwungen werden können, noch eine von ihm gemäß § 202 erlassene Verfügung, da sie von dem Beschwerdeführer weder ein Tun noch ein Lassen fordert.

Die Rechtsbeschwerde wäre also nur zulässig, wenn die angefochtene Verfügung als Berufungsentsch. anzusehen wäre. Die äußere Form der Verfügung und die Art ihrer Bekanntgabe an den Beschwerdeführer sprechen dagegen. Daß aber das Finanzgericht an sich auch eine Entsch. des Inhalts treffen kann, daß das Verfahren auszusetzen sei, folgt aus § 229 in Verbindung mit § 82 der ABG.D.; nach § 82 kann das Finanzamt die Festsetzung der Steuer unter den dort angeführten Voraussetzungen aussetzen und nach § 229 haben die Rechtsmittelbehörden die Befugnisse, die den Finanzämtern im Besteuerungsverfahren gegeben sind. Ob eine Entsch. des Finanzgerichts, das Verfahren auszusetzen, als Berufungsentsch. und nicht nur als eine Verfügung i. S. des § 282 Abs. 4 ABG.D. anzusehen ist, hängt jedoch davon ab, ob in ihr eine materielle Entsch. über den Steueranspruch zu erblicken ist. Der Beschluß, das Verfahren auszusetzen, hat nun zur Folge, daß es einstweilen bei der Einspruchsentsch. verbleibt. Dieser Grund hat den II. Sen. des RFH. veranlaßt, in seiner Entsch. v. 3. Juni 1924 (RFH. 13, 350) die Verfügung des Vorsitzenden des Finanzgerichts, durch die dem Steuerpflichtigen mitgeteilt wird, daß vor Einzahlung des geforderten Kostenvorwurfs dem Verfahren kein Fortgang gegeben werden könne, einer Berufungsentsch. gleichzustellen. Der erk. Sen. schließt sich dieser Auffassung an und kommt daher zu dem Ergebnis, daß auch die hier angefochtene Verfügung trotz ihrer äußeren Form als Berufungsentsch. zu behandeln ist und daher mit der Rechtsbeschwerde angegriffen werden konnte. Die Rechtsbeschwerde ist auch, da eine Rechtsmittelbelehrung fehlte, auf jeden Fall als rechtzeitig eingegangen anzusehen.

Zu 10. So unumstritten zutreffend auch die beiden ersten Grundätze der Überschrift sein mögen, ebensowenig vermag ich den dritten Grundatz als richtig anzuerkennen. Der RFH. erblickt in der Aussetzungsvorfügung „eine materielle Entsch. über den Steueranspruch“. Inwieweit schließt er sich der Auffassung des II. Sen. (RFH. 13, 350) an. Wäre die Aussetzungsvorfügung einer materiellen Entsch. über den Steueranspruch gleichzustellen, so würde gegen die Auffassung des RFH. nichts einzuwenden sein. Dies ist aber gerade zu bestritten. Der RFH. begründet demgegenüber seinen Ausspruch wie folgt: „Der Beschluß, das Verfahren auszusetzen, hat nun zur Folge, daß es einstweilen bei der Einspruchsentsch. verbleibt.“ Hieran ist so viel richtig, daß die Einspruchsentsch. so lange bestehen bleibt, wie sie nicht durch eine Entsch. des Finanzgerichts aufgehoben ist. Keineswegs enthält jedoch der Beschluß einer Verfahrensaussetzung eine materielle Entsch. über einen Steueranspruch. Ein solcher Beschluß ist vielmehr das gerade Gegenteil einer sachlichen Entsch. über den Steueranspruch. Der Steuerpflichtige fühlt sich gerade dadurch beschwert, daß nicht über den Steueranspruch entschieden worden ist; und deshalb hat er die Beschwerde eingelegt.

Sachlich ist sie jedoch nicht begründet. Ob das Verfahren über die Berufung ausgesetzt werden durfte, hängt gemäß §§ 229, 82 ABG.D. einmal davon ab, ob die im § 82 erwähnten Voraussetzungen für eine Aussetzung der Steuerfestsetzung vorliegen. Das ist zu bejahen: Der Beschwerdeführer verlangt, daß von seinem Vermögen gewisse Steuerschulden abgezogen werden; da die Höhe der Schulden noch streitig ist, war es ungewiß, inwieweit die Voraussetzungen für die Entsetzung seiner Vermögenssteuer schuld eingetreten waren. Liegen die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Aussetzung vor, so stand es gemäß §§ 229, 82 ABG.D. im Ermessen des Finanzgerichts oder seines Vorsitzenden, ob die Aussetzung zu verfügen war. Eine Entsch., die in das Ermessen der Vorinstanz gestellt ist, hat der RFH. aber nur in der Richtung nachzuprüfen, ob bei Ausübung des Ermessens gegen Recht und Billigkeit verstoßen worden ist (§ 6 ABG.D.). Daß ein solcher Verstoß hier vorläge, ist nicht festzustellen.

(RFH., VI. Sen., Ur. v. 18. Nov. 1925, VI B 192/25.)

\*

II. § 234 Abs. 3 Satz 2 ABG.D.; §§ 243 Abs. 1; 36 Abs. 4 FinAusglG.; §§ 304, 306 StGB.; § 5 GrErmStG.; § 3 der Durchf. v. § 11 v. 27. Febr. 1924; § 48 3. Steuer-NotW.D. In Grunderwerbsteuersachen kann der Rechtsmittelführer das Rechtsmittel auf die Reichssteuer beschränken. Dann darf sich die Entscheidung nicht auf die Zuschläge erstrecken. Erstreckt sich das Rechtsmittelverfahren nur auf die Reichssteuer, so ist für die Feststellung des Streitwerts auch nur diese maßgebend (RFH. 5, 10). Der Betrag der Zuschläge darf nicht zugerechnet werden, wenn dieser auch aus der Reichssteuer durch einfache Berechnung gefunden werden kann. †)

Es gibt keine gesetzliche Vorschrift, nach der das Eigentum ohne Auflassung kraft Gesetzes übergeht, wenn eine GmbH. ihr Vermögen als Ganzes in eine AktG. einbringt. Insbesondere liegt der Fall des § 306 StGB. (vgl. auch § 304 Abs. 5) nicht vor, da diese Vorschrift von der Veräußerung einer AktG. mit einer anderen AktG. (Kommanditgesellschaft auf Aktien) handelt. In der Entsch. v. 3. Nov. 1925, II A 420/25 (Entsch. und Gutachten des RFH. 17, 249) hat der Senat das noch weiter begründet. Die Steuer aus § 5 Abs. 1 GrErmStG. entsteht aber nach der klaren Vorschrift des genannten Paragraphen erst nach Ablauf eines Jahres. Das ist vom RFH. vielfach ausgesprochen worden. Nur die Bewertung des Grundstücks richtet sich nach dem Tage des Vertragsschlusses (vgl. RFH. 6, 118; JW. 1922, 237). Etwas anderes ist auch nicht durch die Durchf. v. § 11 v. 27. Febr. 1924 (RWB. I, 156) vorgegeschrieben, da in deren § 3 nur von dem Stichtag für die Feststellung des gemeinen Wertes die Rede ist. Für die Frage aber, ob die Steuer auf Goldmark- oder auf Papiermarkgrundlage zu berechnen ist, kommt es darauf an, ob die Steuer schuld vor oder nach Inkrafttreten der 2. SteuerNotW.D. entstanden ist.

Das FinVer. geht bei seiner Entsch. über den Zuschlag fehl. Über diesen durfte es überhaupt nicht entscheiden, weil die Beschwerdeführerin die Berufung auf ihn nicht erstreckt, im Gegenteil erklärt hat, daß sie eine Entsch. nicht wünsche. Da die Zuschläge gegenüber der Hauptsteuer eine Steuer für sich sind, so war der Wille der Rechtsmittelführerin, der nur auf Entsch. über die Hauptsteuer ging, für das FinVer. maßgebend (vgl. ABG.D. § 234 Abs. 3 Satz 2). Keinesfalls greift der Gesichtspunkt durch, daß, da der Wert des Grundstücks angefochten sei, die Berufung sich mit Rechtsnotwendigkeit auch auf den Zuschlag beziehe. Denn mit einem Rechtsmittel werden nicht die Grundlagen und Gründe der Vorentsch. angefochten, sondern diese selbst, d. h. der sich aus den Gründen ergebende Rechtspruch über Grund und Höhe der Steuer. Der RFH. hat für Preußen zwar zugelassen, die Rechtsmittel auf

Wenn der RFH. in dem Beschluß, ein Verfahren auszusetzen, eine sachliche Berufungsentsch. erblickt, so ist dies ein Versuch, künstlich ein Rechtsmittel in einem Fall zu gewähren, in dem das Gesetz ein solches nicht vorgesehen hat. Daß es zweckmäßig ist, gegen Aussetzungsbefehle die Rechtsbeschwerde an den RFH. zuzulassen, soll nicht bestritten werden. Die Abgabeanordnung hätte dann aber, ebenso wie es in der RPD. geschehen ist (§ 252 RPD.), ein besonderes Beschwerdeberechtigt rechtsjahrmäßig einräumen müssen.

M. Dr. Erler, Jena.

Zu 11. Der Entsch. ist in beiden Punkten beizupflichten. Da nach dem von ihr herangezogenen preuß. Gesetz v. 19. April 1922 die Änderung der Festsetzung der (formellen) Reichssteuer von selbst eine entsprechende Änderung der Landeszuschläge nach sich zieht, wäre es von einem Steuerpflichtigen ungehörig, wenn er sein Rechtsmittel nicht auf die Reichssteuer beschränken würde. Die Entsch. über den Streitwert ergab sich dann als ziemlich selbstverständlich.

Prof. Dr. Bühler, Münster.

die Zuschläge mitzuerstreken, selbst wenn kein lediglich für die Zuschläge geltender Grund angeführt wird (vgl. FinAusglG. § 86 Abs. 4). Er hat aber auch ausgesprochen, daß, wenn weiter nichts geltend gemacht wird als auch die Verabfolgung der Reichsteuer begründet soll, die Einlegung eines Rechtsmittels gegen die Zuschläge überflüssig sei, weil nach § 2 des Gesetzes v. 19. April 1922 (GS. 535) die Änderung der Reichsteuer von selbst eine entsprechende Änderung der Zuschläge nach sich zieht (Entsch. v. 2. Aug. 1924, II A 372/24, RStBl. 1925, 117; Rozek, Steuerkartei § 36 Abs. 4; FinAusglG., Rechtsprüche Nr. 1, 2). Hieraus ergibt sich, daß die Borentsich., soweit sie sich auf den Zuschlag bezieht, ersatzlos aufzuheben ist.

Aus dem Gesagten ergibt sich ferner, daß der Streitwert im finanzgerichtlichen Verfahren nur 5400 Reichsmark beträgt. Für das Rechtsbeschwerdeverfahren dagegen war er auf 2880—1390 = 1490 Reichsmark zu bemessen, weil das FinGer. eine Gesamtsteuer von 2880 Reichsmark festgesetzt hat (wenn auch in Höhe der Hälfte zu Unrecht) und weil die Beschwerdeführerin nur eine Reichsteuer von 1390 Reichsmark als in diesem Verfahren festzusetzen anerkennt.

Es könnte in Frage kommen, ob hierin nicht eine Abweichung von den Entsch. des 6. Senats v. 28. Juni 1924 und des 1. Senats (RStBl. 14, 67, 246) zu finden ist und deshalb die Sache nach § 46 ABGd. an den Großen Senat verwiesen werden muß. Der 6. Senat hat ausgesprochen, daß im Rechtsstreit über die EinkSt. 1922 bei der Bestimmung des Streitwerts auch die Rhein-Ruhrabgabe und die Abschlußzahlungen auf die EinkSt. 1923 berücksichtigt werden müssen. Der 1. Senat hat sich ihm für die KörperSt. angeschlossen. Diese Rechtsprechung kann aber auf andere Gruppen von Rechtsfällen nicht ohne weiteres ausgebeugt werden. Es handelte sich damals um die Frage, wie bei einem Streite über die fast zu einem Nichts zusammengeschmolzene Eink.- und KörperSt. für das Jahr 1922 der Streitwert festzusetzen sei, wenn die Steuerfestsetzung lediglich noch für andere Abgaben Bedeutung hat. Der 6. Senat sagt ausdrücklich, es werde nicht sowohl um die EinkSt., als vielmehr um diese Steuer als Grundlage der Rhein-Ruhrabgabe und der Abschlußzahlungen und damit zugleich um diese Abgaben selbst gestritten; die EinkSt. 1922 spiele regelmäßig für die Beteiligten gar keine Rolle. Es wäre unbillig, den § 48 der 3. SteuerNotVd. anzuwenden und damit den Pflichtigen die Möglichkeit zu nehmen, im geordneten Berufungsverfahren auch die Grundlagen für die genannten, ihn hoch belastenden Abgaben zu bekämpfen. Denn der Betrag dieser Abgaben lasse sich durch einfache genau vorgeschriebene Berechnungen aus der EinkSt. feststellen. Deshalb genüge für sie das gewöhnliche Beschwerdeverfahren, da ja für die EinkSt. das Berufungsverfahren vorgesehen sei.

Diese Gedankengänge passen nicht auf die Zuschläge zur Grunderwerbsteuer. Die Reichsgrunderwerbsteuer ist keineswegs, wie früher die Eink.- und KörperSt. für 1922, nebensächlicher Art; sie bildet vielmehr die Hauptsache. Die Zuschläge hängen zwar von der Reichsteuer ab und sind meist einfach zu errechnen. Sie haben aber auch eine landesrechtliche Grundlage, da sie nur auf Grund eines Landesgesetzes oder eines Ortsgesetzes (Steuerordnung) erhoben werden dürfen. Für diese landesrechtliche Regelung ist vom Reichsgesetz ein gewisser Spielraum gelassen (FinAusglG. § 36), und es ergeben sich, wie die Erfahrung lehrt, Streitfragen der verschiedensten Art, so daß eine bloß rechnungsmäßige Festlegung oft nicht genügt. Demgemäß ist für die Zuschläge grundsätzlich das Berufungsverfahren der ABGd. gegeben, für das die reichsrechtlichen Rechtsmittelbehörden zuständig sind. Soweit durch Landesgesetze gemäß FinAusglG. § 36 Abs. 4 das Rechtsmittelverfahren abweichend von den Vorschriften der ABGd. geregelt ist, ist es tatsächlich dem reichsrechtlichen Verfahren gleichwertig gestattet.

Hiernach muß auch hier der (RStBl. 5, 10) aufgestellte Grundsatz zur Geltung kommen, daß der Wert nur nach dem Gegenstande bemessen werden kann, der im schwebenden Verfahren in Streit befangen ist. Wie der 6. Senat in der genannten Entsch. ausgeführt hat, steht seine Auffassung mit der Entsch. v. 4. Febr. 1921 nicht in Widerspruch, sofern man nur annimmt, daß nicht sowohl um die grundlegende Steuer an sich als vielmehr um diese als Grundlage der abgeleiteten gestritten wird. Das trifft hier nicht zu.

(RStBl., II. Sen., Ur. v. 15. Jan. 1926, II A 671/25.)

\*

× 12. §§ 228—264, 275, 281, 282, 351, 47 ABGd. 1. Wenn der Reichsfinanzhof dahin für Recht erkannt hat, daß die angefochtene Entscheidung eines Finanzgerichts aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Entscheidung in der Sache selbst, über die Kosten und über den Wert des Streitgegenstandes an das Finanzgericht zurückverwiesen wird, so ist dieses nicht befugt, seinerseits die Sache zur Entscheidung über die genannten drei Punkte an das Finanz-

amt zurückzuverweisen. 2. Die Anwendung von § 264 (1) Satz 2 ABGd. ist in einem die Anordnung eines Arrestes betreffenden Beschwerdeverfahren ausgeschlossen.)

Im erster Linie wird die Verletzung des § 351 ABGd. gerügt. Nach ihm sei gegen die Anordnung des Arrestes die Beschwerde an das Finanzgericht und weiterhin die Rechtsbeschwerde an den RStBl. zugelassen. Es handle sich also hierbei um ein Beschwerdeverfahren. Das Finanzgericht habe seine Entsch. jedoch auf § 264 ABGd. gegründet, der nur im Berufungsverfahren Anwendung finden dürfe. Für das Beschwerdeverfahren kämen zwar auch die allgemeinen Vorschriften der §§ 228—243, nicht aber die Sondervorschriften der §§ 244—264 ABGd. in Frage. Das Finanzgericht habe demnach das Beschwerdeverfahren, das in den §§ 281—283 ABGd. geregelt sei, mit dem Berufungsverfahren verwechselt. Das Finanzamt sei zwar berechtigt, die von ihm selbst getroffenen Maßregeln jederzeit zu ändern oder aufzuheben, sei ferner auch berechtigt, auf eingelegte Beschwerde hin dieser selbständig abzuhelfen. Wenn es das aber nicht tue, müsse die Beschwerdeinstanz, das Finanzgericht, gemäß § 282 Abs. 1 ABGd. in der Sache selbst eine endgültige Entsch. treffen und hierzu alle in Frage kommenden tatsächlichen und rechtlichen Gesichtspunkte restlos erforschen, erörtern und würdigen. Eine Zurückverweisung an die Vorinstanz gäbe es nicht, wobei nicht zur Erörterung stehe, wie weit etwa die dem Finanzamt vorgelegte Dienstbehörde dieses anweisen könne, der Beschwerde nach dieser oder jener Richtung hin abzuhelfen.

Das Finanzamt rügt aber auch die Verletzung des § 264 ABGd. Nach dieser Vorschrift habe das Finanzgericht regelmäßig auch in der Sache selbst zu entscheiden und sei eine Zurückverweisung an die erste Instanz nur ganz ausnahmsweise aus besonderen Gründen zulässig. Unzulässig sei sie jedenfalls, wenn es sich nicht um wesentliche Verfahrensmängel, sondern um die irriige Anwendung des materiellen Steuerrechts handle. Es wäre daher zu prüfen, welche Verfahrensmängel vorlägen, und ob und inwieweit besondere Gründe für die Zurückverweisung an das Finanzamt gegeben seien. Die Verfahrensmängel habe der RStBl. bereits in der ersten Entsch. festgestellt, hauptsächlich allerdings diejenigen des Finanzgerichts. Die Beschwerdeentsch. des Finanzgerichts laufe nun darauf hinaus, daß es sich in erster Reihe um Befehung der vom RStBl. für vorliegend erachteten Mängel der Tatbestandsfeststellung handle, und daß die Behebung dieser Mängel nur dem Finanzamt, nicht aber auch dem Finanzgericht möglich sei. Irrtümlicherweise finde das Finanzgericht darin einen „besonderen Grund“ zur Zurückverweisung. Das gesamte dem Finanzamt bekannte Tatsachenmaterial habe in den dem Finanzgericht vorgelegten Akten sich befunden, so daß es aus ihnen hätte entnehmen können, welche weiteren Beweiserhebungen und sonstigen Ermittlungen etwa noch in Frage kämen.

Ob der Arrestgrund in der Zwischenzeit fortgefallen sei, sei für das Finanzgericht ohne Bedeutung, da es nach der herrschenden Ansicht bei der Entsch., ob der Arrest begründet war oder nicht, auf den Zeitpunkt der Arrestanordnung ankomme.

Die Rechtsbeschwerde ist begründet.

Indem das Finanzgericht — in vermeintlich zulässiger Anwendung des § 264 ABGd. — trotz der im Vergleiche zum ersten Rechtszuge gänzlich veränderten Sachlage die Angelegenheit unter Aufhebung der Arrestbeschlüsse zwecks Entscheidung in der Sache sowie im Kostenpunkt und zum Streitwert an das Finanzamt zurückverwies, setzte es sich über die im ersten Rechtszuge erlassene Entsch. des Senats einfach hinweg. Der Senat hatte damals auf Grund von § 275 (3) und § 243 (2) ABGd. ausschließlich und endgültig darüber zu entscheiden, ob die Sache an das Finanzgericht oder an das Finanzamt zurückzuverweisen sei, und er hatte sich damals dahin entschieden, daß nach allen jenen drei Richtungen hin die Angelegenheit nicht an das Finanzamt, sondern an

Zu 12. Im vorliegenden Fall wird nicht sowohl zwischen Steuerpfl. und Steuerverwaltung um irgendeine Seite der Steuerpflicht, sondern zwischen mehreren Finanzbehörden darum gestritten, wer von ihnen eine offenbar nicht sonderlich reizvolle alte Streitfache erledigen muß. Denn die zugrunde liegende Arrestsache lag, wie der Tatbestand erkennen läßt, an sich eigentlich schon lange zurück, es wurde nur nachträglich um ihre Rechtmäßigkeit gestritten.

Nach § 275 Abs. 3 ABGd. kann in diesem Fall der RStBl. die Sache an das Finanzgericht oder das Finanzamt zurückverweisen, und er hatte das erstere getan.

Das Finanzgericht hatte nun zwei Fehler gemacht. Einmal hatte es angenommen, daß diese Zurückverweisung ihm immer noch die in § 264 I ABGd. gegebene Wahl lasse, selbst zu entscheiden oder aus besonderen Gründen weiterzuverweisen; das hält der RStBl. für unrichtig, und zwar auch für den Fall eines regelrechten Berufungsverfahrens, für den § 264 allein gilt. In der Annahme, diesen § 264 auf das Beschwerdeverfahren in Arrestsachen anwenden zu können, lag der zweite Fehler des Finanzgerichts. Durch diese Annahme wurde es zu der Entsch. veranlaßt, die Arrestbeschlüsse aufzuheben und den Fall „zwecks Entscheidung in der Sache sowie im Kostenpunkt und zum Streitwert“ an das

das Finanzgericht zurückverwiesen werde. Dieser Ausdruck des Reichsfinanzhofs war für das Finanzgericht bindend, sein erwähntes jetziges Verfahren also unzulässig.

Der im Titel über das Berufungsverfahren stehende § 264 RAbgD., den das Finanzgericht seiner Entsch. zugrunde gelegt hat, verlangt ferner als Stütze für Arrestbeschwerdeverfahren nach §§ 351 und 281 RAbgD. und nach RFS. (7, 118; 14, 3). Die Unzulässigkeit der Heranziehung des § 264 ergibt sich klar daraus, daß er eine Zurückverweisung nur unter Aufhebung der angefochtenen Entsch. kennt. Das Finanzgericht hat denn auch in Verbindung mit der Zurückverweisung die Aufhebung der streitigen Arrestbeschlüsse ausgesprochen, damit aber dem ganzen weiteren Verfahren die unerläßliche Rechtsgrundlage entzogen. Im Gegensatz insbesondere zu einer mit der Zurückverweisung an das Finanzamt verknüpften Aufhebung einer Einspruchsentsch. des Finanzamts, die den von dem Einspruch betroffenen Steuerbescheid nicht berührt, bliebe für weitere Tatbestandsfeststellungen und Ermittlungen, wie sie die Entsch. des Senats im ersten Rechtszug und die jetzt angefochtene Entsch. des Finanzgerichts im zweiten Rechtszug im Sinne haben, nach Beseitigung der Arrestbeschlüsse überhaupt kein Raum mehr. Es könnte alsdann höchstens der Gesichtspunkt in Frage kommen, ob etwa später und demgemäß mit erst späterer Wirksamkeit ein neuer Arrestbescheid erlassen werden könnte, ein Gesichtspunkt, der aber ganz außerhalb der Richtung eines Rechtsmittelverfahrens liegen würde.

Hiernach ist auch die im zweiten Rechtszug gefällte Entsch. des Finanzgerichts aufgehoben und die nach wie vor nicht spruchreife Sache nochmals zu anderweiter Prüfung und Entsch. an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Bei der Beweisaufnahme oder sonstigen Ermittlungen kann sich das Finanzgericht oder sein Vorsitzender nach § 257 RAbgD. auch der Mitwirkung des beschwerdeführenden Finanzamts bedienen. Nach § 47 RAbgD. soll allerdings in Steuersachen nicht mitwirken, wer selbst beteiligt ist. Das Finanzamt, das die Entsch. erlassen hatte, gehört nicht zu den Beteiligten (RFS. 11, 105 ff.).

(RFS., I. Sen., Ur. v. 15. Jan. 1926, I A 123/25.)

\*

× 13. 1. An dem Beschlusse IB 12/24 (RFS. 14, 321 ff.) über die Unzulässigkeit der weiteren Beschwerde in den Fällen des Art. I § 2 Abs. 5 der 2. SteuerNotWd. wird festgehalten. 2. Es ist nicht zulässig, aus allgemeinen Erwägungen die positiven Zuständigkeitsnormen, wie sie gegenüber Beschwerdeentscheidungen der Landesfinanzämter in § 282 Abs. 4 RAbgD. enthalten sind, außer acht zu lassen. 3. Art. 107 RVerf. enthält nicht einen zur unmittelbaren Rechtsanwendung geeigneten Rechtsatz, sondern zunächst nur ein Programm für die Gesetzgebung, dessen Ausführung im einzelnen besonderen Gesetzen überlassen bleibt („nach Maßgabe der Gesetze“) und das noch keineswegs völlig durchgeführt ist. Die RAbgD. und das sonstige Reichssteuerrecht haben aus Art. 107 RVerf. keineswegs die Folgerung gezogen, daß jede Entscheidung einer Finanzbehörde (§ 8 Abs. 1 RAbgD.) einer Nachprüfung durch unabhängige verwaltungsrichterliche Behörden daraufhin müsse unterworfen werden können, ob sie den allgemeinen Grundsätzen von Recht und Billigkeit, die den Entscheidungen der Verwaltungsbehörden zur Richtschnur dienen sollen, auch tatsächlich entsprechen. Insbesondere ist durch das Reichssteuerrecht der Aufgabenkreis des RFS. nicht in dieser umfassenden Weise ausgestaltet. Eine so weit gehende Ausdehnung der Kompetenz des RFS. ist namentlich nicht aus § 6 RAbgD. herzuleiten. Die Befugnis des RFS., Entscheidungen einer Finanzbehörde, welche gegen Recht und Billigkeit verstoßen, zu beseitigen, ist beschränkt auf die Fälle, in welchen der Reichshof nach den Vorschriften der RAbgD. oder den sonstigen, seine Zuständigkeit im einzelnen Fälle begründenden Gesetzen zur sachlichen Entscheidung durch ausdrückliche Vorschrift berufen ist. 4. § 4 RAbgD. ermächtigt den RFS. nicht, der Entwicklung der Verhältnisse im Wege der Gesetzgebung vorzugreifen und vom Ge-

setzgeber in Aussicht genommene, aber noch nicht erlassene Rechtsnormen zur Verwirklichung der allgemeinen Grundgedanken des Steuerrechts von sich aus aufzustellen. f)

Die beschwerdeführende AktG., die ein Bankgewerbe betreibt, ist am 20. April 1923 mit Wirkung v. 1. April 1923 gegründet worden. Das Stammkapital betrug 50 000 000 RM. Das erste Geschäftsjahr schloß am 30. Nov. 1923; die folgenden Geschäftsjahre laufen v. 1. Dez. bis 30. Nov. Die Gründung stellte sich dar als eine Umwandlung eines bereits bestehenden Bankgeschäfts in eine AktG. Auf Grund des Art. I § 2 Abs. 5 der 2. SteuerNotWd. ist gegen die AktG. eine Abschlußzahlung festgesetzt worden. Das Landesfinanzamt hat die Beschwerde hiergegen als unbegründet zurückgewiesen und bezeichnete seine Entscheidung als endgültig. Die Verhandlung und Entscheidung über die gleichwohl von der AktG. eingelegte weitere Beschwerde wurde auf die Frage der Zulässigkeit des Rechtsmittels beschränkt.

Die Ausführungen der AktG. lassen sich unter drei Gesichtspunkte bringen:

1. Ein unter § 2 Abs. 5 gehörender Fall liege überhaupt nicht vor, vielmehr müsse wegen der wirtschaftlichen Identität der Bank mit dem früheren Einzelunternehmen der Abs. 4 Anwendung finden;
2. wenn der Fall doch unter Abs. 5 einzureihen sei, könne die dem Beschlusse IB 12/24 zugrunde liegende Rechtsauffassung nicht aufrechterhalten werden;
3. ganz unabhängig von den positiven Verfahrensvorschriften der SteuerNotWd. sei ein im Wege der weiteren Beschwerde an den RFS. zu verfolgender Rechtsschutzanspruch für denjenigen gegeben, der unter Verletzung der Grundregeln des Steuerrechts durch Verwaltungsanordnungen der Finanzbehörden verletzt sei.

Die Beschwerdeführerin nahm Bezug auf ein zu den Akten gebrachtes Gutachten eines Rechtslehrers, das die Zulässigkeit der weiteren Beschwerde in Fällen der vorliegenden Art in längeren Ausführungen bejaht. Dort ist zu der hier behandelten Frage im wesentlichen das folgende ausgeführt: Aus der rechtspolitischen Mißbilligung des Motivs des Gesetzgebers folge allerdings keineswegs, daß das Gericht, welches zur Anwendung einer Rechtsvorschrift berufen sei, dieser die Anwendung deswegen verweigern dürfe, weil es ihr Motiv nicht als gerecht ansehe. Auch dem nicht „richtigen“ Rechte (i. S. Stammlers) dürfe die Anwendung nicht verweigert werden. Wohl aber berechtige die Motiverkenntnis zu der Entscheidung, ob der Wortlaut des Gesetzes diesem Motiv adäquaten Ausdruck verliehen habe, ob also der rechtspolitische Grundgedanke, der eigentliche Wille des Gesetzgebers, wirklich in soweit Gesetz geworden sei, daß dieses bei wortgetreuer Auslegung und Anwendung diesen Willen verwirkliche. Diese Frage sei im vorliegenden Falle zu verneinen. Der Wille des Gesetzgebers, so wie er in der Erklärung des Reichsministers der Finanzen zum Ausdruck gelangt sei, gehe dahin, das Rechtsschutzsystem des § 37 (das eine erschöpfende Regelung aller Fälle des Art. I der 2. SteuerNotWd. enthalten sollte, folgendermaßen zu gestalten:

1. Regel: In den Fällen der Zahlungsabmessung auf rechnerischer Grundlage sei nur die Beschwerde gegeben.

2. Regel: In den Fällen der Zahlungsabmessung nach der Leistungsfähigkeit sei darüber hinaus die weitere Beschwerde gegeben.

Ausnahme von der 2. Regel: Steuerpflichtigen, bei denen die Zahlungsabmessung nach der Leistungsfähigkeit deshalb erfolgen müsse, weil es infolge ihrer unübersichtlichen Verhältnisse und mangels einer schon vorliegenden Veranlagung unmöglich sei, an frühere steuerliche Feststellungen anzuknüpfen, soll der Rechtsschutz durch weitere Beschwerde an den RFS. verlagert sein.

Die Ausnahme habe nun Eingang in das Gesetz gefunden durch absichtliche Nichtaufzählung des Abs. 5 des § 2 in § 37 Abs. 1. Bei einer wortgetreuen Auslegung der Ausnahmefestimmung würden sich dabei folgende Nichtübereinstimmungen zwischen Willen des Gesetzgebers und Ausdruck des wörtlichen Gesetzesinhalts ergeben:

a) Gesellschaften, welche schon im Jahre 1922 bestanden (also keineswegs mehr unter den verworrenen Verhältnissen der Inflationsperiode neu gegründet worden seien), aber mangels Gewinns im Jahre 1922 zur Körperschaftsteuer nicht veranlagt worden wären, würden bei einer Zahlungsabmessung gemäß Abs. 5 von der weiteren Beschwerde ausgeschlossen sein (Fall des Beschlusses IB 38/24).

b) Gesellschaften, welche zwar im Jahre 1922 bestanden und auch ordnungsmäßig zur Körperschaftsteuer veranlagt worden seien,

Finanzamt zurückzuverweisen. Damit hat das Finanzgericht seine Aufgabe bei Arrestbeschwerden allerdings stark verkannt. Eine solche Art der Entsch. ist, sagt der RFS. mit vollem Recht, nur gegenüber einer Einspruchsentsch. tunlich, nicht gegenüber einem Arrest, bei dem das Finanzamt gewissermaßen erste Instanz für den eigentlichen Arrestprozeß ist und bei dem die Aufhebung des Arrests dem ganzen Streit den Boden entzieht.

So bleibt also dem Finanzgericht, dessen Referent vermutlich schon sehr froh war, mit seiner Lösung die Sache los geworden zu sein, nichts übrig als sich ihrer noch einmal gründlich anzunehmen.

Prof. Dr. Bühler, Münster.

Zu 13. 5 Millionen Goldmark Abschlußzahlung (bei 16 Millionen Goldmark Gewinn) und doch keine Möglichkeit einer Nachprüfung des Bescheids durch den RFS. — das ist wirklich schimmelt! Man kann es verstehen, daß die betroffene Gesellschaft alles versuchte, um doch eine Nachprüfung dieser Festsetzung durch den RFS. zu erreichen. Und doch ist es, glaube ich, zu begrüßen, daß der RFS. der Versuchung widerstanden hat, gegen den klaren Wortlaut des Gesetzes, im Streben nach der Rolle eines allgemeinen Rechtskontrollinstitutes hier eine sachliche Entscheidung zu treffen. Dura lex, sed lex!

An der sachlichen Seite des Falls ganz vorüber zu gehen, ist

aber im Laufe des Jahres 1923 ihr Rechtsobjekt gewechselt hätten (etwa durch Umgründung) müßten nach § 2 Abs. 5 zur Körperschaftsteuer herangezogen werden und wären demgemäß von der weiteren Beschwerde ausgeschlossen, obwohl für sie zum mindesten wirtschaftlich eine Veranlagungsgrundlage vorhanden sei, die einen Ausschluß des Rechtsmittels nach dem Motiv des Gesetzgebers nicht rechtfertige.

c) Ähnlich liege der Fall, daß eine Gesellschaft im Laufe des Jahres 1923 aus einer im Jahre 1922 zur Einkommensteuer veranlagten Privatfirma gegründet worden sei. Auch hier liege eine „Neugründung“ i. S. des Motivs des Gesetzgebers nicht vor. Eine frühere steuerliche Feststellung, an die anzuknüpfen bei der Zahlungsfestsetzung durchaus möglich sei, sei in der Einkommensteuerveranlagung des früheren Firmeninhabers für 1922 gegeben. Eine unübersichtliche Geschäftsgebarung anläßlich der verworrenen Inflationsverhältnisse brauche keineswegs vorzuliegen. In den vorgenannten drei Fällen habe der in der „Erklärung“ des Reichsministers der Finanzen zutage getretene „Wille des Gesetzgebers“ dem Motiv nach nicht dahin gehen können, die weitere Beschwerde auszuschließen, obwohl eine enge Wortinterpretation des § 37 dies folgen müßte. Der Gesetzgeber habe, wie gerade aus seiner eigenen Erklärung hervorgehe, an Fälle dieser Art überhaupt nicht gedacht. Der Richter habe den wirklichen Willen des Gesetzes zu erörtern. Der Ausdruck „Wille des Gesetzgebers“ sei besser zu ersetzen durch „Wille des Gesetzes“ (allerdings im Gegenjuche zum Gesetzeswortlaut) oder „Wille des idealen Gesetzgebers“. Erst diese Klarstellung ermögliche es, vom Willen des Gesetzgebers selbst dann zu sprechen, wenn der konkrete Gesetzgeber an gewisse Tatbestände überhaupt nicht bei der Regelung gedacht und sie deshalb auch im Wortlaut des Gesetzes nicht berücksichtigt habe. Der Wille des Gesetzgebers sei in solchen Fällen in der Einheit des Gesetzesystems, in der wechselseitigen Zweckbedingtheit der Gesetznormen zu suchen. Somit ergebe sich sehr wohl die Möglichkeit, daß der Wille des Gesetzes, ermittelt durch Auslegung der einheitlich-systematischen Regelung des Gesetzesstoffes, mit dem vom konkreten Gesetzgeber bewußt formulierten Gesetzeswortlaut in Widerspruch stehe. Derartige sei namentlich dann möglich, wenn der konkrete Gesetzgeber zur Erreichung eines begrenzten rechtspolitischen Zieles dem Wortlaut eine über dieses Ziel weit hinausgehende Formulierung gegeben habe; auch hier liege der Widerspruch zwischen Willen des (idealen) Gesetzgebers und Wortlaut des Gesetzes vor, und die Auslegung habe die Aufgabe, ersterem zum Siege zu verhelfen. Der Wille des Gesetzgebers sei nun ausgesprochenenmaßen dahin gegangen, die weitere Beschwerde an den RFG. in denjenigen Fällen auszuschließen, in denen „Erwerbsgesellschaften in der Inflationszeit begründet worden sind, deren Geschäftsgebarung bei den verworrenen Verhältnissen der Inflationszeit vielfach recht unübersichtlich war, und bei denen auch mangels einer schon vorliegenden Veranlagung eine Anknüpfung an frühere steuerliche Feststellungen unmöglich war“. Wenn also die „Möglichkeit einer Anknüpfung an frühere Feststellungen“ nicht unmöglich sei, wenn keine verworrenen Verhältnisse, keine unübersichtliche Geschäftsgebarung vorläge, so ginge das Motiv des Gesetzgebers nicht dahin, die weitere Beschwerde auszuschließen. Als Wille des Gesetzgebers müsse vielmehr in diesen negativ umschriebenen Fällen angesehen werden, die weitere Beschwerde zuzulassen. Die Inflationsneugründung sollte getroffen werden, nicht die bereits vor der Inflationszeit (rechtlich oder wirtschaftlich) bestehende Erwerbsgesellschaft, weil bei dieser die rechtspolitischen Motive, so wie der Gesetzgeber sie selbst angegeben habe, nicht zuträfen.

Der Senat ist den Ausführungen der Beschwerdeführerin in keinem Punkte beigetreten.

I. Zu der Entsch. I B 12/24 hat der Senat ausgeführt: „§ 2 Abs. 4 regelt die Frage, in welchen eine Erwerbsgesellschaft an sich Zahlungen gemäß § 2 Abs. 1—3 zu leisten hatte, diese Zahlungen aber eine der Leistungsfähigkeit der Erwerbsgesellschaft entsprechende Steuer nicht ergeben; § 2 Abs. 5 behandelt dagegen die Fälle, in denen Körperschaftsteuerpflichtige — also nicht nur Erwerbsgesellschaften, auf welche sich allein die Abs. 1—4 des § 2 beziehen — nach Abs. 1—3 überhaupt nicht zu Zahlungen verpflichtet sind. Ein Hauptanwendungsfall des Abs. 5 bei Erwerbsgesellschaften ist bei Neugründungen gegeben. Gesellschaften, deren erstes Geschäftsjahr in den zeitlichen Geltungsbereich der 2. SteuerNotW. fällt, deren erstes Geschäftsjahr insbesondere das Kalenderjahr 1923 oder ein noch nicht veranlagtes Geschäftsjahr 1922/23 war, sind zu Zahlungen nach Abs. 1—3 nicht verpflichtet, weil bei ihnen die in diesen Vorschriften vorgesehenen Berechnungsgrundlagen für solche Zahlungen, nämlich eine Körperschaftsteuerpflicht für das Geschäftsjahr 1922 bzw. 1921/22, nicht vorliegen.“ An diesen Ausführungen ist festzuhalten. Sie verweisen

den vorliegenden Fall unter Abs. 5. Das erste Geschäftsjahr der AktG. war zwar nicht das Kalenderjahr 1923, aber ein voll in dieses Kalenderjahr fallendes Rumpfgeschäftsjahr; dieses und der sich anschließende, noch in das Kalenderjahr 1923 fallende Teil des Geschäftsjahrs 1923/24 fielen in den zeitlichen Geltungsbereich der 2. SteuerNotW. Die AktG. war zu Zahlungen nach Abs. 1—3 des § 2 nicht verpflichtet, weil es an der Grundlage für deren Feststellung, an einer Körperschaftsteuerpflicht für das Geschäftsjahr 1922 oder für ein Geschäftsjahr 1921/22 fehlte. Der Versuch der Beschwerdeführerin, die Anwendung des Abs. 4 auf den vorliegenden Fall mit der behaupteten wirtschaftlichen Identität ihres Unternehmens mit dem früheren Einzelunternehmen zu begründen, muß zurückgewiesen werden. Einkommen- und Körperschaftsteuer sind Personalsteuern, nicht Steuern auf den Ertrag von Unternehmungen. Mag auch das von der AktG. getriebene Bankgeschäft im wesentlichen mit dem von dem früheren Inhaber betriebenen identisch sein, so wird dadurch die Verschiedenheit der beiden Steuerobjekte, denen ein Einkommen aus dieser Unternehmung zufließt, nicht beseitigt. Die Körperschaftsteuerpflicht der AktG. ist erst durch ihre Gründung entstanden, ihr Einkommen ist etwas ganz anderes als das Einkommen des früheren Inhabers der Unternehmung, mag in diesem letzteren auch der Ertrag des gewerblichen Unternehmens, das jetzt der AktG. gehört, den wichtigsten Rechnungsposten dargestellt haben. Aber auch abgesehen von der Verschiedenheit der Steuerobjekte ergibt sich die Unzulässigkeit des von der beschwerdeführenden Gesellschaft gestellten Verlangens, für ihre Abschlußzahlung von der Person des früheren Inhabers der Bank auszugehen, als dessen „Maske“ die AktG. sich lediglich betrachten will. Denn § 2 fußt bei der Feststellung der Abschlußzahlungen gar nicht auf dem Einkommen des früheren Steuerzeitraums, sondern knüpft an die Körperschaftsteuerpflicht der früheren Geschäftsjahre an, ebenso wie § 1, der die Abschlußzahlungspflicht der Einkommensteuerpflichtigen regelt, an die Einkommensteuerpflicht für das Jahr 1922 anknüpft. Danach sind der Entscheidung, ob es bei dem gesetzlichen Schema des § 1 Abs. 1 bzw. § 2 Abs. 1—3 für die Abschlußzahlung verbleiben soll, oder ob eine anderweite Festlegung nach der Leistungsfähigkeit gemäß § 1 Abs. 2 bzw. § 2 Abs. 4 eintreten soll, zugrunde zu legen nicht die früheren Einkommenssummen, sondern die früheren Steuerbeträge. Diese sind nun aber für Einkommen- und Körperschaftsteuerpflichtige nach ganz verschiedenen Tarifen bemessen, bei der Einkommensteuer nach der Höhe des Einkommens gestaffelt, bei der Körperschaftsteuer nicht. Dasselbe Einkommen war also in dem früheren Vergleichszeitraum bei einer physischen Person mit einem ganz anderen Steuerbetrag erfaßt als bei einer Erwerbsgesellschaft. Der Gesetzgeber konnte daher, um nicht ganz unvergleichbare Dinge miteinander zu vermengen, gar nicht für die Einkommensteuerabschlußzahlungen auf frühere Körperschaftsteuerpflichten und umgekehrt für die Körperschaftsteuerabschlußzahlungen auf frühere Einkommensteuerpflichten zurückgreifen, die mit Bezug auf das betreffende Unternehmen entrichtet waren, wie denn ja auch der Wortlaut der Verordnung in den §§ 1 und 2 nicht die geringste Andeutung dafür enthält, daß etwas derartiges beabsichtigt gewesen wäre. Vielmehr entsprach es durchaus dem einheitlich durchgeführten Grundgedanken der Verordnung, der Regelung der Körperschaftsteuerabschlußzahlung der Erwerbsgesellschaften als Norm lediglich frühere Körperschaftsteuerpflichten derselben Erwerbsgesellschaft zugrunde zu legen, ebenso wie die Verordnung die Einkommensteuerabschlußzahlung lediglich der früheren Einkommensteuerpflicht derselben physischen Person anpaßte. Nur für die Fälle, in denen an sich danach bei Erwerbsgesellschaften von der Norm der Abs. 1—3 des § 2, also der früheren Körperschaftsteuerpflicht, auszugehen ist, tritt aber ersatzweise die anderweite Feststellung nach Abs. 4 ein. Soweit die Norm der Abs. 1 bis 3 mangels Vorliegen einer früheren Körperschaftsteuerpflicht überhaupt keine Anwendung finden konnte, unterfällt der Tatbestand dem Abs. 5, einerlei, ob das Unternehmen der abschlußzahlungspflichtigen Erwerbsgesellschaften in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stand mit demjenigen eines Einkommensteuerpflichtigen, der für eine frühere Geschäftsperiode (unter anderem) mit dem Ertrage dieses Geschäfts steuerpflichtig war oder nicht.

II. Der Senat hat zunächst die im Schrifttum vertretene Ansicht abgelehnt, daß die auf Grund des Abs. 5 erfolgenden Festsetzungen als formlose Steuerbescheide gemäß § 220 Abs. 1 Nr. 1 AbgG. zu behandeln seien, und daß deshalb gegen sie das Berufungsverfahren nach §§ 217 Ziff. 1, 218 AbgG. gegeben sei. Der Senat hält daran fest, daß in den Fällen des § 2 Abs. 5 die weitere Beschwerde an den RFG. nicht zuzulassen sei. Was dagegen vorgebracht ist, enthält im wesentlichen eine Kritik der Motive, welche nach den Darlegungen des Reichsministers der Finanzen für die Ausgestaltung der Rechtsvorschrift des § 37 Abs. 1 oder 2 maßgebend gewesen sind. Diese Ausführungen

nicht möglich. Daß wir mit der Bestimmung der 2. SteuerNotW. von der Bemessung der Abschlußzahlungen ganz einfach nach der „Leistungsfähigkeit“ in eine sehr schlimme Steuervillkür hineingekommen sind, wird leider nicht nur aus dem Tatbestand dieses Urteils klar. Vgl. die eingehenden Darlegungen von Lion, Die Abschlußzahlungen vor dem Forum der Rechtswissenschaft, Steuer und Wirt-

schaft 1925, 1185—1202, 1535—1578. (S. 1576 ff. ist dort auch zu unserem Fall Stellung genommen, und zwar wird von Lion die ablehnende Haltung des RFG. kritisiert.) Wir haben es bei dieser Bestimmung sachlich mit einer sehr schweren Durchbrechung des Prinzips der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung zu tun, das herkömmlicherweise im Steuerrecht gerade besonders streng gewahrt wurde;



lassen sich dahin zusammenfassen, daß die vom Reichsminister der Finanzen aufgeführten Gründe nicht geeignet seien, den Ausschluß des in der Zulassung der weiteren Beschwerde liegenden weitergehenden Rechtsschutzes in allen Fällen des Abs. 5 zu rechtfertigen. Die Vorschrift sei daher dahin auszulegen, daß dieser Rechtsschutz nicht zu versagen sei in den Fällen, in welchen die vom Reichsminister der Finanzen angeführten Umstände nicht vorlägen, nämlich unübersichtliche Geschäftsführung und Unmöglichkeit einer Anknüpfung an frühere steuerliche Leistungen mangels einer schon vorliegenden Veranlagung. Diesen Ausführungen gegenüber ist zunächst darauf hinzuweisen, daß gerade in vorliegenden Falle der eine der vom Reichsminister der Finanzen als maßgebendes Motiv für die Versagung der weiteren Beschwerde angeführten Umstände gegeben ist, nämlich die Unmöglichkeit der Anknüpfung an frühere steuerliche Leistungen mangels einer schon vorliegenden Veranlagung. Ob die Motive, welche nach der Auskunft des Reichsministers der Finanzen für den Gesetzgeber tatsächlich bestimmend gewesen sind, das Gesetz so zu fassen, daß dadurch die weitere Beschwerde in den Fällen des § 2 Abs. 5 ausgeschlossen wurde, ausreichend gewesen wären, um einen „idealen“ Gesetzgeber, der alle Konsequenzen der von ihm aufgestellten Norm über sich und richtig abwog, zu dieser gesetzgeberischen Maßnahme zu veranlassen, oder ob ein solcher „idealer“ Gesetzgeber, weil er die Tragweite der Vorschrift anders und richtiger eingeschätzt hätte, als der konkrete Gesetzgeber das möglicherweise getan hat, zu einer anderen Formulierung der Vorschrift gekommen wäre, ist für die Auslegung der einzelnen Vorschrift des gesetzlichen Rechtes (de lege lata) nicht entscheidend. Im vorliegenden Falle ist der Wortlaut des Gesetzes, der den Abs. 5 nicht aufführt, eindeutig, und es steht fest, daß der Gesetzgeber den nach diesem Wortlaut normierten Rechtszustand, nämlich den Ausschluß des Abs. 5 von der weiteren Beschwerde, tatsächlich vorschreiben wollte. Unter diesen Umständen darf der dem Gesetz unterworfenen Richter die Rechtsnorm nicht in einem Sinne anwenden, der mit ihrem Wortlaut nicht vereinbar ist, und an die Stelle der Regel, welche der Gesetzgeber vielleicht aus mangelhafter Erkenntnis der Verhältnisse, aufgestellt hat, eine andere Regel, und zwar diejenige setzen, welche der Richter als Norm aufgestellt hätte, wenn er zum Gesetzgeber berufen gewesen wäre. Eine über die Auslegung des gesetzlichen Rechtes hinausgehende, neues Recht schaffende Tätigkeit steht dem RFG. nur in engen Grenzen zu. Im übrigen ist er auf Auslegung und Anwendung des vom Gesetzgeber normierten Rechtes auch dann beschränkt, wenn er der Überzeugung ist, daß die Motive, die zu einer bestimmten Gesetzesvorschrift geführt haben, die dort getroffene Regelung innerlich nicht rechtfertigen. Danach ist auf eine Erörterung nicht einzugehen, ob hier die Motive des Gesetzgebers in der Tat die Einschränkung des Rechtsschutzes der in Abs. 5 behandelten Fälle erfordert oder gerechtfertigt hätten. Abzulehnen ist es, wenn das Gutachten aus der Äußerung des Reichsministers der Finanzen entnehmen will, der Wille des Gesetzgebers sei dahin gegangen, daß in den Fällen der Zahlungsbemessung nach der Leistungsfähigkeit die weitere Beschwerde gegeben und nur ausnahmsweise davon abgesehen werden sollen bei Steuerpflichtigen, bei denen die Zahlungsbemessung nach der Leistungsfähigkeit des h. a. l. b. erfolgen müsse, weil es infolge ihrer unübersichtlichen Verhältnisse und mangels einer schon vorliegenden Veranlagung unmöglich sei, an frühere steuerliche Feststellungen anzuknüpfen. Auf Grund dieser Annahme kommt das Gutachten dazu, in drei Punkten eine Nichtübereinstimmung zwischen dem Willen des Gesetzgebers und dem Ausdruck des wörtlichen Gesetzesinhalts anzunehmen. Aber der Ausgangspunkt dieser Deduktion ist irrig, und damit fallen ihre Folgerungen in sich zusammen. Der Reichsminister der Finanzen hat keineswegs erklärt, daß grundsätzlich in den Fällen der Zahlungsbemessung nach der Leistungsfähigkeit die weitere Beschwerde habe gegeben werden sollen, und daß davon nur unter bestimmt umrissenen Voraussetzungen ausnahmsweise abgesehen worden sei. Er spricht vielmehr zunächst aus, daß die Ausführung des § 2 Abs. 5 in der die weitere Beschwerde an den Reichsfinanzhof zulassenden Vorschrift des § 37 Abs. 1 Satz 2 nicht versehentlich, sondern absichtlich unterblieben sei, und bringt dann die Motive vor, die zu dieser Regelung geführt haben. Er geht also keineswegs, wie es das Gutachten will, von einem, die Fälle der Abs. 4 und 5 umfassenden, Grundsatz aus, wonach die weitere Beschwerde bei Festsetzung der Abschlußzahlungen nach der Leistungsfähigkeit gegeben sei, von einem Grundsatz, dessen Ausnahmen er dann kasuistisch aufzählen würde. Vielmehr weist er im Gegenteil zu Anfang seiner Ausführungen darauf hin, daß die weitere Beschwerde bei Abschlußzahlungen nur für die Fälle einer höheren Feststellung, d. h. einer von der regelmäßigen Bemessungszahl abweichenden Festsetzung, zugelassen werden sollte. Diese Betrachtungsweise entspricht auch der Entstehungsgeschichte der Vorschrift: Bezüglich der im § 2 behandelten

durch Versagung des gewöhnlichen Rechtsschutzes wird die Wirkung dieser Durchbrechung noch schlimmer. Natürlich ist sie durch die ganz außerordentliche wirtschafts- und finanzpolitische Lage des Reichs unmittelbar nach der Stabilisierung zum Teil entschuldigt — aber doch sicher nicht ganz. Daß solche Abweichungen von dem erwähnten Gesetzmäßigkeitsprinzip dem Gesetzgeber leider nun schon geläufig

Steuerhuld für 1923 wollte der Entwurf den § 3 des Vorauszahlungserhöhungsg. v. 9. Juli/11. Aug. 1923 für anwendbar erklären. Das hätte zur Folge gehabt, daß nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt gegeben gewesen wäre. Das — auch im § 37 Abs. 1 Satz 1 als solches aufrechterhalten — Prinzip war also keineswegs die Zulassung der weiteren Beschwerde, sondern im Gegenteil die endgültige Entscheidung durch das Landesfinanzamt als Beschwerdeinstanz. Hiervon ist dann durch § 37 Abs. 1 Satz 2 in bestimmt umgrenzten Fällen zugunsten des Steuerpflichtigen abgewichen worden und ausnahmsweise, nämlich für die Fälle des Abs. 4 die weitere Beschwerde zugelassen, dagegen ist es für die Fälle des Abs. 5 bei dem im § 37 Abs. 1 Satz 1 ausgesprochenen Grundsatz, daß nur die einfache Beschwerde zulässig sei, geblieben.

III. Auch der dritte Gesichtspunkt, auf welchen die beschwerdeführende AktG. das Hauptgericht legt, vermag die Willkürlichkeit der weiteren Beschwerde nicht zu rechtfertigen. Allerdings entspricht es dem Wesen des Rechtsstaats, daß die Staatsbürger und die sonstigen im Staatsgebiete bestehenden Rechtssubjekte nicht der Willkür der Verwaltungsbehörden ausgesetzt sein dürfen. Dieser Grundsatz ist von der RVerf. im Art. 107 anerkannt, wo vorgeschrieben ist: „Im Reiche und in den Ländern müssen nach Maßgabe der Gesetze Verwaltungsgerichte zum Schutze der Einzelnen gegen Anordnungen und Verfügungen der Verwaltungsbehörden bestehen“. Indessen enthält dieser Artikel der RVerf. nicht einen zur unmittelbaren Rechtsanwendung geeigneten Rechtssatz, sondern zunächst nur ein Programm für die Gesetzgebung, dessen Ausführung im einzelnen besonderen Gesetzen überlassen bleibt („nach Maßgabe der Gesetze“) und das noch keineswegs völlig durchgeführt ist. Der RFG. ist nach der RAbgD. oberste Spruchbehörde in Steuerfällen. Der Grundsatz, daß der Steuerpflichtige gegen Willkürakte der Verwaltungsbehörden geschützt sein muß, ist von der RAbgD. im § 6 dahin formuliert: Wo i. S. des Gesetzes die Behörden die Entscheidung nach ihrem freien Ermessen zu treffen haben, hat sie nach Recht und Billigkeit zu erfolgen. Die RAbgD. und das sonstige Reichssteuerrecht haben aus Art. 107 RVerf. keineswegs die Folgerung gezogen, daß jede Entscheidung einer Finanzbehörde (§ 8 Abs. 1 RAbgD.) einer Nachprüfung durch unabhängige verwaltungsgerichtliche Behörden daraufhin müsse unterworfen werden können, ob sie den allgemeinen Grundsätzen von Recht und Billigkeit, die den Entscheidungen der Verwaltungsbehörden zur Richtschnur dienen sollen, auch tatsächlich entspreche. Insbesondere ist durch das Reichssteuerrecht der Aufgabenkreis des RFG. nicht in dieser umfassenden Weise ausgetakelt. Eine so weitgehende Ausdehnung der Kompetenz des RFG. ist namentlich nicht aus § 6 RAbgD. herzuleiten. Nach der ständigen Rechtsprechung des RFG. unterliegt die Anwendung des § 6 allerdings in weitem Umfang seiner richterlichen Nachprüfung, insbesondere auf dem ganzen umfangreichen Gebiete des Finanzbesehls. Aber die Befugnis des RFG., Entscheidungen einer Finanzbehörde, welche gegen Recht und Billigkeit verstoßen, zu beseitigen, ist beschränkt auf die Fälle, in welchen der Gerichtshof nach den Vorschriften der RAbgD. oder den sonstigen, seine Zuständigkeit im einzelnen Falle begründenden Gesetzen zur sachlichen Entscheidung durch ausdrückliche Vorschrift berufen ist. Die Grenzen, innerhalb deren er auf Grund des § 6 RAbgD. den Rechtsschutz der Steuerpflichtigen zu verwirklichen hat, sind durch die prozeduralen Vorschriften über die Zuständigkeit des RFG. festgestellt, und diese Grenzen der Gerichtshof überschreiten und in das von der RVerf. ausdrücklich der Gesetzgebung vorbehaltene Gebiet übergreifen, wenn er die von der Beschwerdeführerin verlangte unbefristete Zulassung der weiteren Beschwerde bejahen wollte, um den Gedanken des verwaltungsgerichtlichen Schutzes des einzelnen gegen Anordnungen und Verfügungen der Verwaltungsbehörden in weiterem Umfang zu verwirklichen, als es ihm infolge dieser Begrenzung seiner Zuständigkeit möglich ist. Das gilt auch für solche Fälle, in denen Beschwerdebeklagungen der Landesfinanzämter angegriffen werden, welche nach der Behauptung des davon Betroffenen gegen oberste Grundsätze des Steuerrechts verstoßen. Es ist nicht zulässig, aus allgemeinen Erwägungen die positiven Zuständigkeitsnormen, wie sie gegenüber Beschwerdebeklagungen der Landesfinanzämter, z. B. im § 282 Abs. 4 RAbgD. enthalten sind, außer acht zu lassen. Von einer im Wege der freien Fortbildung des Rechtes durch den RFG. auszufüllenden Lücke des gesetzlichen Rechtes kann nicht gesprochen werden in einem Falle, wie er hier vorliegt, wo der Gesetzgeber zwar ein Bedürfnis nach gesetzlicher Regelung eines Tatbestandes ausdrücklich anerkennt, es aber einstweilen bei der Aufstellung eines programmatischen Leitsatzes bewenden läßt und sich die positive weitere Regelung für die Einzelgesetzgebung vorbehält. Auch aus dem von der Beschwerdeführerin weiter angezogenen § 4 RAbgD. ist eine Berechtigung des RFG. nicht herzuleiten, in solchen Fällen einstweilen, bis zur anderweitigen Lösung dieser

geworden sind, dafür liefert einen sehr betrübenden Beweis § 10 des neuen KörperStG., wo der Steuermaßstab im Fall der Mindestbesteuerung auch weitgehend in das Ermessen der Steuerbehörde gestellt ist, wieder eine Verletzung eines bewährten Prinzips des Steuerrechts, die sicher nicht ohne nachteilige Folgen bleiben wird.

Prof. Dr. Bühler, Münster i. W.

gesetzgeberischen Aufgabe durch den zuständigen Gesetzgeber, seinerseits rechtschöpferisch aufzutreten. § 4 handelt von der Auslegung des bestehenden Steuerrechts und schreibt vor, daß dabei die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen ist. Keineswegs stellt er den Grundsatz auf, daß die Rechtspredung der Entwicklung der Verhältnisse im Wege der Gesetzgebung vorzugreifen und vom Gesetzgeber in Aussicht genommene, aber noch nicht erlassene Rechtsnormen zur Verwirklichung der allgemeinen Grundgedanken des Steuerrechts von sich aus aufzustellen habe.

(RfSt., I. Sen., Beschl. v. 5. Juni 1925, I B 20/25 S.)

\*

× 14. §§ 433, 210, 46, 359 RAbgD.; §§ 229, 262, 245 StP.D.; § 61 TabakStG.; § 135 VerZollG.; § 26 WeinStG. a) Der RfSt. kann auch auf Grund eines nicht in der Hauptverhandlung ergangenen Gerichtsbeschlusses, insbes. auch von dem Eröffnungsrichter aus § 433 RAbgD. angerufen werden. — b) Auch für das Gebiet des Zollrechts gilt der Grundsatz, daß das Strafgericht an die Steuerfestsetzung nicht gebunden ist, soweit der Betrag der Steuer nicht festgestellt, sondern geschätzt worden ist.†)

Zu den rechtskräftigen Steuerbescheiden des Hauptzollamts in C. ist unter Zugrundelegung eines Eingangszolls von 562,50 Reichsmark für 7,50 kg verbotswidrig eingeführten feingehackten Rauchtobak gegen A. und gegen B. je ein Zolletrag von 281,25 Reichsmark festgesetzt worden, indem der auf jeden der beiden „entfallende Teil auf die Hälfte der obigen Warenmenge geschätzt wurde“. In dem gegen die Genannten eingeleiteten Strafverfahren hat der Vorsitzende des SchöffG. in C. vor Beschlußfassung über die Eröffnung des Hauptverfahrens die Entsch. des RfSt. aus § 433 RAbgD. mit der Begründung angerufen, daß AG. wolle von den Steuerbescheiden abweichen, weil es aus den in den Entsch. RStSt. 57, 4 und 55, 175 angeführten Gründen daran festhalte, daß Konterbande und Debraudation sich ausschließen.

I.

Es fragt sich zunächst, ob der Umstand, daß der Vorsitzende des SchöffG. vor Eröffnung des Hauptverfahrens die Entsch. des RfSt. angerufen hat, der Anrufung also nicht ein in der Hauptverhandlung gefasster Beschluß des Gerichts zugrunde liegt, den Senat an einer sachlichen Entsch. hindert.

Der 4. Senat des RfSt. hat in zwei Beschlüssen (v. 14. Mai 1924, VI o F 3/24, und v. 15. Okt. 1924, VI o F 5/24 — letzterer abgedruckt bei Mrozek, Steuerkartei AO § 433 Rechtspruch 21 —) ausgesprochen, daß der RfSt. nur auf Grund eines in der Hauptverhandlung ergangenen Gerichtsbeschlusses aus § 433 RAbgD. angerufen werden könne. Die Beschlüsse sind damit begründet worden, auf die Entsch. des RfSt. komme es nur dann noch an, wenn das Gericht nicht schon aus anderen Gründen, z. B. wegen Verneinung des subjektiven Tatbestandes, freisprechen wolle, auch darüber könne sich das Gericht nur in der Hauptverhandlung schlüssig machen.

Wäre der hier aufgestellte Grundsatz, daß die Anrufung des RfSt. nur auf Grund eines in der Hauptverhandlung ergangenen Beschlusses geschehen dürfe, richtig, so würde daraus auch die Unzulässigkeit der Anrufung des RfSt. durch den Eröffnungsrichter zu folgern sein. Der beschließende Senat vermag aber die Berechtigung des angegebenen Grundsatzes nicht anzuerkennen. Eine ausdrückliche Vorschrift, die diese Forderung begründen könnte, besteht nicht. Sie ist insbesondere nicht im § 433 der RAbgD. enthalten. Verbindet man den ersten Halbsatz des Abs. 1 des § 433 RAbgD. mit dem 4. Satze des Abs. 1, so lautet die Zusammenfassung: „hängt

eine Verurteilung wegen Steuerhinterziehung ... davon ab, ob ein Steueranspruch besteht ... und will das Gericht von der rechtskräftigen Entscheidung des FinA. oder der Rechtsmittelbehörde abweichen, so hat es die Entscheidung des RfSt. einzuholen.“ Daß das Gericht den Einholungsbeschluss in der Hauptverhandlung fassen müsse, ist hier nicht gesagt. Insbesondere ist auch nicht bestimmt, daß die Prüfung der Fragen, ob die Verurteilung von dem Bestehen eines Steueranspruchs usw. abhängt und ob das Gericht abweichen wolle, in der Hauptverhandlung geschehen müsse. Es kann insbesondere nicht anerkannt werden, daß der Ausdruck „Verurteilung“ deshalb für die Auffassung des 6. Senats spricht, weil das „Urteil“ die Hauptverhandlung abschließt. Denn daß die Wahl des Wortes „Verurteilung“ eine wenig glückliche ist und daß man bei enger Wortauslegung dazu kommen müsse, die Bindung der Gerichte auf den Fall einer beabsichtigten Freisprechung abzulehnen, was dem Grundgedanken des § 433 doch sicherlich nicht entspräche, wird auch in der herrschenden Rechtslehre anerkannt (Becker, 3. Aufl., § 433 Anm. 2; Mrozek-Pänder, 3. Aufl., Anm. 2; Feinrich, § 433 Anm. 2; vgl. auch RStSt. 56, 107). Erkennt man aber an, daß das Wort „Verurteilung“ in dieser Hinsicht dem Zweckgedanken nicht Rechnung trägt, so darf man dem Worte „Verurteilung“ auch nicht die Bedeutung nach der Richtung hin beimessen, daß das Gesetz damit hat andeuten wollen, die Prüfung der Abhängigkeit der Entsch. von dem Bestehen eines Steueranspruchs müsse in der Hauptverhandlung erfolgen. Ein solcher Schluss ist auch schon deshalb unzulässig, weil die Aussetzung des Strafverfahrens nach § 433 Abs. 1 Satz 2 der RAbgD. bis zur rechtskräftigen Entsch. im Steuerprozesse nicht in der Hauptverhandlung zu geschehen braucht, obwohl auch die Beschlußfassung über die Aussetzung die Prüfung der Abhängigkeit der Entsch. von dem Bestehen eines Steueranspruchs voraussetzt.

Daß die Entsch. der Frage, ob das Gericht abweichen will, nur in der Hauptverhandlung getroffen werden könne und müsse, folgt auch nicht aus dem Worte „Gericht“. Denn auch Beschlüsse, die außerhalb der Hauptverhandlung getroffen werden, werden vom Gerichte getroffen.

Der Grundgedanke des § 433 und der Zusammenhang, in dem der § 433 Abs. 1 Satz 4 steht, sprechen nicht für die Notwendigkeit der Beschlußfassung des Gerichts in der Hauptverhandlung. Der Grundgedanke des § 433 ist, zu vermeiden, daß über dieselben steuerlichen Fragen widersprechende Entsch. der Steuerbehörden und Steuergerichte einerseits und der Strafgerichte andererseits ergehen. Um dies zu erreichen, wird der Vorrang wegen größerer Kenntnisse der einschlägigen Verhältnisse den für das Besteuerungsverfahren berufenen Finanzbehörden und Steuergerichten eingeräumt und die Bindung der Gerichte an die Entsch. der Finanzbehörden angeordnet (§ 433 Abs. 1 Satz 1, Satz 3, Satz 7). Diese Bindung der Gerichte liegt aber erst dann vor, wenn über die Fragen von den Finanzbehörden rechtskräftig entschieden ist. Bis zur rechtskräftigen Entsch. ist deshalb nach § 433 Abs. 1 Satz 2 das Strafverfahren auszusetzen. Das Vorliegen einer solchen rechtskräftigen Entsch. der Finanzbehörde ist in der RStSt. als „Urteilsvoraussetzung“, d. h. als Voraussetzung für eine sachliche Entsch. des StG. gekennzeichnet (vgl. z. B. RStSt. 56, 107; 57, 99, 100). Der § 433 Abs. 1 Satz 4 gibt den StG. die Befugnis, wenn sie von einer rechtskräftigen Entsch., die nicht der RfSt. erlassen hat, in der steuerlichen Frage abweichen wollen, den RfSt. anzurufen. Ohne eine solche Anrufung ist das StG. an die rechtskräftige Entsch. der Finanzbehörden gebunden. An die dann ergehende Entsch. des RfSt. ist das StG. gebunden (§ 433 Abs. 1 Satz 7). Es wird also beim Vorliegen eines Abweichenwollens des StG. diesem gegenüber die Entsch. der Finanzbehörden oder des Finanzgerichts nicht als rechtskräftig angesehen, und erst die auf Anrufung ergehende Entsch. des RfSt.

Zu 14. Der ausführlich und gut begründete Beschluß wirft eine ganze Reihe interessanter Probleme auf.

1. In der Hauptfrage: ob eine Anrufung des RfSt. nach § 433 RAbgD. zulässig ist, bevor das Hauptverfahren eröffnet ist, muß ich dem erkennenden 4. Senat (gegenüber den im Beschluß angezogenen zwei Erkenntnissen des 6. Senats) zustimmen. Die Begründung erscheint in fast allen Punkten sichhaltig: Aus dem Wortlaut des § 433 RAbgD. ist nicht zu folgern, daß der Anrufungsbeschluss des Strafgerichts stets in der Hauptverhandlung gefasst werden müsse. Auch vor diesem Zeitpunkt befasst sich ein „Gericht“ mit der Sache. Durchschlagend für die strafprozessuale Zulässigkeit scheint mir vor allem die von Loewe-Rosenberg vertretene Meinung zu sein, daß bei dem Vorliegen eines zivilrechtlichen Inzidentpunktes das Strafverfahren in jedem Stadium ausgesetzt werden kann und daß die Prüfung der Urteilsvoraussetzungen vom Strafgericht ohne Hauptverhandlung vorgenommen werden darf. Ein Grund, den RfSt. in diesem Punkte anders zu stellen, ist nicht einzusehen; im Gegenteil, die hier vom 4. Senat vorgebrachten Zweckmäßigkeitsermägungen (und diese sind nach § 4 RAbgD. dem Verfahrensrecht gegenüber ebenso durchschlagend, wie im materiellen Steuerrecht) sprechen eher dafür, dieses Vorstadium der Entscheidung auch wirklich als Vorstadium zu behandeln. So scheinen mir keine

grundsätzlichen Bedenken zu bestehen, der prozessualen Ansicht des 4. Senats des RfSt. im Hauptpunkte zu folgen.

2. Allerdings darf die Möglichkeit, den RfSt. nach § 433 anzurufen, nicht zu einer überflüssigen Belastigung des obersten Finanzgerichts durch jedwedes Strafgericht führen. Gewiß ist richtig, daß der RfSt. „keinesfalls dem Strafgerichte die Reihenfolge der Prüfungen vorschreiben hat“. Andererseits aber geht aus Wortlaut und Sinn des § 433 RAbgD. zweifelsfrei hervor, daß der oberste Gerichtshof nur dann in Anspruch zu nehmen ist, wenn die Verurteilung (bzw. Freisprechung) wirklich von seiner Entsch. „abhängt“. Deshalb liegt ein berechtigter Kern in der Auffassung, daß die Prüfung der Frage, ob der Angekl. nicht vielleicht auf jeden Fall aus subjektiven Gründen freizusprechen sei, vom Gericht vorgenommen wird, bevor der Anrufungsbeschluss ergeht. Daß das Ergebnis dieser Prüfung vor Eröffnung der Hauptverhandlung streng genommen noch nicht endgültig ist, daß es in einzelnen wenigen Fällen in der Hauptverhandlung umgehoben werden könnte, hindert aber m. E. weder das Gericht, überhaupt eine solche allseitige Prüfung des Falles schon in diesem Verfahrensstadium vorzunehmen, noch den RfSt., darauf zu bestehen, daß das Strafgericht in eine möglichst umfassende Würdigung des Falles vor der Anrufung nach § 433 eintritt. Eine Vorschrift, wie der § 433 RAbgD., die auf ein

gilt dem StG. gegenüber als rechtskräftige und bindende Entsch. In diesem Zusammenhange betrachtet ergibt sich, daß die Anrufung des RFG. durch das StG. dazu dient, erst eine Rechtskraft in der steuerlichen Vorfrage herbeizuführen und so die sachliche Voraussetzung für das Urteil des StG. zu schaffen. Die Anrufung des RFG. hat man so gewissermaßen als in ein Vorstadium fallend zu betrachten, und deshalb kann man nicht aus dem Zusammenhang und dem Grundgebanken des Gesetzes die Forderung erheben, daß die Anrufung des RFG. durch einen Beschluß in der regelmäßig die Strafsache zum Abschluß bringenden Hauptverhandlung erfolgen müsse. Gewiß ist es richtig, daß das StG. zu der steuerlichen Frage, von der es abweichen will, bestimmte Stellung zu nehmen und dem RFG. die Gründe darzulegen hat, daß und inwiefern es abweichen will (RFG. 7, 290). Aber daß eine solche Stellungnahme nur in der Hauptverhandlung und nicht auch auf Grund des Akteninhalts ohne Hauptverhandlung getroffen werden könnte, ist nicht einzusehen.

Es kann fraglich erscheinen, ob der aus § 433 RAbgD. von einem StG. angerufene RFG. den Antrag mit der Begründung ablehnen kann, der Beschluß, der ohne Hauptverhandlung gefaßt sei, sei strafprozessual unzulässig. Denn dem RFG. obliegt wohl nicht die Aufgabe, darüber zu wachen, daß bei der Anrufung strafprozessuelle Grundfälle nicht verletzt seien. Aber auch wenn man die Befugnis zu dieser Prüfung dem RFG. einräumt, so kann nicht anerkannt werden, daß strafprozessuelle Grundfälle fordern, daß der Anrufungsbeschluß in der Hauptverhandlung ergeht. Die hier in Rede stehende Frage ist in der StPD. nicht ausdrücklich geregelt. Für die Zulässigkeit der Aussetzung des Strafverfahrens ohne Hauptverhandlung sei zunächst auf § 262 der StPD. hingewiesen, wonach, wenn die Strafbarkeit einer Handlung von der Beurteilung eines bürgerlichen Rechtsverhältnisses abhängt, das Gericht befugt ist, die Unteruchung auszuweisen und einem der Beteiligten zur Erhebung der Zivilklage eine Frist zu bestimmen oder das Urteil des Zivilgerichts abzuwarten. Daß diese Aussetzung in jedem Stadium des Strafverfahrens, ausgenommen in der Revisionsinstanz, zulässig ist, also nicht erst in der Hauptverhandlung zu geschehen braucht, wird in der Rechtslehre allgemein anerkannt (vgl. Loewe-Rosenberg, in der StPD. 16. Aufl., § 262 Anm. 5). Hier kann also das Gericht ohne Hauptverhandlung auf Grund der Akten über die Abhängigkeit der Strafbarkeit einer Handlung von der Beurteilung eines bürgerlichen Rechtsverhältnisses entscheiden. Sodann aber kommt folgendes in Betracht: Wie oben dargelegt, ist das Vorliegen einer rechtskräftigen Entsch. der Finanzbehörden Urteilsvoraussetzung für das Strafurteil. Beim Abweichemollen des StG. ist Urteilsvoraussetzung die auf Anrufung des StG. ergangene Entsch. des RFG. Die Prüfung der Urteilsvoraussetzungen kann das StG. ohne Hauptverhandlung auf Grund der Akten vornehmen (vgl. Loewe-Rosenberg, S. 355 Anm. 23 und die dort angegebene RGPr.). Hiermit würde es im Einklang stehen, wenn man auch für die Befugnis zur Anrufung des RFG. die Entsch. auf Grund der Akten für ausreichend ansieht.

Schließlich sprechen auch nicht Zweckmäßigkeitsgründe für die Forderung, daß der Anrufungsbeschluß nur in der Hauptverhandlung gefaßt werden dürfe. Die StPD. geht davon aus, daß die Hauptverhandlung ununterbrochen durchgeführt wird und mit der Urteilsfällung endigt. Eine unterbrochene Hauptverhandlung muß spätestens am vierten Tage nach der Unterbrechung fortgesetzt werden, widrigenfalls mit dem Verfahren von neuem zu beginnen ist (§ 229 StPD.). Die Entsch. des RFG. innerhalb der Frist von drei Tagen einzuholen, ist unmöglich. Die Folge ist, daß in jedem Falle, in dem das Gericht abweichen will, zwei Hauptverhandlungen stattfinden hätten. Ein solches Ergebnis ist so wenig zweckmäßig, daß man nicht annehmen kann, daß es der Absicht des § 433 RAbgD. entspricht, und zwar um so weniger, als mit der doppelten Haupt-

verhandlung unnütze Arbeit und Kosten verknüpft sind. Hierbei sei darauf hingewiesen, daß nach § 245 Abs. 1 Satz 1 StPD. die Beweisaufnahme grundsätzlich sich auf die Zeugen und Sachverständigen sowie auf die anderen herbeigeschafften Beweismittel zu erstrecken hat. Nun ist zur Begründung der von der hier vertretenen abweichenden Ansicht geltend gemacht worden, auf die Entsch. des RFG. komme es nur noch dann an, wenn das Gericht nicht schon aus anderen Gründen, z. B. wegen Verneinung des subjektiven Tatbestandes freisprechen wolle, auch darüber könne sich das Gericht nur in der Hauptverhandlung schlüssig machen. Diese Begründung führt zu der Forderung, daß das Gericht in jedem Falle, in dem es in Ansehung des objektiven Tatbestandes von der rechtskräftigen Entsch. der Finanzbehörde abweichen will, die subjektive Seite zu prüfen habe und nur, wenn es sich hierüber im Sinne der Befugnis schlüssig gemacht habe, den RFG. anrufen könne. Ein solches Ergebnis ist aber nicht annehmbar. Gewiß ist es richtig, und es entspricht der RGPr. (Urteil v. 30. Mai 1922 IV 1474, Zeitg. Steuerf. 1923, 13/14) und des RFG. (Rd. 12 S. 235 und Urteil IV a F 6/24; Metzger, Steuerkartei § 433 Rechtspruch 18), daß wegen der objektiven Seite der RFG. nicht anzurufen ist, wenn das Gericht aus subjektiven Gründen freisprechen will. Aber es ist doch etwas anderes, ob der RFG. Anträge des Gerichts mit der Begründung ablehnen darf, das Gericht habe zunächst zu prüfen, ob der subjektive Tatbestand vorliegt, und sei erst, wenn es diese Frage verneint, berechtigt, den RFG. anzurufen. Darauf läuft aber das oben angegebene Verlangen hinaus. Für den Regelfall muß doch gelten, daß die Prüfung des objektiven Tatbestandes der Prüfung der subjektiven Seite vorauszugehen hat, und nur in ganz besonders gelagerten Fällen kann der objektive Tatbestand dahingestellt bleiben und aus subjektiven Gründen freigesprochen werden. Keinesfalls kann der RFG. dem StG. die Reihenfolge der Prüfungen vorschreiben. Ob die Sach- und Rechtslage des einzelnen Falles dazu angetan ist, die Hauptverhandlung stattfinden zu lassen oder den RFG. ohne solche anzurufen, ist im wesentlichen eine Zweckmäßigkeitsfrage, deren Entsch. dem pflichtmäßigen Ermessen des StG., das in objektiver Hinsicht von der Entsch. der Finanzbehörden abweichen will, zu überlassen ist.

Dem Umstand, daß das ohne Hauptverhandlung beschließende Gericht anders besetzt ist, wie das Gericht der Hauptverhandlung, kann um deswillen keine maßgebende Bedeutung beigelegt werden, weil im Falle der inhaltlichen Befähigung der rechtskräftigen Vorentscheidung durch den RFG. für das erkennende Gericht keine veränderte Rechtslage geschaffen wird. Wird aber vom RFG. anders über die Steuerfrage entschieden, so erhält das erkennende Gericht eine vom höchsten Steuergerichte getroffene Beurteilung, die für das Gericht bindend ist, also eine Rechtslage, die dem § 433 RAbgD. entspricht.

Ist hiernach davon ausgegangen, daß das StG. auch ohne eine Hauptverhandlung den RFG. anrufen kann, so muß diese Befugnis auch dem Gerichte zugestanden werden, das über die Eröffnung des Strafverfahrens entscheidet. Gründe, die für eine Befugnis dieser Befugnis sprechen könnten, sind nicht ersichtlich. Für ihre Jubilierung aber spricht die Erwägung, daß eine die Steuerfrage nach der objektiven Seite hin betreffende Entsch. des RFG. dazu führen kann, daß das Hauptverfahren überhaupt nicht eröffnet wird.

## II.

Die Entsch. der Frage, ob eine Bestrafung wegen Konterbande eine Beurteilung wegen Zollhinterziehung ausschließt, steht nicht dem RFG., sondern dem StG. zu. Dagegen haben die Zollbehörden und gegebenenfalls der RFG. darüber zu entscheiden, ob auch bei verbotswidriger Einfuhr eine Zollschuld des Einführers entsteht. Der rechtskräftige Steuerbescheid hat diese Frage bejaht, das Er-

einheitliches Zusammenarbeiten von Verwaltungsgerichten (-behörden) und Strafgerichten hinwirken soll, kann nur dann Gutes wirken, wenn beide Teile bestrebt sind, einander keine unnötigen Schwierigkeiten zu bereiten. So wird m. E. der RFG. einen Anrufungsbeschluß nicht deshalb a limine abweisen können, weil das „Gericht“ es versäumt habe, die subjektiven Voraussetzungen der Strafbarkeit zu prüfen; er wird es aber als *nobile officium* des Strafrichters ansehen dürfen, daß dieser ihn nur dann in Anspruch nimmt, wenn er seinerseits die entscheidende Bedeutung des RFG.-Beschlusses nicht als sicher, so doch als höchstwahrscheinlich festgestellt hat.

3. Ob dies letztere nun im vorliegenden Falle geschehen ist, mag zweifelhaft erscheinen. Es handelt sich hier um die schon mehrfach erörterte Frage, ob eine Bestrafung wegen Konterbande eine Beurteilung wegen Zollbetrug ausschließt. Zu einem Falle dieser Art, der vom VGHdV. entschieden worden ist, habe ich mich bereits auf S. 379 der JW. 1926 geäußert. Hier versuchte ich nachzuweisen, daß diese Frage eine rein materiell-strafrechtliche ist und selbst dann verneinend beantwortet werden muß, wenn man — entsprechend der durchaus billigen neueren Juridikatur des RFG. — das Entstehen eines Zollanspruches selbst bei verbotswidriger Einfuhr von Waren annimmt. Der hier erkennende Senat sagt nun ganz richtig, daß die strafrechtliche Konkurrenzfrage nicht vom RFG.,

sondern allein vom Strafgericht zu entscheiden sei. Dagegen prüft er nicht genügend die davon gänzlich unabhängige Frage, ob die Beurteilung von der Befugnis der steuerrechtlichen Anpruchsfeststellung überhaupt abhängt. Würde das Gericht (aus strafrechtlichen Erwägungen heraus) zu einer Freisprechung kommen, gleichgültig ob der Zollanspruch vom RFG. bejaht oder verneint wird, so wäre eine Anrufung des RFG. aus diesem Grunde unzulässig. Und obwohl der Tatbestand nicht ersichtlich mitgeteilt ist, scheint doch manches dafür zu sprechen, daß ein solcher Fall vorliegt.

4. Von geringer praktischer Bedeutung wird in Zukunft die Frage sein, ob das Strafgericht befugt ist, von der Höhe der rechtskräftigen von den Finanzbehörden festgestellten Steuerfumme abzuweichen, wenn diese Höhe von einer im Wege der Schätzung ermittelten Besteuerungsgrundlage abhängig ist. Die namentlich in der 3. SteuerRG. hervorwirkende Tendenz des modernen Steuerrechts geht dahin, die Höhe der Geldstrafe nicht mehr fest an ein Vielfaches der verkürzten Steuer zu binden; Fälle, wie der vorliegende, werden also nach Anpassung des Verh. nicht mehr vorkommen. Einstweilen hat der 5. Senat des RFG. in dem grundlegenden Urteil Bd. 12 S. 280 gegen ein Urteil des 4. Strafsenats des RG. (vgl. DStZg. 11 [1922] Sp. 727) entschieden, daß

öffnungsgericht will sie offenbar verneinen. Deshalb ist die Anrufung des RFG. aus § 433 RWbgD. zulässig.

Der erkennende Senat hat in dem Bescheide v. 24. Sept. 1924 IV a A 97/24 (RFG. 14, 251) rechtsgrundsätzlich ausgesprochen, daß die Verbotswidrigkeit der Einfuhr einer Ware ihre tarifgesetzlich vorgesehene Zollpflichtigkeit nicht aufhebt. Von dieser Rechtspredung, an der der Senat auch sonst festgehalten hat, abzuweichen und den Großen Senat des RFG. anzurufen (§ 46 Abs. 1 RWbgD.), liegt kein Anlaß vor.

Nach dem Aktieninhalte trägt der Senat kein Bedenken, die Feststellung zu treffen, daß wegen verbotswidrig eingeführten feinen Rauchtabaks ein Zollanspruch sowohl gegen A. wie gegen B. besteht. Der Senat hat sich auf diese Feststellung zu beschränken, ohne zu der Höhe des Zollanspruchs Stellung zu nehmen. Denn in den Steuerbescheiden ist mangels der für eine Feststellung ausreichenden Unterlagen die Menge des von jedem der beiden Beteiligten eingeführten Tabaks nach § 210 RWbgD. geschätzt worden. An eine derartige Schätzung ist aber der Strafrichter nicht gebunden (vgl. RFG. 10, 280; Mrozek, Kartei, WeinStG. § 26 Rechtspruch 1, § 5 Rechtspruch 10; TabakStG. § 59 Nr. 11 Rechtspruch 1; RSt. 57, 212, 217, 221; 58, 195; 59, 90, 91, 97 und Entsch. des RG. I D 188/25 v. 9. Mai/11. Juni 1925). Allerdings enthält das VerZollG., dessen materielles Strafrecht an die RWbgD. nicht angepaßt ist, im § 135 nur die Vorschrift, daß eine dem vierfachen Betrage der vorenthaltenen Abgabe gleichkommende Geldbuße verwirkt ist, und keine Bestimmung, wie die Geldstrafe zu bemessen ist, wenn der Betrag des Zolles nicht „festgestellt“ werden kann, wie derartige Bestimmungen in dem durch die 3. SteuerNovD. § 56 Nr. 4 aufgehobenen § 362 RWbgD. oder dem § 359 Abs. 1 RWbgD. in der Fassung der 3. SteuerNovD. und dem § 61 des TabakStG. für die dort geregelten Rechtsgebiete enthalten sind. Dessenungeachtet haben mit Rücksicht auf die verschiedene Stellung, die die Steuerbehörden und Steuergerichte einerseits und die StG. andererseits in den Schätzungsfällen haben, die StG. auch auf dem Gebiete des Zollrechts nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung die Frage der Höhe des Zollbetrags, wenn dieser nicht von der Zollbehörde festgestellt werden kann, unabhängig von der Schätzung der Zollbehörde zu entscheiden.

(RFG., IV. Sen., Beschl. v. 13. Jan. 1926, VI F 16/25.)

### Vermögenssteuer.

1. §§ 80, 4, 5 RWbgD.; Art. II d. 2. StNovD.; § 771 ZPO. 1. Treuhänderisch verwaltetes Vermögen unterliegt der Vermögenssteuer nicht beim Treuhänder sondern beim Treugeber. 2. Gegenstand eines Treuhandverhältnisses können nicht nur einzelne Gegenstände, sondern auch ganze Vermögen oder Anteile an einem Vermögen sein. †)

Die AktG. „Rheinisch-Westfälisches Kohlenyndikat“ ist gegründet worden mit dem Zwecke, den vereinigten Zeichenbesitzern des nieder-rheinisch-westfälischen Steinkohlenbergbaues als geschäftsführendes Organ zu dienen. In erster Linie hat die AktG. für den Verkauf der Produkte der zusammengeeschlossenen Zeichenbesitzer zu sorgen; daneben kann sie auch Kohlen, Koks und Briquets betreiben, die von außerhalb der Vereinigung stehenden Zeichen und Werken herrühren. Sie kann auch Grubenfelder und Bergwerksanteile erwerben, sowie An-

der Strafrichter — wenn nur die Steuerpflicht und -verkürzung dem Grunde nach festgestellt ist — an die rechtskräftige Festsetzung der Höhe der Steuerverkürzung nicht gebunden sei, soweit diese im Wege der Schätzung ermittelt sei. Diese Meinung scheint sich als herrschend durchgesetzt zu haben, und auch der vorliegende Beschluß des 4. Senats folgt ihr ohne erneute Begründung. Ich habe Bedenken, ob dies dem Sinne und Wortlaut des § 433 entspricht; auch der Betrag der Steuer ist schließlich als rechtskräftige Feststellung anzusehen. Ferner ist nicht zu übersehen, daß Schätzungselemente fast in jeder Steuerfeststellung vorhanden sind, die nicht unmittelbar eine Geldsumme als Besteuerungsgrundlage nimmt, sondern Bewertungen vorzunehmen gezwungen ist. Andererseits ist aber nicht zu verkennen, daß die Stellung des RFG. als Rechtsbeschwerdeinstanz kaum geeignet ist, in die bei der Korrektur jeder Schätzung notwendige Tatsachenprüfung einzutreten. Und so dürfte die herrschende Meinung, der sich der RFG. hier anschließt, einen gesunden Gedanken verkörpern: sie warnt vor Überspannung der engen Verbindung von Strafgerichten und Finanzbehörden dort, wo nur unnötige Verwicklungen daraus entstehen. Immerhin handelt es sich dabei wohl doch um eine selbständige Fortbildung der in § 433 RWbgD. festgelegten Gesetzesnorm.

Prof. Dr. Albert Hensel, Bonn.

Zu 1. Die Entsch. bildet eine wesentliche Ergänzung der Rechtspredung über das Wesen der Doppelgesellschaft. Die AktG. Rheinisch-Westfälisches Kohlenyndikat ist „Angestellte“, „Werkzeug“, das ge-

lagen betreiben, welche die Lagerung, Aufbereitung, den Absatz und die Beförderung von Kohlen, Koks und Briquets bezwecken. Sie kann sich an Unternehmungen aller Art, welche auf die Erreichung solcher Zwecke gerichtet sind, beteiligen. Die AktG. handelt bei ihrer gesamten Tätigkeit im eigenen Namen und auf Rechnung der Mitglieder der Vereinigung, darf also für eigene Rechnung keinerlei Geschäfte betreiben. Alle verfügbaren Einnahmen sind den Mitgliedern der Vereinigung auszusahlen, Fehlbeträge von ihnen durch Zuschüsse auszugleichen. Etwasiges Vermögen, soweit es das Aktienkapital übersteigt, bestz die AktG. nach dem Syndikatsvertrage „nur zu treuen Händen für die Vereinigung in ihrer Eigenschaft als geschäftsführendes Organ“. Im Falle ihrer Auflösung wird das nach Berichtigung der Schulden verbleibende Vermögen in der Weise verteilt, daß die Aktionäre lediglich ihre Einzahlungen zurück erhalten, während der Rest des Vermögens nach einem bestimmten Schlüssel an die Mitglieder der Kartellvereinigung der Zeichenbesitzer verteilt wird.

Die Geschäftsführung der AktG. verläuft im wesentlichen so, daß die Vereinigung der Zeichenbesitzer die Verkaufspreise festsetzt, die von der AktG. im unbestrittenen Gebiete, nämlich dort, wo das Kohlenyndikat vermöge geringerer eigener Frachtpfeisen ein tatsächliches Absatzmonopol besitzt, erzielt und den Mitgliedern der Vereinigung gutgeschrieben werden müssen. Alle Monate findet die Abführung des Erlöses an die Mitglieder statt. Die Verluste, die bei Verkäufen im bestrittenen Gebiet entstehen, die allgemeinen Geschäftskosten und die Ausgaben für Herstellung von Anlagen, Erwerb von Beteiligungen und dergleichen werden in der Weise gedeckt, daß von dem monatlich an die Mitglieder abzuführenden Verkaufserlös eine Umlage, nach Umfaktoren berechnet, einbehalten wird.

Das Vermögen der AktG. besteht außer Kasse und Guthaben, aus Grundbesitz, Mobilien, Beteiligungen und Wertpapieren. Streiting ist, ob das Vermögen, soweit es das Grundkapital übersteigt, als steuerbares Vermögen der AktG. anzusehen ist. Die Gesellschaft macht geltend, daß sie nur eine Angestellte der Vereinigung der Zeichenbesitzer sei, die ihrerseits eine Gesellschaft des bürgerlichen Rechts bilde. Das von ihr treuhänderisch verwaltete Vermögen sei Gesamthand Eigentum dieser Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, wie auch ihrerseits nicht vermögenssteuerpflichtig sei. Das Vermögen sei vielmehr in der Hand der einzelnen Beteiligten, d. h. der Zeichenbesitzer, zu besteuern.

Finanzamt und Finanzgericht haben das Wesen des Treuhandverhältnisses verkannt, wenn sie davon ausgehen, daß ein Treuhandverhältnis nur an ganz bestimmten Gegenständen und nur an solchen bestehen könne, die der Eigentümer als Treugeber dem Treuhänder übereignet habe. Beim Treuhandverhältnisse handelt es sich um einen wider in der Gesetzgebung noch in der Rechtswissenschaft fest umrissenen Begriff (vgl. auch RFG. 17, 254). Insbesondere hat das BGB. davon abgesehen, die Grundsätze für die Treuhanderschaften ausdrücklich zu regeln. Das Treuhandwesen hat im modernen Wirtschaftsleben Deutschlands auch erst seit einigen Jahrzehnten eine stärkere Entwicklung genommen (vgl. Nachod, Treuhänder und Treuhandgesellschaften in Großbritannien, Amerika und Deutschland S. 88). Wenn das BGB. die Treuhandgeschäfte auch nicht besonders behandelt, so ist doch im geltenden bürgerlichen Rechte durch den das BGB. beherrschenden Grundsatz der Vertragsfreiheit sowohl der obligatorisch wirkenden fiducia des römischen Rechtes wie dem dinglich gerichteten Treuhandverhältnisse des germanischen Rechtes der Boden bereitet (vgl. dazu v. Gierke, Grundzüge des deutschen Privatrechts; Enzyklopädie der Rechtswissenschaften von v. Holtzendorff und Kohler, 7. Aufl. S. 197; Alfred Schulze, Treu-

schäftsführendes Organ der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Sie ist Treuhänderin sowohl des ihr von der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts übertragenen Vermögens als auch desjenigen Vermögens, welches sie selbst hinzuverwirkt. Sie übt eigene Rechte aus im eigenen Namen, aber nicht im eigenen Interesse, sondern im Interesse der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Sie ist zwar juristisch Eigentümerin des Treuhandvermögens, wirtschaftlich ist aber die G. d. b. R. Eigentümerin. Der RFG. folgert nun aus den Bestimmungen des Syndikatsvertrages, daß das Gesamtvermögen wirtschaftlich der AktG. und der G. d. b. R. zur gesamten Hand gehöre. Für diese Annahme bieten zwei Bestimmungen einen wesentlichen Anhalt:

Nach dem Syndikatsvertrage bestz die AktG. etwaiges Vermögen, soweit es das Aktienkapital übersteigt, nur zu treuen Händen für die G. d. b. R. in ihrer Eigenschaft als deren geschäftsführendes Organ. Nach dem Gesellschaftsvertrage der AktG. wird im Falle der Auflösung das nach Berichtigung der Schulden verbleibende Vermögen in der Weise verteilt, daß die Aktionäre lediglich ihre Einzahlungen zurück erhalten, während der Rest des Vermögens nach einem bestimmten Schlüssel an die Mitglieder der G. d. b. R. verteilt wird. Diese Bestimmungen sprechen allerdings sehr stark für die Annahme eines Gesamthand Eigentums der AktG. und der G. d. b. R. am gesamten Vermögen. Bei näherer Prüfung ergibt sich aber, daß trotz dieser Bestimmungen diese Annahme nicht zutreffend ist. Die Organe der G. d. b. R., die Ausschüsse und die Mitgliederversammlung, verfügen allein über das Vermögen. Die AktG. hat lediglich als Werkzeug der G. d. b. R. den von deren

händer im geltenden bürgerlichen Rechte; Jherings Jahrb. S. 27; Schön, Treuhandgeschäfte S. 3). Beiden Rechtsrichtungen, sowohl der römisch-rechtlichen fiducia wie dem deutsch-rechtlichen Treuhandverhältnis, ist gemeinsam, daß der Treuhänder eigene Rechte im eigenen Namen, aber nicht im eigenen Interesse ausübt. Das eigentliche Treuhandgeschäft läßt sich in zwei Teile gliedern: einmal die Übertragung von Sachen oder Rechten seitens des Treugebers an den Treuhänder, sodann der Verpflichtungsvertrag, durch den der Treugeber gegenüber dem Treuhänder seine Interessen festlegt und sichert. Diese Interessen können der mannigfaltigsten Art sein und entsprechend wird der Verpflichtungsvertrag im einzelnen Falle ausgestaltet sein. Keineswegs braucht der Vertrag einen der im zweiten Buche des BGB. dargestellten Vertragsbeispiele zu entsprechen.

Im vorliegenden Falle hat zwischen Treugeber — das sind die vereinigten Zechenbesitzer — und der Treuhänderin — dem Kohlenyndikat AktG. — eine Übereignung von Rechten stattgefunden. Das ist in der Form geschehen, daß die Zechenbesitzer in einen höheren prozentualen Abzug von dem monatlichen Verkaufserlöse gewilligt haben, als er den Unkosten und den etwa eingetretenen Verlusten entsprechen würde. Die Zechenbesitzer haben einen Teil ihrer aus den Kohlenlieferungen herrührenden Forderungsrechte hingegeben, weil sie wollten, daß ihre Angestellte, das Kohlenyndikat, zwecks wirksamerer Betätigung Beteiligungen oder dergleichen erwerben sollte. Daß nicht nur das, was der Treuhänder vom Treugeber an konkreten Sachen oder Rechten erhalten hat, sondern auch das, was der Treuhänder mit der ihm übertragenen Rechtsmacht erworben hat, nach dem Willen der Beteiligten von dem Treuhandverhältnis erfaßt werden kann, unterliegt keinem begründeten Zweifel (vgl. auch Schön a. a. D. S. 62, insbesondere die von ihm angeführten Beispiele des Inkassotreuhanders und des eine Fabrik oder ein Landgut bewirtschaftenden Treuhänders). Dem Kohlenyndikat steht als Treugeber die Vereinnung der Zechenbesitzer gegenüber, deren Interessen alle in der gleichen Richtung liegen, nämlich in dem Willen einer möglichst ertragreichen Bewertung ihrer Produkte. Es würde wirtschaftlich zwecklos oder vielleicht sogar zweckwidrig sein, wenn für jeden einzelnen Zechenbesitzer eine oder mehrere Sachen als bestimmter Treuhandbesitz aussondert würden; alle Treugeber wollen das gleiche Ziel erreichen, bebienen sich durch die Vermittlung des Kohlenyndikats der gleichen Mittel, so daß alle vom Kohlenyndikat AktG. erworbenen Einrichtungen und dergleichen allen zugute kommen. Es wäre auch kein zwingender rechtlicher oder wirtschaftlicher Grund abzusehen, warum das Kohlenyndikat sein Grundkapital anders als rechtmäßig von dem Treuhandvermögen getrennt halten sollte. Trotzdem die Treugeber auf Aussonderung bestimmter Gegenstände als Treuhandbesitz verzichtet haben, besteht doch jederzeit die Möglichkeit, die Wirtschaftssphären der Gesellschaft und der Treugeber zu scheiden, da die Aktionäre damit einverstanden sind, daß die Gesellschaft nichts für sich erwirbt, also ihr eigenes Vermögen über ihr Grundkapital hinaus nicht vermehrt. Insofern entbehrt das Treuhandverhältnis nicht des hinreichend sicheren Inhalts.

Organen erteilten Anordnungen Folge zu leisten. Aufsichtsrat und Generalversammlung der AktG. haben nichts hineinzureden. Der Vorstand trifft seine Bestimmungen nur als gesetzlicher Vertreter des „Werkzeugs“. Auch jede Verwaltungsmaßregel geht von den Organen der G. d. b. R. aus. Die AktG. hat in den Mitgliederversammlungen, in welchen Verwaltungsmaßnahmen oder Verfügungen über das Vermögen getroffen werden, nicht einmal ein Stimmrecht. Die AktG. kann keine Gewinne erzielen. Sie kann auch keine Verluste erleiden. Wertsteigerungen und Wertminderungen gehen alle ausschließlich zugunsten und zu Lasten der G. d. b. R. Alle Geschäftskosten, auch eine etwaige Unterbilanz, werden von den Mitgliedern der G. d. b. R. durch Umlage aufgebracht. Das Grundkapital der AktG. bleibt stets unverändert und ist völlig unabhängig von dem Schicksal des Vermögens. Geht das ganze Vermögen verloren, ist es überschuldet, dann müssen die Schulden durch die Umlage gedeckt werden. Weiterhin muß aber durch Umlage der Mitglieder der G. d. b. R. das Grundkapital der AktG. aufgebracht und nach endgültiger Beendigung des Syndikatsvertrages der AktG. ausbezahlt werden. Die oben angezogenen Bestimmungen aus dem Gesellschaftsvertrage der AktG. und dem Syndikatsvertrage erklären sich daraus, daß die Liquidation des Gesamtvermögens von der AktG., als dem geschäftsführenden Organ, auch nach Auflösung der G. d. b. R. durchgeführt wird. Das ist in dem heute geltenden Syndikatsvertrage sogar ausdrücklich bestimmt. Vor dem hielt man dies für selbstverständlich. Daraus ergibt sich schon, daß die AktG. in Wirklichkeit keinerlei wirtschaftlichen Anteil am Treuhandvermögen hat, sondern nur einen obligatorischen Anspruch gegen die G. d. b. R. auf Auszahlung einer Summe, die dem Grundkapital entspricht. Diesen Anspruch hat sie völlig unabhängig von dem Bestande des Treuhandvermögens. Nehmen wir einmal den keineswegs theoretischen Fall, daß die G. d. b. R. sich ein anderes geschäftsführendes Organ wähle — ich erinnere an die „Vereinigung für die Verteilung und den Verkauf von Ruhrkohle AktG.“, die „Ruhrkohle“, welche an Stelle des Rheinisch-Westfälischen-Kohlenyndikats AktG. vorübergehend das geschäftsführende Organ der G. d. b. R. war — daß die jetzige AktG. von der Geschäftsführung zurückträte oder entbunden würde und die G. d. b. R. bestände sich

beim Treuhandverhältnisse fällt das formell-juristische und das materiell-wirtschaftliche Eigentum auseinander (vgl. RfZ. 18, 90; auch RG. 45, 80). So sehen z. B. einzelne Rechtslehrer in dem Treuhänder, der unfreierlich im Rechtsinn Eigentümer ist, nur einen qualifizierten Vertreter (vgl. u. a. Kohler, Lehrbuch des bürgerlichen Rechtes I, 428; Dernburg, Das bürgerliche Recht, 3. Aufl., Bd. I, § 172; ferner die bei Schön a. a. D. S. 47 angeführten Lehrmeinungen). Da nach steuerrechtlicher Betrachtungsweise das wirtschaftliche Moment — wenigstens für den Bereich der Vermögenssteuer — das ausschlaggebende ist, kann das Kohlenyndikat für den Besitz, den es lediglich treuhänderisch für andere verwaltet, nicht zur Vermögenssteuer herangezogen werden. Dieses Ergebnis kann nicht durch die in der Berufungsentsch. vertretene Ansicht berührt werden, daß die Zechenbesitzer bei einem gegen das Kohlenyndikat gerichteten Zwangsvollstreckungsverfahren die Widerspruchsklage aus § 771 ZPO. nicht erheben oder im Konkursverfahren ein Aussonderungsrecht nicht geltend machen könnten. Denn das wirtschaftliche Eigentum ist keineswegs mit allen Rechtsgarantien des juristischen Eigentums ausgestattet (vgl. im übrigen über die nicht zweifelsfreien Rechte des Treugebers im Konkurs- und Zwangsvollstreckungsverfahren Schön a. a. D. S. 58 und S. 67). Auch der von der Berufungsentsch. angezogene § 80 Abs. 1 RWbGD. kann die Entsch. nicht beeinflussen. Das Kohlenyndikat besitzt nach seiner Satzung und nach seinem ausgesprochenen Willen alles Vermögen, soweit es das Aktienkapital übersteigt, lediglich treuhänderisch, also nicht „als ihm gehörig“, für die Zechenbesitzer als deren geschäftsführendes Organ. Nun weist allerdings die Vorentsch. auf den weiteren Umstand hin, daß keiner der Zechenbesitzer seinen Anteil am Treuhandvermögen zur Vermögenssteuer deklariert habe, daß also offenbar allen Zechenbesitzern der Wille fehle, diese Werte zu besitzen. Dieser Hinweis nötigt zu der Erwägung, ob aus der Haltung der Zechenbesitzer folgt, daß etwa die ganze vermögensrechtliche Gestaltung der Beziehungen zwischen Zechenbesitzer und Kohlenyndikat AktG. nur auf dem Papiere stehe und im Ernst gar nicht so, wie vereinbart, gesollt sei. Der RfZ. hat diesen Gedanken jedoch abgelehnt. Er hat in seiner Rechtspredung bisher das Kohlenyndikat AktG. als Werkzeug, Organ oder dergleichen der in einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechtes zusammengeschlossenen Zechenbesitzer angesehen (vgl. RfZ. 3, 231 und die nicht veröffentlichte Entsch. II A 167/20). Bei der Auffassung, daß das Kohlenyndikat AktG. lediglich ein dienendes Organ der Zechenbesitzer ist, hat es nichts auffälliges, wenn die Zechenbesitzer, die nach der Darstellung der Beschwerdeführerin mit den Aktionären des Kohlenyndikats nicht völlig identisch sind, dem Kohlenyndikats die Mittel zum Ausbau seiner Machtstellung nicht vorbehaltlos zugewiesen, sondern sich die Verfügungsgewalt über die mit den hingegebenen Mitteln erworbenen Werte durch Schaffung eines Treuhandverhältnisses vorbehalten haben. Läßt sich aus der Wahl des Treuhandverhältnisses eine Anwendung der §§ 4, 5 RWbGD. nicht herleiten, so wird eben die Seite, die bisher steuerlich die nötigen Folgen aus der Rechtsgestaltung noch nicht

ein neues geschäftsführendes Organ, dann würde keine Auseinandersetzung zwischen der G. d. b. R. und der AktG. stattfinden, vielmehr würde die AktG. das gesamte von ihr treuhänderisch besessene Vermögen der G. d. b. R. auszuhandigen haben und sie hätte nur einen obligatorischen Anspruch gegen die G. d. b. R. auf Auszahlung einer ihrem Grundkapital entsprechenden Summe, welche durch Umlage aufzubringen wäre. Hiernach besteht das wirtschaftliche Vermögen der AktG. immer nur in diesem obligatorischen Anspruch gegen die G. d. b. R.

Würde man die juristische Beurteilung des Eigentums in den Vordergrund stellen, dann würde dem nach Abzug der Schulden verbleibenden Aktivvermögen auf der Passivseite immer als Schuld gegen die G. d. b. R. der das Aktienkapital übersteigende jenseitige Wert des Vermögens gegenüberstehen. Immer wäre aber das Vermögen der AktG. gleich dem Aktienkapital.

Wenn man aber auch der Auffassung des RfZ. folgen und annehmen wollte, daß das (juristische) Gesamtvermögen der AktG. und der G. d. b. R. gemeinsam zur gesamten Hand gehörte, dann würde auch unter Anwendung des § 80 Abs. 2 RWbGD. das Ergebnis stets das gleiche sein. Wenn ein Gegenstand mehreren Personen zur gesamten Hand zusteht, so sind die Beteiligten so zu besteuern, wie wenn sie nach Bruchteilen berechtigt wären. Die Höhe der Bruchteile ist . . . nach Verhältnis dessen zu bestimmen, was ihnen bei Auflösung der Gemeinschaft zufallen würde. Wenn es sich, wie im vorliegenden Falle, lediglich um die Veranlagung der AktG. zur Vermögenssteuer handelt, dann ist es gleichgültig, wie das Vermögen bewertet wird, dann ändert sich je nach der Höhe der Bewertung die Höhe des Bruchteils dergestalt, daß als Ergebnis immer das Grundkapital der AktG. herauskommt. Würde bei der Bewertung, wie sie jetzt vorgenommen werden soll, das Vermögen, bewertet nach den Durchschn. für die Vermögenssteuer 1924, höher sein, als der gemeine Wert, dann würde der Anspruch der G. d. b. R. auf Auszahlung des Mehrwertes gegenüberstehen. Würde das Vermögen geringer sein, so hätte die AktG. auf der Aktivseite noch einen Anspruch auf Ergänzung dieses Vermögens bis zur Höhe ihres Grundkapitals.

gezogen hat, von den Steuerbehörden hierzu entsprechend anzuhalten sein. Im Hinblick auf eine Bemerkung der Rechtsbeschwerde mag noch darauf hingewiesen werden, daß die Frage, ob als steuerpflichtig für das Treuhandvermögen die Kartellvereinigung der Rechenbesitzer oder die einzelnen Rechenbesitzer selbst anzusehen sind, nicht den Gegenstand dieses Steuerstreits bildet.

Würde es sich bei der Vermögenssteuer 1924 um eine Veranlagung nach dem gemeinen Werte handeln, so würde die Entsch. dahin zu lauten haben, daß die Beschwerdeführerin lediglich ihr Aktienkapital zu versteuern hat. Art. II der 2. SteuerNotW.D. und die dazu erlassenen Durchf. Best. haben jedoch für die Vermögenssteuer 1924 besondere Bewertungsvorschriften gegeben, die in vielen Beziehungen von den Bestimmungen des Vermögenssteuergesetzes und der Reichsabgabenordnung abweichen und davon absehen, den gemeinen Wert am Vermögenssteuerpflichtigen zu ermitteln. Das der Besteuerung unterliegende Gesamtvermögen (einschließlich des Treuhandvermögens) der Beschwerdeführerin kann daher rechnerisch höher oder geringer sein als der gemeine Wert des Vermögens. Wirtschaftlich betrachtet laufen die Bestimmungen des zwischen Kohlenyndikat und Rechenbesitzern abgeschlossenen Vertrags darauf hinaus, daß das (juristische) Gesamtvermögen des Kohlenyndikats dem Kohlenyndikat AktG. und der Vereinigung der Rechenbesitzer gemeinsam, zur gesamten Hand, gehört. Die Beteiligten sind infolgedessen so zu besteuern, wie wenn sie nach Bruchteilen berechtigt wären, und die Höhe der Bruchteile ist nach dem Verhältnis zu bestimmen, in dem das Vermögen bei Auflösung der Gemeinschaft den Beteiligten zufallen würde (§ 80 Abs. 2 ABG.D.). Hiernach hat das Finanzamt, an das die Sache zweckmäßig zurückzuverweisen war, das (juristische) Gesamtvermögen des Kohlenyndikats zweimal zu bewerten: einmal nach dem gemeinen Werte, um den Bruchteil zu bestimmen, in dem das Kohlenyndikat und die Vereinigung der Rechenbesitzer Anteil am Gesamtvermögen besitzen, sodann nach den Durchf. Best. für die Vermögenssteuer 1924. Dieser letztere Vermögenssteuerwert ist nach den vorerwähnten Bruchteilen zu zerlegen und der auf das Kohlenyndikat AktG. entfallende Bruchteil des Vermögenssteuerwerts ist für die Besteuerung der Beschwerdeführerin zugrunde zu legen.

(RfS., I. Sen., Urt. v. 20. April 1926, IA 32/26.)

\*

2. §§ 3, 24, 25, 28, 31, 32 Durchf. Best. zum VermStG.; §§ 3, 16 des Art. II der 2. SteuerNotW.D.; § 267 ABG.D. Bewertung von Hausgrundstücken einer Erwerbsgesellschaft, die ganz oder teilweise vermietet sind, bei der Vermögenssteueranlagung für 1924. f)

Streitig ist die Bewertung von zwei Hausgrundstücken einer AktG. Das eine dient nach der Vorentscheidung etwa zu  $\frac{1}{10}$  — die Gesellschaft berechnet das Anteilsverhältnis auf  $\frac{1}{12}$  — eigen- oder gewerblichen, im übrigen fremdgewerblichen Zwecken. Das andere ist ganz vermietet und dient zu  $\frac{2}{3}$  gewerblichen, zu  $\frac{1}{3}$  Wohnzwecken. Das Finanzamt hat in der Auffassung, daß die Grundstücke zum Anlagekapital der Gesellschaft gehören, den Wehrbeitragswert abzüglich 20% für Abnutzung bei der Berechnung des steuerbaren Vermögens eingesetzt. Der Einspruch und Berufung hatten keinen Erfolg.

Wegen die Vorentscheidung ist sowohl vom FinA. wie von der Gesellschaft Rechtsbeschwerde eingelegt.

Beide Rechtsbeschwerden hat der RfS. für unbegründet erachtet und hinsichtlich derjenigen des FinA. ausgeführt: Zunächst ist die Vorfrage zu entscheiden, ob Grundstücke, die Erwerbsgesellschaften gehören, nicht stets als Teile des Anlagekapitals zu werten sind. Denn in dem Urteil RfS. 15 V 200 ff. der amtlichen Sammlung ist ausgesprochen, daß gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften grundsätzlich nur Betriebsvermögen besitzen können. Andererseits gehen die §§ 3 Abs. 2 und 25 der Durchf. Best. zum VermStG. davon aus, daß Grundstücke, die einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören, unter gewissen Voraussetzungen nicht als Teile des Anlagekapitals zu werten sind. Wie diese Vorschriften der Durchf. Best. mit dem im Urt. RfS. 15, 200 entwickelten Begriffe des Betriebsvermögens in Einklang zu bringen sind, darüber spricht sich das Urteil des RfS. vom 14. Juli 1925 — IA 14/25 — in folgendem Sinne aus: Einzelkaufleute können neben gewerblichem Betriebsvermögen auch andere Vermögen besitzen. Gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften hingegen können grundsätzlich nur Betriebsvermögen besitzen. Solche Erwerbsgesellschaften haben lediglich den Zweck, dem Erwerbe zu dienen. Alles, was sie besitzen, ist diesem Zwecke gewidmet, also Betriebsvermögen. An dieser Rechtsauffassung ist auch für die Vermögenssteuer festzuhalten. Wenn die Durchf. Best. für die Vermögenssteuer 1924 (Art. II der 2. SteuerNotW.D. v. 8. März 1924) von einer anderen Auffassung ausgehen würden, so würde ihnen in-

soweit rechtsverbindliche Kraft nicht beizumessen sein, da dem RfS. M. weder durch das VermStG. noch durch die 2. SteuerNotW.D. die Befugnis erteilt ist, den Begriff des Betriebsvermögens abweichend vom Gesetze festzustellen. Wohl aber kann der RfS. M. nach § 16 des Art. II der 2. SteuerNotW.D. mit Zustimmung des Reichsrats in den Durchf. Best. die zur Durchführung des Art. II, also insbesondere der Bewertungsvorschriften, erforderlichen Bestimmungen erlassen. Dabei soll er zur Erleichterung der landessteuerlichen Veranlagungen der Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer die einzelnen in Frage kommenden Vermögensgruppen auseinanderhalten nach Gesichtspunkten, die teilweise für die Reichsvermögenssteuer keine Rolle spielen (§ 16 Satz 2). Innerhalb dieses Rahmens ist der RfS. M. berechtigt, die Vorschriften im § 3 Abs. 1 Ziff. 1 und 2 des Art. II der 2. SteuerNotW.D., die lediglich als Rahmenvorschriften über die Bewertung der Grundstücke und des zum Betriebsvermögen gehörigen Anlagekapitals ausgestaltet sind, durch ins Einzelne gehende Bewertungsvorschriften auszubauen. Das ist durch § 3 der Durchf. Best. und die dort in Bezug genommenen weiteren Vorschriften geschehen. Im § 3 Abs. 1 wiederholt der RfS. M. zunächst den allgemeinen Grundf. aus § 3 Abs. 1 Ziff. 1 des Art. II der 2. W.D., daß vom Wehrbeitragswert auszugehen ist für alle Grundstücke, ohne daß hier unterschieden wird, zu welcher Vermögensart i. S. des Vermögenssteuergesetzes oder zu welcher Vermögensgruppe des Landessteuerrechts (vgl. § 16 Satz 2 des Art. II der 2. SteuerNotW.D.) die Grundstücke gehören. Dann schränkt der RfS. M. das Geltungsgebiet dieses Grundf. im § 3 Abs. 2 ein, indem er den Abs. 1 keine Anwendung finden läßt, vielmehr die Bewertungsvorschriften des Betriebsvermögens für anwendbar erklärt „auf Grundstücke, die zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören und mit diesen eine wirtschaftliche Einheit bilden“. Hier ist also die von Abs. 1 abweichende Bewertung nicht etwa für alle zu einem Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke ausgeschlossen, sondern nur für gewisse Gruppen solcher Grundstücke; für die nicht dazu gehörigen Grundstücke bleibt es bei der Bewertung gemäß § 3 Abs. 1 auch dann, wenn die Grundstücke zu einem Betriebsvermögen, insbesondere zum Anlagekapital, gehören. Nach den von Abs. 1 abweichenden Grundf. für die Bewertung des Betriebsvermögens sollen somit Grundstücke nur unter der doppelten Voraussetzung bewertet werden, daß sie 1. zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören und 2. mit diesem Betrieb eine wirtschaftliche Einheit bilden. Diese Ausdrucksweise der Vorschrift weicht von der sonst in den Steuergesetzen üblichen ab, indem sie innerhalb des Betriebsvermögens wiederum wirtschaftliche Einheiten unterscheidet. Das gesamte jeweils zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehörende Vermögen wird sonst in der Gesetzesprache als gewerbliches Betriebsvermögen bezeichnet und bildet als solches eine wirtschaftliche Einheit. Unter Zugrundelegung dieses Sprachgebrauchs würde es überhaupt keine Grundstücke geben, die zu einem industriellen, gewerblichen oder Handelsbetriebe gehören und mit diesem nicht eine wirtschaftliche Einheit bilden würden. Da aber die Vorschrift des Abs. 2 a. a. D. das Vorhandensein solcher Grundstücke voraussetzt, muß hier das Erfordernis, daß die Grundstücke mit den betreffenden Betrieben eine wirtschaftliche Einheit bilden sollen, in einem engeren Sinne verstanden werden. Was damit gemeint ist, ergibt sich aus dem Erlaß des RfS. M. III C 3 1000 v. 18. März 1924, betreffend Vermögenssteuer 1924, insbes. Erläuterung der Durchf. Best., der im Abschnitt II, Erläuterungen der Durchf. Best. zur Vermögenssteuer unter III, Überschrift: „Bewertung des Betriebsvermögens“, zu §§ 31, 32 (Bewertung des Anlagekapitals) unter 2: Bewertung von Grundstücken des Betriebsvermögens das Folgende ausgeführt: „Die zu einem Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke sind grundsätzlich nach den für Anlagekapital maßgebenden Bestimmungen zu bewerten. Anders wird in den Ausnahmefällen zu verfahren sein, in denen das Grundstück nicht einen Bestandteil der den gewerblichen Betrieb darstellenden wirtschaftlichen Einheit bildet und den Zwecken des Betriebs nicht dient, sondern als selbständige wirtschaftliche Einheit anzusehen ist. So wird z. B. ein einer Aktiengesellschaft gehörendes, ihrem Betriebe nicht dienendes Mietgrundstück, das sie sich gesichert hat, um statt seiner später auf dem Gelände ein Fabrikgebäude zu errichten, als Mietwohngrundstück zu bewerten sein. Ebenso sind die landwirtschaftlichen Grundstücke, die ein gewerbliches Unternehmen erworben hat, um sie später zu Zwecken des Bergbaues oder zu Siedlungszwecken für Arbeiter zu verwerten, als landwirtschaftliche Grundstücke zu bewerten. Dagegen werden die einer Grundstückegesellschaft gehörenden Mietgrundstücke nach den für die Bewertung des Anlagekapitals maßgebenden Bestimmungen zu bewerten sein, wenn die Gesellschaft die Verwaltung und Ausnutzung der Grundstücke zum Zwecke hat. In Ausnahmefällen können Grundstücke übrigens auch

Zu 2. Der Entsch. kann in vollem Umfange beigetreten werden. Mit großer Feinheit der rechtlichen Begründung werden die Durchf. Best. des RfS. M. für die Vermögenssteuer 1924 für rechtmäßig erklärt. Hieraus ergibt sich folgerichtig die Entsch.

Leider hat der RfS. keine Gelegenheit gehabt, zu den Ausführungen von Mrozek (Deutsches Steuerblatt 1925 S. 75 ff.), daß ein Abschlag bis zu 65% des Wehrbeitragswerts vorzunehmen

sei, wenn der gemeine Wert am 31. Dez. 1923 als nicht nur vorübergehend hinter dem Wehrbeitragswert zurückbleibend nachgewiesen werde, Stellung zu nehmen. Die steuerpflichtige Gesellschaft hatte in den Tatsacheninstanzen nicht die notwendigen Behauptungen vorgetragen, so daß § 267 ABG.D. der Berücksichtigung dieses tatsächlichen Vorbringens in der Rechtsbeschwerde einfließen entgegenstand.

Dr. Dr. Bręszina, Berlin.

als Waren zum Betriebskapital gehören (z. B. bei Terraingesellschaften).“ Hier sind durch die erwähnten Überschriften Grundstücke der hier in Rede stehenden Art im Einklang mit dem Standpunkt des RFinG. als Anlagekapital, mithin als Teil des Betriebsvermögens bezeichnet. Für die Abgrenzung der Ausnahmefälle, in denen das Grundstück, obwohl es zum Betriebsvermögen (Anlagekapital) gehört, nicht als Anlagekapital bewertet werden soll, kehrt hier die ungenaue Ausdrucksweise der DurchfBest. wieder, daß sie nicht einen Bestandteil der den gewerblichen Betrieb darstellenden wirtschaftlichen Einheit bilden sollen, sondern als selbständige wirtschaftliche Einheit anzusehen seien. Das wird dann aber erläutert durch die Beispiele und das weitere Erfordernis, daß das Grundstück den Zwecken des Betriebs nicht diene. Danach sind Grundstücke gemeint, die eine wirtschaftliche Einheit darstellen würden, wenn man von ihrer Zugehörigkeit zu dem Betriebsvermögen, dessen Bestandteile sie tatsächlich sind, absehen würde, und deren gegenwärtige Nutzungsart nicht unmittelbar dem Produktions- oder Umsatzprozesse dient, den das gewerbliche Unternehmen betreibt, wie Fabrik- und eigene Bürogebäude, Werkwohnungen der Arbeiter usw., die vielmehr in einer Form genutzt werden, die an sich mit dem Betrieb in keinem Zusammenhang steht, sondern für dieses Grundstück ebensogut unabhängig von seiner Zugehörigkeit zu dem Betriebsvermögen erfolgen könnte.

Nach diesen Ausführungen verstoßen also die DurchfBest. zum VermStG., wenn sie die einem gewerblichen Unternehmen gehörigen Grundstücke unter Umständen nicht als Anlagekapital werten lassen wollen, nicht gegen das Gesetz und bestehen zu Recht. Sonach ist das Grundstück, das ganz vermietet ist und daher dem Betriebe der Gesellschaft nur mittelbar durch seine Erträge dient, nicht nach § 31 der DurchfBest. zum VermStG. als Anlagekapital, sondern nach §§ 24, 25 zu werten. Zweifelhafter ist die Entscheidung für das andere Grundstück, da in ihm drei Geschäftsräume von der Gesellschaft selbst benutzt werden, die nach der Berechnung der Gesellschaft den zwölften Teil der Gesamträume dieses Hauses darstellen. Der RFinG. hat im § 28 der DurchfBest. zum Vermögenssteuergesetz angeordnet, daß bei Grundstücken, die zu erheblichen Teilen verschiedenen Zwecken dienen, der Wehrbeitragwert im Verhältnis der den verschiedenen Zwecken dienenden Teile zu zerlegen und die für die einzelnen Verwendungsarten vorgesehenen verschiedenen abgestuften Abschläge an den einzelnen Wehrbeitragsteilen vorzunehmen sind. Überwiegt dagegen bei einem Grundstück, das verschiedenen Zwecken dient, der eine Zweck derart, daß die anderen Zwecke nicht oder nicht wesentlich ins Gewicht fallen, so soll bei der Bewertung dieses Grundstücks der Abschlag vorzunehmen sein, der für die Hauptverwendungsart vorgesehen ist. Dieser letzte Grundsatz wird sich auch übertragen lassen auf die Beurteilung der Frage, ob das Grundstück einer Erwerbsgesellschaft innerhalb des allgemeinen Betriebsvermögens nach seiner Zweckbestimmung und tatsächlichen Verwendung eine „besondere Einheit“ für die Bewertung bilde. Ist die Mitbenutzung des Grundstücks für die eigenen gewerblichen Zwecke ganz geringfügig, tritt sie völlig hinter die Hauptverwendungsart des ganzen Grundstücks zurück, so ist die besondere Einheit anzunehmen. Die Beurteilung wird sich allerdings nicht bloß nach den äußerlichen Umständen, insbesondere nur nach der Zahl der eigenbenutzten im Verhältnis zu der Zahl der vermieteten Räume richten dürfen. Es kann Fälle geben, in denen eine Erwerbsgesellschaft dringend in einer bestimmten Stadtgegend einen kleinen Raum, z. B. einen Laden, gebraucht und diesen nur dadurch erhalten kann, daß sie ein ganzes großes Haus kauft. Dann liegt der Charakter des Hauses, die Bedeutung des Hauses für den allgemeinen Betrieb, in dem kleinen Ladenraum, nicht in den vielen anderen zwangsläufig mitgekauften Räumen.

(RFG., I. Sen., Urt. v. 14. Juli 1925, I A 46/25.)

3. § 8 VermStG. 1922; §§ 31, 32 DurchfBest. für d. VermSt. 1924. Für die Vermögenssteuer 1924 ist als ein selbständiger Gegenstand des Betriebsvermögens i. S. der Vorschriften des § 8 VermStG. v. 8. April 1922, des Art. II § 3 Ziff. 2 d. 2. StNotWd. und der §§ 31, 32 der DurchfBest. für die VermSt. 1924 auch der sogen. Geschäftswert oder Verlagswert anzusehen, der sich bei dem eine Zeitschrift herausgebenden Unternehmen ausprägt, teils in dem Zeitschriftentitel, teils in sonstigen sogen. inneren Werten.†)

Die beschwerdeführende GmbH. ist Herausgeberin einer wöchentlich erscheinenden Zeitschrift. In ihrer zum 1. Jan. 1924 aufgestellten Goldmarkenrechnungsbilanz erscheint als Aktivposten ein „Verlags-

Zu 3. A. Die Entsch. ist von weittragender Bedeutung. Bis zur 2. SteuerNotWd. war das Vermögenssteuerrecht vom Grundsatz der Gesamtbewertung beherrscht (§§ 137 Abs. 2, 139 Abs. 1 ABGd.; § 15 VermStG. von 1922). Die 2. SteuerNotWd. mit ihren DurchfBest. ist zur Einzelbewertung übergegangen: jeder Gegenstand des Betriebsvermögens ist für sich zu bewerten; die Summe ergibt den Wert des Betriebsvermögens. Für eine Korrektur dieses Ergebnisses unter dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung ist kein Raum (RFG. 17, 265; 18, 121). Die Frage, ob immaterielle Güter (Kundschaft,

verlorkonto“ mit 680 000 M. Die Vorbehörden haben diesen Betrag trotz des Widerspruchs der Gesellschaft bei Feststellung ihrer Vermögenssteuer 1924 in ihr steuerbares Vermögen miteingerechnet. Mit der Rechtsbeschwerde gegen die Berufungsentsch., auf deren Inhalt verwiesen wird, bekämpft die Gesellschaft dies.

Die Rechtsbeschwerde muß zur Aufhebung der Berufungsentsch. führen.

Diese stellt in Übereinstimmung mit den Angaben der Beschwerdeführerin einwandfrei tatsächlich fest, daß das erwähnte Verlagskonto hier keine besonderen Urheberrechte oder sonstige selbständige Rechte und Berechtigungen i. S. des § 9 Ziff. 1 VermStG. zum Gegenstande hat. Auf die im Schrifttum strittige Frage des Wesens des Rechtes am Zeitschriftentitel nicht eingehend, erwägt die Berufungsentsch.: Der Zeitschriftentitel, der seinen wirtschaftlichen Inhalt erst durch zahlreiche andere, vom urheberrechtlichen Schutze unabhängige Umstände gewinnt, stelle keinen vermögenssteuerrechtlich selbständig erfassbaren Gegenstand dar. In dem Verlagskonto komme, wie auch die Beschwerdeführerin angebe, der Wert zum Ausdruck, der in dem Anse der Zeitschrift, der Zahl ihrer Bezahler und überhaupt in all den unwägbareren Umständen (Impponderablen) liege, die für die Ertragsfähigkeit sowie für den bei der Veräußerung des Unternehmens zu erzielenden Preis von Bedeutung seien. Dieser Verlagswert ließe sich nicht als ein dem Betriebe gewidmeter Gegenstand bezeichnen, so daß der die Gegenstände des Anlagekapitals behandelnde § 31 DurchfBest. für die Vermögenssteuer 1924 hier nicht anwendbar sei; er gehöre vielmehr zu den sogenannten immateriellen Gütern, die den Wert der wirtschaftlichen Einheit des gesamten Unternehmens beeinflussen. Das Finanzgericht glaubt, diese für den Gesamtwert des geschäftlichen Unternehmens des Beschwerdeführers bedeutsamen sogenannten inneren Güter in Anwendung des § 137 Abs. 2; § 138 ABGd. durch Zugrundelegung des Wertes des ganzen Geschäftsunternehmens als wirtschaftlicher Einheit berücksichtigen zu sollen, und erklärt es für unbedenklich, den Mehrwert im Anschluß an die eigene Schätzung der Gesellschaft mit 680 000 M. in Ansatz zu bringen.

Diese Ausführungen des Finanzgerichts beruhen auf Rechtsirrtum. Sie verkennen (vgl. § 4 ABGd.) Zweck und Inhalt der maßgebenden vermögenssteuerrechtlichen Bestimmungen, vor allem die Bedeutung der einschneidenden Änderungen, die für die Vermögenssteuer 1924 das VermStG. v. 8. April 1922 durch Art. II §§ 1 ff. 2. SteuerNotWd. erfahren hat. Diese Änderungsvorschriften der 2. SteuerNotWd. gehen, wie der Gerichtshof auch schon sonst ausgesprochen hat (vgl. Entsch. und Gutachten des RFG. 17, 265 ff., namentlich S. 271/72 sowie 18, 121 ff., namentlich S. 125/26), grundsätzlich von der Einzelbewertung aus und schalten damit, da Einzelbewertung und Gesamtbewertung begrifflich im Gegensatz stehen, für die Vermögenssteuer 1924 die Gesamtbewertung grundsätzlich aus, folglich auch die sich auf die Gesamtbewertung beziehende Vorschrift des § 137 Abs. 2 in Verbindung mit § 138 ABGd. (An dieser wesentlichen anderen Rechtslage scheidet auch die Bezugnahme des Finanzamts in der Rechtsbeschwerdeentgegnung auf den in einer Industriebelastungssache einer Verlags-GmbH. ergangenen Beschluß des 5. Sen. des RFG. v. 25. Juli 1925, V B 20/25). Von jener grundsätzlichen Stellungnahme der 2. SteuerNotWd. kann nur abgewichen werden, wenn und soweit ihre Sondervorschriften selbst eine Ausnahme vorsehen. Dies geschieht in einer beschränkten Weise durch die Bestimmungen über den gebotenen Mindestansatz des steuerbaren Vermögensbetrags bei Erwerbsgesellschaften im § 3 Abs. 1 Ziff. 4 des Art. II der 2. SteuerNotWd. in Verbindung mit §§ 34, 35 DurchfBest. Eine Gesamtbewertung des Betriebsvermögens der Beschwerdeführerin, nach deren vom Finanzamt nicht bestrittenen Angabe für ihre Geschäftsanteile weder Steuerkurswerte festgesetzt noch Verkaufspreise ermittelt sind, scheidet nach Lage des Falles hier aus, weil vom Finanzamt ein Gutachten über den Gesamtwert bei der amtlichen Berufsvertretung i. S. des § 35 DurchfBest. nicht eingezogen ist und es damit nach § 35 an der erforderlichen Grundlage für eine Gesamtbewertung fehlt.

Es ist deshalb entscheidend die Frage, ob für die Vermögenssteuer 1924 als ein selbständiger Gegenstand des Betriebsvermögens i. S. der Vorschriften des § 8 VermStG. v. 8. April 1922, des Art. II § 3 Ziff. 2 2. SteuerNotWd. und der §§ 31, 32 DurchfBest. für die Vermögenssteuer 1924 auch der sogenannte Geschäftswert oder Verlagswert anzusehen ist, der sich bei dem eine Zeitschrift herausgebenden Unternehmen ausprägt teils in dem Zeitschriftentitel, der oft den wertvollsten Teil des Unternehmens bildet und Ähnlichkeit mit

Firma) als Gegenstände des Betriebsvermögens anzusehen und daher wie andere Güter mit ihrer Einzelbewertung anzusehen sind, ist somit bedeutungsvoll; wäre sie zu verneinen, so bleiben diese Güter überhaupt unberücksichtigt.

Das Problem hat auch für das Recht des ABGd. aktuelles Interesse. Auch dieses steht grundsätzlich auf dem Standpunkt der Einzelbewertung; insbesondere ist eine Herabsetzung des Gesamtwertes unter die Summe der Einzelwerte unzulässig (§ 31 Abs. 5). Eine Erhöhung über diese Summe ist zwar auch nicht gestattet,

der Firma eines Kaufmanns hat (vgl. RG. 68, 49 ff. 1), namentlich S. 53, 55), teils in sonstigen sogenannten inneren Werten, wie sie sich aus dem Ansehen der Zeitschrift, der Zahl ihrer Bezueher (Kundschaft) und Anzeigen-Eintrücker und überhaupt aus allen allgemein die Tragfähigkeit des Unternehmens beeinflussenden Verhältnissen nicht lediglich persönlicher Art ergeben. Jene Frage aber ist im Gegenfaze zu der Ansicht des Finanzgerichts zu bejahen. Wirtschaftlich stellt ein solcher Geschäfts- oder Verlagswert einen Vermögensbestandteil dar, der abschätzbar ist und regelmäßig auch bei der Veräußerung des geschäftlichen Unternehmens für die Preisbestimmung

doch wird dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung unter ausdrücklichem Hinweis auf die Vorschriften der RWGd. insofern Rechnung getragen, als schon bei Ansetzung der einzelnen Gegenstände der Wert zu wählen ist, den jeder Gegenstand unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebes für diesen hat, ein Wert also, der möglicherweise erheblich über dem Einzelverkaufswert liegen kann (§ 31 Abs. 2).

Für die Berücksichtigung der immateriellen Güter bei der Bewertung nach dem RWGd. bieten sich danach zwei denkbare Möglichkeiten: entweder das Vorhandensein dieser Güter wirkt sich bei der Bewertung der einzelnen materiellen Gegenstände werterhöhend aus, oder die immateriellen Güter werden ihrerseits als Gegenstände des Betriebsvermögens angesehen und bewertet. Verfolgen diese beiden Wege, so bleibt nur übrig die immateriellen Werte außer Ansatz zu lassen. Und zu diesem Ergebnis wird man in der Tat kommen müssen.

Es geht nicht an, die zum Betrieb gehörigen Sachen und Rechte beliebig höher zu bewerten, weil der Betrieb eine wertvolle Firma und Kundschaft besitzt. Wo — man denke an Bankgeschäfte — die Aktiva im wesentlichen aus flüssigen Werten mit festen Bewertungsregeln (Kurswert, Nennwert) bestehen, wäre ein solches Verfahren ganz unmöglich. Um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu wahren, darf es dann aber auch nicht bei anderen Betrieben angewandt werden. Zu der zweiten Möglichkeit — selbständige Bewertung der immateriellen Güter — hat der RGH. vorliegend Stellung genommen und hält sie für gegeben. M. E. zu Unrecht. Der RGH. argumentiert: Der Begriff der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände erheische bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise eine weitgehende und von rein bürgerlich-rechtlichen Grundfäßen losgelöste Auslegung. Als solche Gegenstände seien daher für die Vermögenssteuer 1924 auch die sogenannten inneren Werte anzupprechen. Nach dem Gesetz solle, soweit nichts anderes vorgeschrieben, das gesamte Vermögen besteuert werden; nachdem durch die 2. SteuerNotWd. die Individual- an die Stelle der Gesamtbewertung gesetzt sei, müßten die inneren Werte eben als selbständige Gegenstände des Betriebsvermögens behandelt werden; denn an der Mitbefassung dieser Werte habe die 2. SteuerNotWd. sicher nichts ändern wollen. — Ob letzteres richtig ist, kann dahingestellt bleiben. Die Untersuchung würde sich auf die Frage zuspißen, ob die 2. SteuerNotWd. nicht auch in den Umfang der objektiven Steuerpflicht in gewissem Umfang eingreifen wollte. Es fehlt der Raum diesen Problemen weiter nachzugehen, sie scheinen mir aber auch vorliegend nicht von ausschlaggebender Bedeutung zu sein. Dem dem Gedankengang des RGH. ist jedenfalls folgendes entgegenzuhalten: Auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise darf nicht überspannt werden; sonst kommt man zu unbrauchbaren Ergebnissen. Nach kaufmännischen Begriffen sind Werte wie Firma, Ruf, Ansehen, Kundschaft, keine bilanzfähigen Aktiva, schon wegen der darin häufig ruhenden Persönlichkeitsmomente und wegen der zweifelhaften Realisierbarkeit. Das Steuerrecht muß im übrigen sich an einfache und, soweit es um die Bewertung geht, an ziffernmäßig faßbare Begriffe anschließen. Hier sollen aber vollkommen inkommensurable Werte beziffert werden. Was der RGH. damit den Finanzämtern zumutet, scheint er, wie der letzte Satz der Entsch. zeigt, zu fühlen. Es ist bedauerlich, daß er sich durch diese eminent praktische Erwägung nicht beeinflussen ließ. Das Urteil ist zur Vermögenssteuer 1924 ergangen, für die Vermögenssteuer 1925 aber, wie gezeigt, analog anwendbar. Es steht daher zu befürchten, daß viel ebenso unfruchtbarer, wie zeitraubender und kostspieliger Streit zwischen Steuerpflichtigen und Ämtern über die Bewertung der immateriellen Bestandteile des Betriebsvermögens entstehen wird. Die Bewertungen werden natürlich in weitem Maße ungleich sein und dadurch das Gegenteil der angestrebten Gleichmäßigkeit der Besteuerung ergeben.

Der Gedanke, daß jeder nach seinem gesamten Vermögen steuern solle und daher wertvolle Bestandteile nicht wegen Bewertungsschwierigkeiten frei bleiben dürfen, ist ja ganz schön, aber davon abgesehen, daß dieser Grundsatz von den Gesetzen selber vielfach durchlöchert ist (vgl. die zahlreichen objektiven Steuerbefreiungen), wirkt er sich in Fällen dieser Art praktisch durchaus anders aus, als nach der Theorie. Einfachheit und leichte Anwendbarkeit der Steuergesetze führen in der Regel auch zur gerechtesten und gleichmäßigsten Besteuerung. Dieser Tatsache scheint mir die vorliegende Entsch. nicht Rechnung getragen zu haben.

RA. Prof. Dr. Rheinstrom, München.

eine wesentliche Rolle spielt. In dem Urteil RGH. 18, 121 ff., das eine rechtlich rein persönliche, wirtschaftlich aber veräußerliche und vererbliche Apotheker-Konzession betraf und dem in einem gleichartigen Falle auch bereits der erkennende Senat beigetreten ist, ist diese Konzession als vermögenssteuerrechtlich selbständiger Gegenstand des Betriebsvermögens wesentlich aus der Erwägung heraus behandelt worden, daß sie für den Inhaber der Apotheke einen realisierbaren Vermögenswert darstelle und infolge dieser Verwertbarkeit den gemeinen Wert des Betriebsvermögens beeinflusse. Der gleiche Grundgedanke führt dazu, auch in dem dem Inhaber eines Zeitschriftunter-

B. Die Frage der vermögenssteuerlichen Erfassung der inneren Werte des Unternehmens, die sich in seinem Ansehen, seinen Bezugsquellen, Geschäftsgeheimnissen, seinem Kunden-, Abonnenten- und Inzerentenkreis, seiner Organisation, seinem Namen, seinen in- und ausländischen Verbindungen und überhaupt in allen für die Steigerung der Tragfähigkeit des Unternehmens wesentlichen Eigenschaften nicht lediglich persönlicher Art verkörpern und als Geschäftswert, Verlagswert, Goodwill und mit ähnlichen Ausdrücken bezeichnet werden, ist umstritten (vgl. u. a. Lion, Das Bilanzsteuerrecht und Zeitgemäße Steuerfragen 1920, 53 ff., 71 ff.; Strug, Kriegsabgabe von Vermögenszuwachssteuer 1919, 87 ff.; Kommentare zur RWGd.; DW. in Staatssteuerfragen, insbes. 6, 30; 8, 328 ff., 333 ff.; 16, 299 ff.; Für das Stempelrecht RG. 74, 381 = JW. 1911, 121).

Der RGH. (1. Sen.) hat früher (RGH. 2, 118 und 306) den Standpunkt vertreten, daß die sogenannten „immateriellen Werte“, der innere Wert des Geschäftes, nur unter bestimmten Umständen als selbständiger steuerbarer Bestandteil eines Betriebsvermögens anzuerkennen ist, z. B. wenn er gegen Entgelt erworben und in die Bilanz eingestellt ist. Grundsätzlich dagegen betrachtet der 1. Sen. in Übereinstimmung mit der Entsch. des 3. Sen. (RGH. 10, 250) die „ideellen Werte“ nur als werterhöhende Eigenschaften, die den Wert des steuerbaren Betriebsvermögens erhöhen. Diese grundsätzliche Stellungnahme führte dazu, daß der RGH. den Geschäftswert oder sonstige immaterielle Werte nur in den Fällen als für den Umfang der Steuerpflicht erheblich ansah, in denen das Betriebsvermögen in Anwendung der § 137 ff. RWGd. unter dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung festzustellen war. So zum RStempG. RGH. 6, 162 ff. insbes. S. 166 und zum KapVerkStG. in 12, 19 ff.

Die Frage, ob in Abweichung von dieser Auffassung derartige immaterielle Werte als selbständige Vermögensbestandteile i. S. der Steuerpflicht anzusehen sind, ist zum ersten Male vom 3. Sen. in RGH. 11, 312 aufgeworfen, aber nicht entschieden worden. Der 3. Sen. beschäftigte sich in dieser Entsch. mit der Frage, ob eine Apotheker-Konzession, die rein persönlich, d. h. weder veräußerlich noch vererblich ist, aus dem Grunde als Vermögensbestandteil zur Steuer heranzuziehen sei, weil nach der herrschenden Praxis die Übertragung der Konzession an den von dem Inhaber bezeichneten qualifizierten Nachfolger erfolgt. Der 3. Sen. stellt fest, daß die Befugnis, auf die Person des Nachfolgers einen Einfluß maßgebend auszuüben, einen greifbaren Vermögenswert für den Konzessionsinhaber darstelle und daß dieser Vermögenswert den Wert des Betriebsvermögens beeinflusse. Der 3. Sen. läßt es jedoch als unerheblich dahingestellt, ob die Bedeutung einer derartigen Konzession für das Betriebsvermögen sich als selbständiger Bestandteil, oder als werterhöhender Faktor für anderweitige Betriebsbestandteile, oder endlich als wesentliches Gesamtbewertungsmoment darstellt, weil nach § 137 Abs. 2 RWGd. der Wert einer wirtschaftlichen Einheit im ganzen festzustellen ist, und zwar nach § 138 unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände. Der 3. Sen. hält es demnach für zweifelhaft, ob nicht der innere Wert eines Geschäftes oder sonstige immaterielle Werte in Abweichung von der bisherigen Rechtspredung als selbständige Vermögensgegenstände zu bewerten sind.

Die Prüfung dieser Frage nimmt dann in RGH. 18, 125 der 6. Sen., anlässlich der Bewertung einer preuß. Apotheker-Konzession, die gleichfalls weder veräußerlich noch vererblich ist, vor und gelangt zu dem Ergebnis, daß eine derartige Konzession einen selbständig verwertbaren Teil des Betriebsvermögens und daher einen Gegenstand des Anlagekapitals darstellt. Die Entsch. des 6. Sen. bezieht sich auf die Vermögenssteuer von 1924. Ihre Grundfäßen bilden das VermStG. v. 8. April 1922, die 2. SteuerNotWd. v. 19. Dez. 1923 und die DurchBest. für die Vermögenssteuer 1924 v. 8. März 1924.

Hinsichtlich der Bewertungsgrundfäßen auf Grund der vorstehend bezeichneten steuerrechtlichen Vorschriften hatte bereits der 1. Sen. RGH. 17, 265 ausgeprochen, daß die Bewertung des Betriebsvermögens auf Grund des Art. 2 der 2. SteuerNotWd. nicht unter Anwendung der RWGd. über die Gesamtbewertung erfolgen dürfe, daß vielmehr an ihre Stelle der Grundfäßen der Einzelbewertung der Gegenstände des Betriebsvermögens getreten sei.

Der 6. Sen. schließt sich dieser grundsätzlichen Auffassung an. Die 2. SteuerNotWd. geht auch nach seiner Auffassung von dem Grundsatz der Einzelbewertung aus und läßt die Gesamtbewertung nur in bestimmten Ausnahmefällen (§ 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 2)



nehmens in Gestalt eines Verlagswerts zukommenden Gute vermögenssteuerrechtlich einen selbständigen Gegenstand des Betriebsvermögens, des Anlagekapitals zu erblicken. Der Begriff der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände i. S. des § 8 VermStG, des § 3 Ziff. 2 Art. II 2. SteuerNotW., der §§ 31, 32 DurchVest. dazu erstreckt in Anwendung des § 4 RAbgD. und bei der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise eine weitgehende und von rein bürgerlich-rechtlichen Grundfragen losgelöste Auslegung. Als solche Gegenstände sind daher für die Vermögenssteuer 1924 auch die sogenannten inneren Werte der hier erwähnten Art anzusprechen (entgegen der auf

zu, um die Mindestgrenze des Steuerwerts des Betriebsvermögens festzustellen.

Der 6. Sen. sieht die Gründe für diese besonderen Bewertungsvorschriften für die Vermögenssteuer 1924 und damit ihre Tragweite in folgendem:

Die Reichsregierung habe geglaubt, daß sich bei den wirtschaftlichen Verhältnissen am Stichtag, der gerade in die Übergangszeit von der durch die Inflation zerrütteten Währung zu stabilen Geldverhältnissen fiel, ein individuell bestimmter gemeiner Wert, der Anspruch auf eine gewisse Dauer besäße, sowohl für die einzelnen Vermögensgegenstände als auch für das Gesamtvermögen nicht oder nur sehr schwer würde feststellen lassen. Das Reich habe sich unter allen Umständen einen bestimmten Mindestertrag der Steuern sichern wollen, sei hierzu aber nur in der Lage gewesen, wenn bestimmte Mindesteinkünfte, wie sie auf Grund der Vorschriften über die Einzelbewertung wenigstens annähernd veranschlagt werden könnten, gesichert erschienen. Der 6. Sen. schließt daraus, daß die Gesamtbewertungsvorschriften in § 3 Abs. 1 Ziff. 4 lediglich eine zugunsten des Steuerfiskus erlassene Bestimmung darstelle. Zugunsten des Steuerpflichtigen sei den genannten Bestimmungen die Bedeutung beizumessen, daß für die Vermögenssteuer 1924 eine Gesamtbewertung nur bei Erwerbsgesellschaften und bei demjenigen Steuerpflichtigen vorgenommen werden dürfe, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zur Führung von Handelsbüchern verpflichtet sind, da nur Fälle von einiger steuerlicher Bedeutung von ihr betroffen werden sollten, und daß andererseits zum Schutz gegen eine den gerade am Stichtage sehr schwer zu beurteilenden wirtschaftlichen Verhältnissen nicht gerecht werden die Beurteilung des Gesamt-Betriebsvermögens durch die Finanzämter der Gesamtwert durch die amtliche Berufsvertretung der einzelnen Steuerpflichtigen zu begutachten sei und die Steuerbehörde an diese gutachtlich festgestellten Werte, wenn sie nicht die zu einem höheren Ergebnis führende Einzelbewertung vornehme, gebunden sein solle, ohne einen darüber hinausgehenden Gesamtwert auf Grund eigener Feststellungen der Veranlagung zugrunde legen zu dürfen.

Da die Einholung eines Gutachtens über den Gesamtwert bei der amtlichen Berufsvertretung nicht erfolgt ist, so scheidet der RStJ die Möglichkeit, die Apotheker-Konzession im Wege der Gesamtbewertung zu erfassen, aus. Er geht daher an die Prüfung der vom 3. Sen. unentschiedenen Frage, ob der Vermögenswert der Apotheker-Konzession als selbständiger Bestandteil des Betriebsvermögens und daher als steuerpflichtig anzusehen sei, und kommt zu dem Schlusse, daß die Konzession, da sie einen selbständig verwertbaren Teil des Betriebsvermögens bildet, als Gegenstand des Betriebskapitals aufzufassen und demnach in Verbindung mit § 31 DurchVest. mit dem Preise zu bewerten sei, der Ende 1913 zu ihrer Anschaffung aufzuwenden gewesen wäre.

Die obige Entsch. schließt sich den grundsätzlichen Ausführungen der erwähnten Entsch. des 1. und 6. Sen. in RStJ. 17, 265 und 18, 125 an. Sie geht davon aus, daß eine Gesamtbewertung des Betriebsvermögens durch die Vorschriften der 2. SteuerNotW. in Abänderung des VermStG. bis auf die erwähnten Ausnahmefälle ausgeschlossen sei, also nur diejenigen Teile des Betriebsvermögens der Steuerpflicht unterliegen, die von der Einzelbewertung erfaßt werden.

Der RStJ. sieht es deshalb als entscheidend an, ob für die Vermögenssteuer 1924 als ein selbständiger Gegenstand des Betriebsvermögens auch der sogenannte „Geschäftswert oder Verlagswert“ anzusehen ist, der im Recht am Zeitschriftentitel und sonstigen inneren Werten, wie dem Ansehen der Zeitschrift, der Zahl ihrer Kundenschaft und Inferenten, und überhaupt allen die Ertragsfähigkeit des Unternehmens beeinflussenden Verhältnissen nicht lediglich persönlicher Art enthalten ist. Er kommt zu dem Ergebnis, daß wirtschaftlich in solcher Geschäfts- und Verlagswert einen solchen Vermögensbestandteil darstellt, der abschätzbar ist und regelmäßig auch bei der Veräußerung des geschäftlichen Unternehmens für die Preisbestimmung eine wesentliche Rolle spielt. Der Begriff der zum Betriebsvermögen gehörenden Gegenstände erscheint nach Ansicht des RStJ. eine von rein bürgerlich-rechtlichen Grundfragen losgelöste Auslegung. Der früher eingenommene Standpunkt, daß die inneren Werte regelmäßig nur als werterhöhende Eigenschaften und nur ausnahmsweise, namentlich bei Erwerb gegen Entgelt, als selbständige Vermögensgegenstände anzusehen seien, könne nicht aufrechterhalten werden, da ein innerer Grund dafür nicht bestehe, die inneren Werte vermögenssteuerrechtlich verschiedenartig zu behandeln, je nachdem sie vor dem Vermögenssteuer-

anderen Steuergebieten ergangenen Rechtspredung des preuß. OBG., vgl. z. B. Entsch. des OBG. in Steuerfachen 6, 38; 8, 328); es ist daher insoweit nicht anzuerkennen, was der Gerichtshof gelegentlich für anderweitige Steuergesetze ausgesprochen hatte (z. B. RStJ. 2, 119; 10, 252/253), daß die inneren Werte regelmäßig nur als werterhöhende Eigenschaften und nur ausnahmsweise aus besonderen Gründen, namentlich bei Erwerb gegen Entgelt, als selbständige Vermögensgegenstände anzusehen seien; ein innerer Grund für eine verschiedenartige vermögenssteuerrechtliche Behandlung, je nachdem die inneren Werte vor dem Vermögenssteuerstichtage bereits Gegenstand

stichtage bereits Gegenstand eines entgeltlichen Erwerbsvertrages geworden seien oder nicht.

Das VermStG. wollte das gesamte Vermögen besteuern, also auch die sogenannten „inneren Werte“ erfassen, und zwar, soweit sie nicht als selbständige Gegenstände des Betriebsvermögens anzusehen seien, unter dem Gesichtspunkte werterhöhender Eigenschaften gemäß der RAbgD. Da die abändernden Bewertungsvorschriften der 2. SteuerNotW. und ihre DurchVest. nach Ansicht des RStJ. daran „sicher“ nichts ändern wollten, so ist die anderweite Regelung der Bewertung im Wege der Einzelbewertung an Stelle der Gesamtbewertung nur erklärlich und verständlich von dem Gedankengange aus, daß auch der Geschäftswert bereits nach den Grundfragen der Einzelbewertung steuerlich erfaßt werde.

Gegen den Gedankengang der Entsch. und gegen die hierin zum Ausdruck kommende grundsätzliche Einstellung des RStJ. müssen entscheidende Bedenken erhoben werden. Der Wortlaut des § 3 Ziff. 2 und 9 der 2. SteuerNotW. spricht eindeutig davon, daß der Steuerpflichtig zu unterliegen haben die zum Betriebsvermögen gehörigen „Gegenstände“.

Bei der Frage nach der Bedeutung des Begriffs „Gegenstände“ lehnt der RStJ. eine Auslegung nach rein bürgerlich-rechtlichen Grundfragen unter Hinweis auf § 4 RAbgD. ab und einbezieht in Abweichung von Struzs a. a. O. S. 87; OBG. 8, 333 und 334 f.; 16, 299 f. auf Grund der erforderlichen „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ auch die „immateriellen Güter“ (OBG. 16, 300), die rein tatsächlichen Beziehungen, die lediglich „die Hoffnung auf die Möglichkeit gewinnbringenden Fortbetriebes des Geschäfts rechtfertigen“ (OBG. 68, 52), und die RStJ. 2, 11 ff. zu keiner der im VermStG. aufgeführten Arten von Vermögensgegenständen zählt, weil „sein Substrat weder eine Sache noch ein Recht oder ein Inbegriff von Sachen oder Rechten ist, insbesondere nicht zu den sonstigen beweglichen Vermögensgegenständen“ gezählt werden kann“.

Demgegenüber muß darauf hingewiesen werden, daß § 4 RAbgD. bei Auslegung der Steuergesetze die Berücksichtigung ihres Zweckes, ihrer wirtschaftlichen Bedeutung und der Entwicklung der Verhältnisse verlangt. Er gestattet aber nicht, die von den Steuergesetzen aus anderen, insbesondere privaten Rechtsgebieten abgeleiteten Rechtsbegriffe entgegen ihrer durch die originäre Rechtsquelle festgestellten Bedeutung ausulegen. Wenn ein Steuergesetz zur Bezeichnung von Steuergegenständen aus der Privatrechtssphäre einen im Privatrecht seiner Bedeutung nach feststehenden Begriff übernimmt, so behält dieser Begriff als Gegenstand der Besteuerung seine Bedeutung und seinen Inhalt entsprechend den Rechtsregeln, denen ihn das Steuerrecht entnommen hat; es sei denn, daß das Steuergesetz die Anlehnung an solche bürgerlich-rechtlichen Begriffe ausdrücklich ablehnt und eigene abweichende Formulierungen schafft oder zu anderweiter Auslegung offenbar zwingt.

Davon kann im vorliegenden Falle nicht die Rede sein. Im Gegenteil, die Kongruenz des „bürgerlich-rechtlichen“ Begriffs des Vermögensgegenstandes mit dem i. S. der angezogenen vermögenssteuerrechtlichen Bestimmungen wird besonders betont. Man muß dem Wortlaut des Art. II § 3 Ziff. 2 2. SteuerNotW. und den §§ 31, 32 DurchVest. geradezu Gewalt antun, um sie auch auf die inneren Werte zu beziehen, die der RStJ. ihren Grundfragen unterstellt. Die angeführten Beispiele für Gegenstände des Anlagekapitals umfassen Gebäude, Grundstücke, Maschinen, Patente. Der Bewertungsmaßstab soll der Preis sein, der Ende 1913 zur Anschaffung oder Herstellung eines entsprechenden neuen Gegenstandes aufzuwenden gewesen wäre. Sind Gegenstände der betreffenden Art noch nicht vorhanden gewesen, so ist der Preis an Hand von Gegenständen ähnlicher Art zu schätzen.

Zwingt der Wortlaut dieser Bewertungsvorschriften nicht geradezu den Schluß auf, das Gesetz habe nur an die üblichen Bilanzaktiven eines Unternehmens gedacht, bei dem zwanglos von einem Anschaffungs- oder Herstellungspreis gesprochen werden kann, den Immaterialgüter, „unwägbarere Umstände“ (Sponderabilien), nicht haben?

Zu demselben Ergebnis zwingt aber auch der vom RStJ. zu seiner Ansicht herangezogene § 4 RAbgD.

Der RStJ. unterucht selbst die Frage nach dem Sinn und Zweck der besonderen Bewertungsvorschriften der 2. SteuerNotW. und kommt zu dem oben angeführten Ergebnis.

Wie der RStJ. mit Recht ausführt, hat die 2. SteuerNotW. die Vorschriften der Gesamtbewertung für die Vermögenssteuer 1924 ausgeschlossen und die Bewertung auf Ende Dezember 1913 zurück-

eines entgeltlichen Erwerbsvertrags geworden sind oder nicht, besteht nicht. Grundsätzlich soll nach dem VermStG., § 6 daselbst, das gesamte Vermögen, soweit nichts anderes vorgeordnet ist, besteuert werden. Nach dem Gesetze selbst würden dabei auch die sogenannten inneren Werte erfasst werden, und zwar, wenn nicht als selbständige Gegenstände des Betriebsvermögens, dann unter dem Gesichtspunkte werterhöhender Eigenschaften zufolge des damals maßgebenden gesetzlichen Grundgesetzes der Wertermittlung nach den Bestimmungen der AbgD., also der Ermittlung des Wertes der ganzen sich in dem Unternehmen darstellenden wirtschaftlichen Einheit, § 15 VermStG.; §§ 137 ff. AbgD. In diesem Ergebnis der Mitbefassung der inneren Werte haben die 2. SteuerNotW. und die DurchfBest. sicher nichts ändern wollen, als sie in Abänderung der bisherigen Wertermittlungsgrundsätze grundsätzlich die Einzelbewertung vordrängen und eine Gesamtbewertung nur noch in der vorhin erwähnten ganz be-

datiert, weil sie feste Grundlagen für die Bewertung schaffen wollte und den gemeinen Wert per 31. Dez. 1923 als nicht zu ermittelnde oder ansehbare Grundlage ansah. Sie hat die Gesamtbewertung nur zugelassen, soweit sie in den Steuerkursen zum Ausdruck kam oder durch das Gutachten einer öffentlichen Berufsvertretung ermittelt werden konnte. Die 2. SteuerNotW. hat also die Bewertung anderer als eigentlicher Vermögensgegenstände durch die Finanzbehörde durchaus ausschließen wollen. Was aber hätte diese Absicht der SteuerNotW. wirtschaftlich für einen Sinn, wenn die Finanzbehörden auf der anderen Seite in der Lage sein sollten, das Verbot der Gesamtbewertung dadurch zu umgehen, daß sie die bei der Gesamtbewertung zu berücksichtigenden werterhöhenden Eigenschaften als selbständige Vermögensbestandteile in Ansatz bringen?

Die Gesamtbewertung und damit die Bewertung von werterhöhenden Eigenschaften hat ihren guten Sinn und ihre Berechtigung nur dann, wenn es sich darum handelt, für den maßgebenden Stichtag den gemeinen Wert des Betriebsvermögens unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände bei einer Veräußerung festzustellen. Die 2. SteuerNotW. hat in bewußter Abweichung vom VermStG. hiervon Abstand genommen. Sie will nicht den gemeinen Wert der Unternehmungen per 31. Dez. 1923 feststellen, sondern in bewußter und gewollter Abänderung des VermStG. einen ganz anderen Maßstab zugrunde legen, nämlich den tatsächlichen oder fingierten Anschaffungs- oder Herstellungspreis der einzelnen Vermögensgegenstände für Ende Dezember 1913.

Wie soll der Anschaffungs- oder Herstellungspreis innerer Werte für Ende Dezember 1913 ermittelt werden?

Diese Fragestellung und die Unmöglichkeit ihrer Beantwortung beweist m. E., daß die 2. SteuerNotW. die Auslegung, die der RFG. ihren Bewertungsvorschriften gibt, gerade vermieden sehen wollte. Der innere Wert eines Unternehmens setzt sich — wie der RFG. selbst sagt — aus einer Fülle unwägbarer tatsächlicher Verhältnisse zusammen. Er wird von der Vergangenheit und von der Zukunft entscheidend beeinflusst. Er scheint es schon als ein Wagnis, den inneren Wert eines Unternehmens überhaupt für einen bestimmten Stichtag annähernd genau bestimmen zu wollen, so muß es als eine Unmöglichkeit bezeichnet werden, den inneren Wert eines Unternehmens für einen Zeitpunkt zu erfassen, wo die Vergangenheit, während deren Inflation herrschte, einen Schluß auf die Güte des Unternehmens unmöglich macht und wo gleichzeitig die Zukunft mit der bevorstehenden Deflationskrise jede Bewertung der Zukunftschance eines jetzigen Unternehmens vereitelte. Dies ist der Sinn des Anschlusses der Gesamtbewertung gemäß § 137 AbgD. durch die 2. SteuerNotW.

Der innere Wert eines Unternehmens ist, vom Standpunkt des Vermögenswertes betrachtet, eine Hoffnung oder Aussicht auf Realisation des in der Rentabilität des Unternehmens begründeten Überpreises im Falle der Veräußerung. Er stellt also eine innere Reserve für den Inhaber des Unternehmens dar. Es widerspricht dem von der 2. SteuerNotW. vorgeschriebenen Grundgesetz der Bewertung zum Anschaffungs- oder Herstellungspreis, den inneren Wert, für den ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben ist, überhaupt steuerlich erfassen zu wollen, weil darin eine nach den Bewertungsgrundsätzen der 2. SteuerNotW. unzulässige Kapitalisierung nicht realisierter stiller Reserven liegt, die bei allen anderen Vermögensgegenständen unveranlagt bleiben.

Es mag dahingestellt bleiben, ob nicht aus den angeführten Gründen bereits bei der Apotheker-Konzession das Beginnen des RFG. verfehlt ist, einen selbständigen Vermögensbestandteil zu konstruieren.

Von dem Falle der Apotheker-Konzession liegt aber der Fall der Bewertung des Geschäfts- und Verlagswertes ganz verschieden. In einem solchen Falle handelt es sich überhaupt nicht um irgendeinen rechtlichen Bestandteil eines Vermögens. Es handelt sich vielmehr — wie der RFG. selbst ausführt — um rein tatsächliche Verhältnisse, wie das Ansehen des Unternehmens, der Umfang der Kundschaft und dergleichen. Fraglich erscheint lediglich, welche Bedeutung das Recht des Unternehmens am Titel der von ihm verlegten Zeitungen und Zeitschriften hat. Wie der RFG. ausführt, ist das Wesen des Rechts am Zeitungstitel umstritten (vgl. hierzu u. a. JW. 1920, 277; GewR. 1925, 146 ff., 209 ff.; RW. ebenda 1923, 21; RW. JW.

beschränkten Weise und bloß zur Feststellung des Mindestwertes des Betriebsvermögens sowie nur derart vorzusehen, daß in dem dem § 35 DurchfBest. unterstehenden hier vorliegenden Falle jeder Einfluß der Steuerbehörde bei Ermittlung des (Mindest-) Gesamtwertes ausgeschlossen wurde. Diese ganze anderweitige Regelung ist daher nur erklärlich und verständlich von dem, als richtig anzuerkennenden, Gedankengang aus, daß auch der Geschäftswert, der sogenannte innere Wert, den Grundfragen über Einzelbewertung unterstehe und bereits dadurch steuerlich erfasst werde.

Die von der gegenteiligen Auffassung beherrschte Vorentscheidung ist deshalb aufzuheben, und es ist die nicht spruchreife Sache an das Finanzgericht zurückzuweisen, das nunmehr das Gut des Verlagswertes in seiner Eigenschaft als Gegenstand des Anlagekapitals nach Maßgabe des § 31 und gegebenenfalls des § 32 DurchfBest. für die Vermögenssteuer 1924 zu bewerten haben wird. Ohne weiteres den Bilanz-

1926, 1332). Der RFG. will damit anscheinend andeuten, daß der Titel einer Zeitung oder Zeitschrift vielleicht als selbständiges Immaterialgüterrecht auf Grund des ihm etwa zukommenden Urheberrechtsschutzes einen steuerlich selbständigen Vermögensgegenstand darstellen könne. Es kann m. E. dahingestellt bleiben, ob der Titel einer Zeitung oder Zeitschrift „in Verbindung mit dem genaueren Plan und Aufbau der Zeitschrift“ urheberrechtlich geschützt ist (Glückler a. a. O. S. 150). Denn selbst wenn man diese Frage unter bestimmten Voraussetzungen für gewisse Fälle bejaht, so ist damit das Wesen des Rechts am Zeitungstitel nicht gekennzeichnet. Das Recht am Zeitungstitel stellt sich vielmehr grundsätzlich dar als das Recht eines Unternehmens der Konkurrenz, auf Grund des unlauteren Wettbewerbsgesetzes und der Bestimmungen des Warenzeichengesetzes über Ausstattung eine Mitbenutzung zu verbieten (vgl. DW. 8, 333).

Derartige Unterlassungsansprüche sind von dem Inhalt der Ansprüche aus Patenten, Gebrauchsmustern, Warenzeichen sowie von Urheberrechten und dergleichen wesentlich verschieden. Es handelt sich bei ihnen nicht um besondere künstlerische, wissenschaftliche oder sonstige geistige Produkte oder vom Staate verliehene Monopole (Warenzeichen), sondern vielmehr um den Anspruch des Unternehmers gegen jedermann, unredliche Handlungen zu unterlassen, die sich nicht als Eingriff in ein besonderes Recht des angegriffenen Unternehmers darstellen, sondern die darauf hinarbeiten, vom angegriffenen Unternehmer geschaffene tatsächliche Verhältnisse zum rechtswidrigen Vorteil des Angreifers geschäftlich auszunutzen. Solche Unterlassungsansprüche sind ebenso wenig selbständige Vermögensbestandteile, wie andere Unterlassungsklagen aus § 826 BGB.

Die durch sie geschützten tatsächlichen Verhältnisse haben unter Umständen einen Vermögenswert und werden bei der Veräußerung des Betriebes als „wert erhöhende Eigenschaften“ mit einem besonderen Preise bezahlt. Sie werden daher von den Vorschriften über Gesamtbewertung i. E. des § 137 Abs. 2, § 138 AbgD. erfasst. Von dieser Steuerpflicht werden sie aber eben nur auf Grund der Vorschrift über Gesamtbewertung erfasst, während sie wegen ihres inponderablen Charakters als selbständiger Vermögensgegenstand i. S. der Einzelbewertung nur ausnahmsweise, nämlich nur dann angesehen werden können, wenn sie bereits Gegenstand des Geschäftsverkehrs gewesen und damit zum selbständigen Vermögensgegenstand (Recht der Benutzung der von einem Dritten erworbenen Firma, der Verwendung der von einem Dritten geschaffenen Zeitungstitel) geworden sind.

Der RFG. verlangt trotzdem die Bewertung des inneren Wertes eines Unternehmens, und zwar nach seinem Anschaffungs- oder Herstellungspreis von Ende Dezember 1913. Ein Herstellungspreis von einem inneren Wert kommt nicht in Frage. Auch der Anschaffungspreis des inneren Wertes eines Unternehmens, der von dem bisherigen Inhaber des Unternehmens geschaffen ist, kann weder ermittelt noch fingiert werden. Er ist als innerer Wert einer wirtschaftlichen Einheit überhaupt kein selbständiger Vermögensbestandteil, sondern mit den anderen Bestandteilen des Betriebsvermögens untrennbar verbunden, stellt eben lediglich eine werterhöhende Eigenschaft anderer Bestandteile des Betriebsvermögens dar (vgl. DW. 8, 334). Der innere Wert eines Unternehmens kann als solcher nicht Gegenstand von Veräußerungsgeschäften sein. Er kann vielmehr nur der Beweggrund sein, aus dem der Erwerber eines Unternehmens die übrigen Bestandteile des Betriebsvermögens höher bezahlt, als die Summe ihrer Einzelwerte an sich rechtfertigen würde. Auch aus diesem Grunde kann m. E. von einem Anschaffungspreis für derartige innere Werte nicht gesprochen werden. Dem kann auch nicht entgegeng gehalten werden, daß der Unternehmer gewisse Eigenschaften seines Unternehmens, die Teile seines inneren Wertes bilden, bewerten kann, daß er auf Unterlassungsansprüche z. B. auf Mitbenutzung von Zeitungstiteln gegen bestimmte Dritte gegen Entgelt verzichten kann.

Derartige Veräußerungsgeschäfte stellen rechtlich die Abgabe lizenzähnlicher Rechte dar, die erst im Augenblick der Abgabe durch Verzicht auf den gesetzlichen Unterlassungsanspruch gegen jedermann gegenüber dem Erwerber des Mitbenutzungsrechts entstehen und vorher im Vermögen des Veräußerers rechtlich nicht existent waren. Wirtschaftlich stellt die Möglichkeit der Verwertung tatsächlicher Vorzugstellungen auf dem Gebiete lauterer Wettbewerbs eine Aussicht dar, die einen mehr oder weniger sicheren und größeren oder kleineren

ansatz der Beschwerdeführerin von 680 000 M zugrunde zu legen, d. i. ohne Darlegung, daß sich darin die nach diesen Durchf. Best. maßgebenden Preise widerspiegeln, ist nicht angehörig. Allgemein sei noch bemerkt, daß die Steuerbehörden mit besonderer Vorsicht an die Sondererfassung sogenannter innerer Werte heranzutreten haben werden und dabei nur auf Grund bestimmter einwandfreier Anhaltspunkte von den dazu gemachten Angaben des Steuerpflichtigen werden abweichen dürfen.

(RFS., I. Sen., Urt. v. 13. April 1926, I A 18/26 S.)

× 4. §§ 8, 15 VermStG. v. 8. April 1922; Art. II §§ 1, 3 Abs. 1 Ziff. 2—4; §§ 31, 32, 35 VermStDurchf. Best.; §§ 4, 108 Abs. 1, 137, 138 RAbgD.; Art. XIX. § 4 der 2. SteuerNotW. a) Die Vorgugsstellung, die den Inhabern der nach dem Gewerbesteueredikt vom 2. Nov. 1810 auf Grund der W.D. wegen Anlegung neuer Apotheken vom 24. Okt. 1811 verliehenen, sogenannten vererblichen und veräußerlichen preussischen Apothekenkonzessionen durch die Möglichkeit der Präsentation eines Nachfolgers zukommt, ist für die Vermögenssteuer 1924 als Gegenstand des Anlagelapitals zu bewerten. — b) Zur Vermögenssteuer 1924 ist das Betriebsvermögen grundsätzlich in Abweichung von den Vorschriften der RAbgD. nach der Summe der festgestellten Einzelwerte der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände heranzuziehen. Eine Gesamtbewertung ist nur in den in Art. II § 3 Abs. 1 Ziff. 4 der 2. SteuerNotW.D. in Verbindung mit § 35 VermStDurchf. Best. vorgesehenen Fällen und unter den dort bestimmten Voraussetzungen zulässig. — c) Maßnahmen, die das Finanzamt auf Grund des § 108 Abs. 1 RAbgD. in Verbindung mit der Steuerfestsetzung getroffen hat, dürfen von den Rechtsmittelbehörden auch im Berufungsverfahren beachtet werden. †)

Gegen die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Vermögenssteuer 1924, die entsprechend den Angaben in der Steuererklärung erfolgt war, hat der Vorsteher des Finanzamts Berufung eingelegt mit dem Antrag, die Apothekenkonzession, welche nach der Steuererklärung nur mit 30% des unbeschränkten Wehrbeitragswerts bewertet worden war, mit 60% dieses Wertes heranzuziehen sowie das Grundstück Karlsruh. 2 abweichend von der für das ganze Grundstück vorgenommenen Bewertung als Mietwohngrundstück nach seiner verschiedenen Zweckbestimmung zu und nur zu ¼ als Wohngrundstück, zu ¼ aber als zu eigengewerblichen Zwecken genutztes Grundstück (Apothekenbetrieb) zu bewerten.

Die gegen den stattgebenden Bescheid des Finanzamts gerichtete Rechtsbeschwerde wurde zurückgewiesen.

Bezüglich der Bewertung der Apothekenkonzession hat der Gerichtshof für geboten erachtet, zunächst zu untersuchen, ob eine Veranziehung der Konzession nach den für die Vermögenssteuer 1924 maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen überhaupt zulässig war und zuzusehen, in welcher Weise die Bewertung der Konzession nach dem Gesetz — ohne Berücksichtigung der durch die Erlasse des Reichsfinanzministeriums v. 3. Mai 1924, III C<sup>3</sup> 2300, und v. 9. Dez. 1924, III C<sup>3</sup> 5350, zugelassenen Abschläge — zu erfolgen hatte. Dabei war zunächst festzustellen, daß es sich bei der in Frage stehenden Konzession um eine nach dem preuss. Gewerbebesteueredikt v. 2. Nov. 1810 auf Grund der W.D. wegen Anlage neuer Apotheken v. 24. Okt. 1811 verliehene, im Gegensatz zu den gemäß Rabinetsorder v. 30. Juni 1894 seit dem 11. Juli 1894 erteilten unerblichen und unver-

äußerlichen Konzessionen sog. subjektiv persönliche, aber vererbliche und veräußerliche Konzession handelt.

Nach der im Schrifttum fast einmütig vertretenen Auffassung (vgl. z. B. v. Breunig, Notopfergesetz § 6 Num. 30; Thümen, Vermögenssteuer S. 91; Strug, Vermögenssteuer S. 80), der sich auch der RFS. in der Entsch. Bd. 2, 306 angeschlossen hat, können Konzessionen, die nur eine persönliche Befugnis oder Erlaubnis zur Ausübung eines Gewerbebetriebs darstellen, mit Rücksicht darauf, daß sie an die Person des Inhabers gebunden sind und weder unter Lebenden noch von Todes wegen, weder mit dem Geschäft noch ohne dasselbe übertragen werden können, den gemeinen Wert des Geschäfts grundsätzlich nicht beeinflussen und sind daher bei der Vermögenssteuer ebenso wie etwa die persönliche Geschäftstätigkeit des Inhabers als rein persönliches Moment auszuschalten. Nach dieser Ansicht, der sich der erkennende Senat anschließt, scheinen auch die vor 1894 verliehenen preuss. Apothekenkonzessionen, die ihrer rechtlichen Natur nach unzweifelhaft nicht anders wie eine Personalkonzession zum Betrieb einer Wirtschaft eine obrigkeitliche, polizeiliche Genehmigung für eine bestimmte Person darstellen und daher nach dem Gesetze weder veräußerlich noch vererblich sind, einer Bewertung für die Vermögenssteuer nicht fähig zu sein. Diese Anschauung, die auch das Preuss. W.D. in der Entsch. v. 17. Mai 1897 (Entsch. i. St. 6, 100) für die preuss. Ergänzungssteuer vertreten hat, wird aber der Bedeutung, die diese Konzessionen in der Praxis erlangt haben, nicht gerecht. Schon durch die preuss. Rabinetsorder v. 5. Okt. 1846 wurde bestimmt, daß die Konzession dem von dem abgehenden Apotheker oder seinen Erben präsentierten Nachfolger unter der einzigen Bedingung, daß er vorschriftsmäßig qualifiziert sei, erteilt werde, eine Bestimmung, die durch die Rabinetsorder v. 7. Juli 1886 und die MinVerf. v. 21. Juli 1886 dahin eingeschränkt wurde, daß die Präsentation in der Regel nur zulässig sein solle, wenn seit der Errichtung der Apotheke mindestens 10 Jahre vergangen seien. Nach diesen Vorschriften richtet sich auch heute noch die Praxis der Verwaltungsbehörden, so daß der Inhaber einer vor 1894 konzessionierten Apotheke oder seine Erben infolge der Befugnis, einen Nachfolger zu bestimmen, damit tatsächlich für die Neuerteilung der Konzession maßgebend sind. Im reinen Rechtsinn verleiht zwar auch in diesen Fällen die Behörde an Stelle der in der Person des bisherigen Apothekenbesitzers erloschenen Konzession eine neue Konzession an den Nachfolger, wirtschaftlich betrachtet verschaffen aber der alte Konzessionsinhaber bzw. seine Erben dem Nachfolger durch die Präsentation die Konzession, und dafür lassen sie sich nicht unerhebliche Beträge bezahlen. Diesen Umstand, der für den Inhaber der Konzession einen realisierbaren Vermögenswert darstellt, nützt auch das Preuss. StempStG. aus, indem es in Tarifst. 22 a bei der Bemessung des Stempels für die Verleihung der Apothekenkonzessionen unterscheidet zwischen den bis 1894 verliehenen veräußerlichen und vererblichen Konzessionen, die diesen Charakter auch bei Neuverleihungen an Stelle der erloschenen Konzession beibehalten, und den seit 1894 verliehenen unveräußerlichen Konzessionen. Während nämlich für die letzteren ein fester Stempel von 50 M bestimmt wurde, ist für die ersteren als Stempel ½% des Wertes der Konzession angelegt worden. In der Begründung zu dieser Tarifstelle wird ausgeführt, die vor 1894 verliehenen Konzessionen ständen in ihrem Werte den Apothekenprivilegien nahe und seien Handelsgegenstand, indem für den Bezücht auf die Konzession und die Verpflichtung, den Erwerber als Geschäftsnachfolger vorzuschlagen, erhebliche Preise gezahlt werden, auch lasse sich der Wert dieser Konzessionen ohne besondere Schwierigkeiten feststellen (vgl. Hummel-Specht, StempStG. Num. 2 und 5 zu Tarif-

StempStG. Num. 2 und 5 zu Tarifst. 22 a).  
wöhnlichen, rein persönlichen Konzession; nach ihrer tatsächlichen Handhabung, die sich in den Entscheidungsgründen ausführlich dargestellt findet, kommt diese Art von Konzessionen einem Privileg ziemlich nahe. Wie man sie verwaltungsrechtlich kennzeichnen will, kann dahingestellt bleiben, daß sie aber für die Besteuerung einem vollen Recht gleich behandelt werden, weil sie dieselben wirtschaftlichen Wirkungen haben, wie ein solches, ist nach den bekannten Grundfragen der RAbgD. und des RFS. in der Tat das Gegebene.

Die rechtliche Behandlung dieser Konzession bei der Vermögenssteuer von 1924 war in eigentümlicher Weise beeinflusst durch die Bestimmungen der 2. SteuerNotW. v. 19. Dez. 1923. Da diese Vorschriften jetzt überholt sind durch die des Reichsbewertungsgesetzes, können wir es uns wohl ersparen, auf sie näher einzugehen. Grundsätzliche Bedeutung haben sie allerdings insofern, als sie wieder einmal zeigen, wie weitgehend in unserem jüngsten Steuerrecht der Grundgedanke der strengen Gesetzmäßigkeit selbst in wichtigen, für die Bemessung der Steuerlast maßgebenden Bestimmungen durchbrochen worden ist und zu welchen Konsequenzen das führt. Die Bestimmungen über die Möglichkeit der Abschläge nach dem RFS. — ob mit Recht erscheint mir allerdings zweifelhaft — als Ermächtigung zum Billigkeitserlaß auf, und er zieht daraus die Konsequenz, daß über ihre Anwendung nicht der Ausschluß zu beschließen hat, sondern das Finanzamt allein.

Im Ergebnis haben wir damit eine Rekonstruktion des Ausschusses. Dieser setzt zunächst die Steuer nach dem Gesetz fest und

Der Geschäftswert stellt lediglich eine werterhöhende Eigenschaft dar, die allgemein bei der Feststellung des gemeinen Wertes nach den Vorschriften der §§ 137, 138 RAbgD. oder für die Vermögenssteuer 1924 bei der Ermittlung der Mindstgrenze des Vermögens nach den §§ 34, 35 Durchf. Best. v. 8. März 1924 erfaßt werden kann.

RA. Dr. Fritz E. Koch, Berlin.

In 4. Die Apothekenkonzession, um deren Bewertung hier gestritten wird, war nicht etwa eine Realgewerbeberechtigung, sondern gewissermaßen ein Mittelglied zwischen einer solchen und einer ge-

Im Ergebnis haben wir damit eine Rekonstruktion des Ausschusses. Dieser setzt zunächst die Steuer nach dem Gesetz fest und

stelle 22). Beachtlich ist auch, was der Vertreter der Staatsregierung bei der Beratung des StempStG. (KommBer. S. 24) ausführte: „Der Begriff der vererblichen und veräußerlichen Konzessionen ist — vielleicht per nefas — durch die langjährige Praxis entstanden, nunmehr aber als zu Recht bestehend anerkannt, insofern, als die Regierung verpflichtet ist, den präferierten Nachfolger zu konzeffionieren und kein Recht besitzt, eine einmal konzeffionierte Apotheke wieder zu beseitigen. Da mit dem Betrieb einer Apotheke die ausschließliche Berechtigung zum Verkaufe von sog. Apothekerwaren verbunden ist, so steht der Wert der vererblichen und veräußerlichen Konzessionen den Privilegien ziemlich nahe. Da ferner seit dem Jahre 1894 das reine Personalprinzip ausschließlich zur Einführung gelangt ist, so liegt es auf der Hand, daß diese Werte eine steigende Tendenz zeigen.“

Faßt man diese, den bis 1894 verliehenen preuß. Konzessionen eigentümlichen Merkmale zusammen, so ergibt sich unbeschadet ihrer im Rechtssinn rein persönlichen Natur, daß sie bei der gemäß § 4 RWbgD. für das Steuerrecht gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise, worauf schon die im Verkehr ihnen beigelegte Bezeichnung hinweist, als veräußerlich und vererblich angesehen werden müssen und insofern ihrer Bewertbarkeit auch den gemeinen Wert des Betriebsvermögens des Apothekenbesizers beeinflussen. Damit entfällt für sie aber gerade der bereits oben angegebene Grund, der im allgemeinen die Ausschaltung der persönlichen Konzessionen bzw. Genehmigungen zur Ausübung eines Gewerbebetriebs bei der Vermögensteuerveranlagung geboten erscheinen läßt.

Zu dem gleichen Ergebnis, daß die Befugnis, auf die Person des Nachfolgers einen Einfluß maßgebend auszuüben, einen zu dem Betriebsvermögen zu rechnenden greifbaren Vermögenswert für den Konzessionsinhaber darstelle, ist der 3. Senat in der Entsch. vom 19. Jan. 1923, III/A 574/22 (Bd. 11 S. 312) gekommen. Er hat aber in diesem Urteil die weitere Frage, ob die Bedeutung für das Betriebsvermögen sich als selbständiger Bestandteil, als wertschöpfender Faktor für anderweitige Betriebsbestandteile oder als wesentliches Gesamtbewertungsmoment darstelle, mit Rücksicht auf die §§ 137 Abs. 2, 138 RWbgD., wonach der Wert einer wirtschaftlichen Einheit im ganzen unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände festzustellen ist, dahingestellt gelassen. Dies konnte unbedenklich geschehen, weil bei der zum Reichsanopfer ergangenen Entsch. bei Ermittlung des als wirtschaftliche Einheit i. S. des § 137 RWbgD. zu betrachtenden Betriebsvermögens dessen Gesamtwert festzustellen war, so daß der Ermittlung des Wertes der einzelnen Teile, wenn man sie überhaupt vornehmen wollte, lediglich die Bedeutung eines Hilfsmittels zum Zwecke der Bestimmung des für die Bewertung grundsätzlich maßgebenden Gesamtwerts zukam und die so festgestellten Einzelwerte nichts anderes als Rechnungsfaktoren darstellten. Nun ist zwar auch nach § 15 VermStG. Fassung v. 8. April 1922 Ziel der Bewertung des Betriebsvermögens die Erfassung des Gesamtwerts, bei dessen Feststellung alle Umstände, die bei einer Veräußerung des Betriebs im ganzen den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen sind, ohne daß es darauf ankäme, daß die einzelnen Faktoren sich gerade als dem Unternehmen gewidmete Gegenstände i. S. des § 8 VermStG., der lediglich das Betriebsvermögen seinem Umfang nach abgrenzen, über die Bewertung aber gar nichts sagen will, darstellten. Für die Vermögensteuer 1924 sind aber in Art. II der 2. SteuerNotWd. besondere Bestimmungen getroffen worden, die zwar die Vorschriften des VermStG. v. 8. April 1922 nicht völlig beseitigen, dieselben aber in wesentlichen Punkten abändern. So werden insbesondere in § 3 Abs. 1 Ziff. 2 und 3 a. a. D. für das Betriebsvermögen Bestimmungen getroffen, die eine Einzelbewertung der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände vorsehen, und zwar, je nachdem sie zum Anlagekapital gehören, nach den Ende 1913 geltenden Anschaffungs- oder Herstellungspreisen, wenn sie zum Betriebskapitale gehören, nach den Ende 1923 geltenden Anschaffungs- oder Herstellungspreisen. Durch diese Vorschriften über die Einzelbewertung ist der nach dem VermStG. geltende Grundsatz der Gesamtbewertung mindestens insofern durchbrochen, als nunmehr für die Regel die Bewertung des Betriebsvermögens in der Weise vorzunehmen ist, daß die Summe der so festgestellten Einzelwerte für die Vermögensteuer 1924 das Betriebsvermögen bildet, also diese einzelnen Posten nicht etwa nur Rechnungsfaktoren für die Ermittlung des Gesamtwerts darstellen. Fraglich kann nur sein, ob und inwieweit neben der Einzelbewertung auch noch wahlweise eine Gesamtbewertung zulässig ist. Eine solche ist unzweifelhaft gemäß § 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 1 a. a. D. bei inländischen Erwerbsgesellschaften i. S. des § 11 Abs. 3 KörperStG., für deren Anteile, Genusscheine und Schuldverschreibungen Steuerkurswerte festgesetzt oder Verkaufswerte ermittelt wurden, in der Weise zulässig und geboten, daß der Vermögensteuer mindestens der Betrag zugrunde zu legen ist, der der Summe dieser festgesetzten Steuerkurswerte bzw. Verkaufswerte entspricht. Darüber hinaus

wurde dem RMFinM. im § 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 2 a. a. D. vorbehalten, zu bestimmen, inwieweit auch für andere Erwerbsgesellschaften und für die übrigen Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des HGB. zu führen verpflichtet sind, der Gesamtwert des Betriebsvermögens bei der Ermittlung des Vermögens zugrunde gelegt werden durfte. Von dieser Ermächtigung hat der RMFinM. im § 35 der VermStDurchfVest. Gebrauch gemacht und bestimmt, daß bezüglich der im § 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 2 a. a. D. genannten Erwerbsgesellschaften und Steuerpflichtigen das FinM. bei der für das Unternehmen zuständigen amtlichen Handelsvertretung oder anderen amtlichen Berufsvertretung beantragen kann, daß ihm ein Gutachten über den Gesamtwert des Betriebsvermögens am 31. Dez. 1923 erstattet wird. Nach § 35 Abs. 2 der VermStDurchfVest. gilt der von der Gutachterstelle begutachtete Gesamtwert des Betriebsvermögens als der Wert, mit dem das Betriebsvermögen für die Vermögensteuer mindestens zu bewerten ist. Versucht man nun die Gründe für die Aufnahme dieser Bestimmungen, die in den umschriebenen Fällen an Stelle der Einzelbewertung auch die Gesamtbewertung zuließen, klarzustellen und dadurch zugleich die Tragweite dieser Vorschriften zu erkennen, so muß man sich zunächst vor Augen halten, daß die Reichsregierung bei der Einführung des mehr schematischen Verfahrens der Einzelbewertung nach Art. II der 2. SteuerNotWd. wohl geglaubt hat, daß sich bei den wirtschaftlichen Verhältnissen am Stichtag, der gerade in die Übergangszeit von der durch die Inflation zerrütteten Währung zu stabilen Geldverhältnissen fiel, ein individuell bestimmter gemeiner Wert, der Anspruch auf eine gewisse Dauer besaß, sowohl für die einzelnen Vermögensgegenstände als auch für das Gesamtvermögen nicht oder nur sehr schwer würde feststellen lassen. Dabei mag auch der Gedanke eine Rolle gespielt haben, daß das Reich, sollte eine zweite Inflation vermieden werden, unter allen Umständen mit einem bestimmten Mindestertrag der Steuern, die ihm die Deckung seiner Ausgaben ohne Zuhilfenahme der Notenpresse ermöglichen, rechnen können mußte, daß dies aber nur möglich war, wenn bestimmte Mindesteingänge, wie sie auf Grund der Vorschriften über die Einzelbewertung wenigstens annähernd veranschlagt werden konnten, gesichert erschienen. Aus dieser Erwägung heraus wird man auch die Vorschrift des § 35 Abs. 2 der VermStDurchfVest., die so zu verstehen ist, daß der von der Gutachterstelle festgestellte Gesamtwert nur dann, wenn er höher als das nach der Summe der Einzelwerte ermittelte Betriebsvermögen war, der Vermögensteuer zugrunde gelegt werden durfte, während bei einem niedrigeren Gesamtwert wieder die Einzelbewertung maßgebend sein sollte, für rechtsverbindlich halten müssen. Diese Auslegung wird auch durch Art. II § 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 2 der 2. SteuerNotWd. insofern gedeckt, als dort dem RMFinM. die Ermächtigung erteilt ist zu bestimmen, inwieweit bei den dort bezeichneten Steuerpflichtigen eine Gesamtbewertung des Betriebsvermögens an Stelle der Einzelbewertung vorgenommen werden durfte und als auch in Ziff. 4 Abs. 1 für die Gesamtbewertung nach den Steuerkursen ausdrücklich bestimmt ist, daß der so gefundene Wert einen Mindestwert darstelle. So betrachtet gewinnt die Zulassung der Gesamtbewertung durch Art. II § 3 Abs. 1 Ziff. 4 Abs. 2 der 2. SteuerNotWd. in Verbindung mit § 35 der VermStDurchfVest. die Bedeutung einer nur zugunsten des Steuerfiskus erlassenen Bestimmung (ebenso Urteil des 1. Senats Bd. 17 S. 265), die besonders in denjenigen Fällen praktisch werden sollte, in denen das Ergebnis der Einzelbewertung in einem auffallenden Mißverhältnis zu dem höheren Gesamtwert eines Unternehmens stand. Demgegenüber wird man zugunsten der Steuerpflichtigen den in den genannten Bestimmungen für die Gesamtbewertung aufgestellten Voraussetzungen die Bedeutung beizulegen haben, daß, abgesehen von der Bewertung nach Steuerkursen bei der Vermögensteuer 1924, eine Gesamtbewertung überhaupt nur bei Erwerbsgesellschaften und bei denjenigen Steuerpflichtigen vorgenommen werden durfte, die nach den Vorschriften des HGB. zur Führung von Handelsbüchern verpflichtet sind, da nach dem ganzen Zwecke dieser Vorschrift nur Fälle von einiger steuerlicher Bedeutung von ihr betroffen werden sollten und daß andererseits zum Schutze gegen eine den gerade am Stichtag sehr schwer zu beurteilenden wirtschaftlichen Verhältnissen nicht gerecht werdende Beurteilung des Gesamtbetriebsvermögens durch die Finanzämter der Gesamtwert durch die amtliche Berufsvertretung der einzelnen Steuerpflichtigen zu begutachten war und die Steuerbehörde an diesen gutachtlich festgestellten Wert, wenn sie nicht die zu einem höheren Ergebnis führende Einzelbewertung vornahm, gebunden war, ohne einen darüber hinausgehenden Gesamtwert auf Grund eigener Feststellungen der Veranlagung zugrunde legen zu dürfen.

Nach dem Gesagten scheidet hier die Möglichkeit, das Betriebsvermögen des Beschwerdeführers im Wege der Gesamtbewertung festzustellen, aus, da jedenfalls die eine Voraussetzung dafür, Einholung eines Gutachtens über den Gesamtwert bei der amtlichen Berufs-

glaubt die Sache damit in diesem Sinne erledigt. Nachträglich kommt nun aber das FinM. und ermächtigt den Betrag sehr wesentlich. Wie es von diesem seinem Ermessen Gebrauch macht, das erklärt der RFV. für grundsätzlich nicht überprüfbar. Es sei das eine Maß-

nahme des Gebungsverfahrens, und bei der hier wieder zutage tretenden Neigung zur scharfen Trennung des Festsetzungs- vom Gebungsverfahren ergibt sich dann zunächst für den RFV. eine eigentümliche, für den Steuerpflichtigen mißliche Anzuständigkeit der

vertretung, nicht vorliegt. Es ist daher zu prüfen, ob die Konzeption selbständig als Gegenstand des Betriebsvermögens oder etwa, wenn man sie als werterhöhende Eigenschaft des Apothekengrundstücks ansieht, durch Berücksichtigung bei der Ermittlung des Wertes des Grundstücks im Wege der Einzelbewertung zur Vermögenssteuer 1924 herangezogen werden kann. Da die Konzeption sowohl nach ihrer rechtlichen Gestalt mit dem Grundstück nicht verbunden ist und daher auch keinen Bestandteil des Grundstücks i. S. des § 96 WGB bildet, als auch tatsächlich von dem Apothekengrundstück jederzeit gelöst werden kann, z. B. dadurch, daß die Erben eines konzeptionierten Apothekers, die die Konzeption durch Präsentation eines Nachfolgers erwerben, das Grundstück aber nicht veräußern wollen, die Räume, in welchen bisher die Apotheke betrieben wurde, an den Nachfolger nur vermieten, oder daß ein Apotheker, der für seine Person den Apothekenbetrieb aufgeben und die bisher zum Betriebe genutzten Räume anderweitig verwerten will, zunächst die Genehmigung zur Verlegung des Apothekenbetriebs in ein benachbartes Gebäude erwirkt und sodann die Konzeption, die durch diese Verlegung nicht berührt wird, seinem Nachfolger durch Präsentation neu schafft, so erscheint jedenfalls für die Vermögenssteuer die Auffassung, daß die Konzeption eine werterhöhende Eigenschaft des Apothekengrundstücks darstelle, nicht zutreffend, mag auch eine solche Auffassung für die an einen Verkehrsvorgang geknüpften Grundwertabgaben im Falle der einheitlichen Übertragung der Konzeption zugleich mit dem Grundstück geboten sein. Dagegen erscheint es unbedenklich, die Konzeption, die nach dem Tode des selbständig verwertbaren Teil des Betriebsvermögens bildet, als Gegenstand des Anlagekapitals aufzufassen und sie hiernach gemäß Art. II § 8 Abs. 1 Ziff. 2 der 2. SteuerNov. in Verbindung mit § 31 der VermStDurchf. Best. mit dem Preise zu bewerten, der Ende 1913 zu ihrer Anschaffung aufzuwenden gewesen wäre. Zweifelsfrei könnte höchstens sein, ob nicht insbesondere mit Rücksicht auf die seit 1913 in vermehrtem Umfang erfolgte Verleihung neuer, unveräußerlicher Konzeptionen eine dauernde Entwertung der vor 1894 verliehenen Konzeptionen eingetreten ist, die zu einer Wertverminderung mit dem bei einer Veräußerung Ende 1923 zu erzielenden Preise gemäß § 32 der VermStDurchf. Best. führen würde. Dem steht aber entgegen, daß diese Konzeptionen, selbst wenn eine Wertminderung gegenüber dem Jahre 1913 eingetreten sein sollte, immer noch einen nicht unerheblichen Wert besitzen, da sich an der bevorzugten Stellung, die die Inhaber infolge der noch in gleichem Umfang wie Ende 1913 bestehenden Verwertungsmöglichkeit gegenüber den Inhabern der seit 1894 verliehenen unveräußerlichen Konzeptionen einnehmen, nichts geändert hat.

War somit die Konzeption nach den für die Vermögenssteuer 1924 geltenden gesetzlichen Bestimmungen grundsätzlich mit dem vollen Preise, der Ende 1913 zu ihrer Anschaffung erforderlich gewesen wäre — und als solcher kann hier der Wechseltragswert angenommen werden — zu bewerten, so fragt sich noch, welche Bewandnis es mit den angezogenen Erlassen des RFinM. hat, die die FinA. ermächtigen, von den festgestellten Vorkriegspreisen zum Ausgleich von Härten Abschlüsse bis zu 75% vorzunehmen. Wie sich aus dieser Begründung und auch aus den Ausführungen des RFinM. anlässlich seines Beitritts zu dem Verfahren ergibt, handelt es sich dabei um eine nach § 108 Abs. 1 RAbgD. getroffene Billigkeitsmaßnahme, durch welche die Zuständigkeit der FinA. zu einem teilweisen Erlass der Vermögenssteuer in der Weise begründet wird, daß sie durch Gewährung eines Abschlags von dem nach dem Gesetze vorgeschriebenen Werte der Vermögenssteuer in Höhe des Unterschiedsbetrags erlassen können, der sich bei Berechnung der Steuer unter Einsetzung des um den Abschlag ermäßigten Wertes der Konzeption gegenüber der unter Zugrundelegung des gesetzlich vorgeschriebenen vollen Vorkriegswerts vorgenommenen Steuerfestsetzung ergibt. Die Bemessung der Abschlüsse ist daher, da es sich dabei wie in allen Anwendungsfällen des § 108 Abs. 1 um eine reine Verwaltungsmaßnahme handelt, jeder Nachprüfung im Verwaltungsverfahren entzogen. Es war daher auch nicht Sache des FinGer., zu dem Antrag des FinA.-Vorstehers über die Herabsetzung des bei der Veranlagung zugebilligten Abschlags von 60% dadurch sachlich Stellung zu nehmen, daß die Ungemeinheit des von dem Amtsvorsteher beantragten Abschlags von nur 40% anerkannt und aus diesem Grunde die Steuer erhöht wurde. Bei einer Würdigung der Vorentscheidung ist aber folgendes zu erwägen: In dem Antrag des Amtsvorstehers kommt der unzweideutige Wille des FinA., einen nur 40%igen Abschlag des Konzeptionswerts zuzubilligen, zum Ausdruck. Eine Entsch. des FinA. über die Zubilligung eines solchen Abschlags in Höhe von 70% kann, nachdem der FinA.-Vorsteher gerade mit Rücksicht auf die Höhe des Abschlags Berufung eingelegt

hat, in dem Veranlagungsbescheide, bei dessen Zustandekommen der Steueraussschuß mitgewirkt hat, der für die Festsetzung der Abschlüsse ebensowenig wie das FinGer. oder der RFin. zuständig war, nicht erblickt werden. Wenn daher das FinGer. den Abschlag entsprechend dem Antrag des FinA.-Vorstehers bemessen hat, so hat es damit nichts anderes getan, als was das FinA., das an die vom Steueraussschuß vorgenommene Bewilligung gemäß § 78 Abs. 1 Ziff. 1 RAbgD. nicht gebunden war, von sich aus auch ohne Anrufung des FinGer. hätte tun können, nämlich an Stelle und im Sinne des FinA. eine Entsch. über die Höhe des Abschlags getroffen und damit zugleich das vom FinA. gewollte Ergebnis herbeigeführt. Es mag zugegeben werden, daß das FinGer. zu dieser Entsch. im formalen Sinne nicht berechtigt war, aber es hätte doch wirklich keinen vernünftigen Sinn gehabt und keinem Beteiligten etwas genützt, wenn das FinGer. unter Berufung darauf, daß es nur die gesetzlichen Vorschriften über die Vermögenssteueranlagung zu beachten habe, bei der Steuerfestsetzung die Konzeption mit dem vollen Vorkriegswert bewertet und die Steuer entsprechend erhöht hätte, und wenn hierauf das FinA. wieder eingegriffen und die Steuer gemäß § 108 Abs. 1 RAbgD. insoweit erlassen hätte, als sie über den Steuerbetrag, der bei Zulassung eines 40%igen Abschlags sich ergibt, hinausging. Der erkennende Senat hält daher eine Aufhebung der Vorentscheidung in diesem Punkte, die lediglich auf einem umständlicheren formalen Wege zu dem gleichen materiellen Ergebnis führen müßte, mit Rücksicht auf den die AbgD. auch in verfahrensmäßiger Beziehung beherrschenden § 4 RAbgD. nicht für geboten. Dem Beschwerdeführer bleibt es unbenommen, eine Erhöhung des Abschlags mit Rücksicht auf die in der Rechtsbeschwerde geltend gemachten Gründe im Verwaltungsverfahren unter Berufung auf § 108 RAbgD. weiterzuverfolgen.

In diesem Zusammenhange mag noch darauf hingewiesen werden, daß es sogar unter Umständen zweckmäßig sein kann, wenn das FinA. die auf § 108 Abs. 1 RAbgD. gestützte Ermächtigung einer an und für sich nach dem Gesetze festzusetzenden Steuer, also eine reine Sühmaßnahme, mit der Steuerfestsetzung selbst verbindet. Dies wird besonders in Fällen wie hier zutreffen, wo die Ermächtigung sich nicht unmittelbar in einem Nachlaß der festgesetzten Steuer, sondern mittelbar in einem niedrigeren Ansatz einzelner Werte, die erst in ihrer Zusammenfassung die Grundlage für die Steuerfestsetzung abgeben, auswirkt, da besonders dann durch diese Verbindung sowohl eine Verweilung des Verfahrens als auch eine Vermittlung, die bei den Steuerpflichtigen durch die Übermittlung eines auf einen höheren Steuerbetrag lautenden Steuerbescheides neben der Mitteilung über den geringeren zu entrichtenden Betrag entstehen könnte, vermieden werden. Selbstverständlich wird bei einer solchen Verbindung die ausschließliche Zuständigkeit des FinA. zur Bemessung der Ermächtigung durch ein Mitwirken des Steueraussschusses bei der Veranlagung nicht berührt, auch wird sich in diesen Fällen empfehlen, in der Rechtsmittelbelehrung darauf hinzuweisen, daß Einwendungen, die sich auf die vorgenommene Steuerermächtigung beziehen, nur im Beschwerdewege erhoben werden können. Will man aber diese zweckmäßige Vereinfachung im Verwaltungsverfahren gegen den erteilten Steuerbetrag nicht wieder illusorisch machen, so wird man auch die Rechtsmittelbehörden für befugt erklären müssen, eine in Verbindung mit der Steuerfestsetzung gemäß § 108 Abs. 1 getroffene Maßnahme insoweit zu beachten, als eine unter Ausschaltung der Ermächtigung getroffene höhere Steuerfestsetzung auf den zur Erhebung gelangenden Betrag ohne Einfluß bleiben würde, ein Gedanke, der schon bei den Entsch. des RFin. zu Art. XIX § 4 der 2. SteuerNov. (StuB. III Nr. 19 und Nr. 22) hereingespielt hat, indem dort die Fortführung eines Rechtsmittelverfahrens, das selbst bei anderweitiger Festsetzung der Steuer weder zu einer Nachherhebung noch zu einer Anrechnung oder Erstattung führen konnte, als zwecklos abgelehnt wurde.

(RFin., VI. Sen., Ur. v. 19. Dez. 1925, VI A 172/25.)

#### Grundwertsteuergesetz.

**I. §§ 1, 5 Abs. 1, 4. GrErmStG. Zur Frage der Steuerpflicht, wenn in einem Kaufvertrage versehentlich eine Parzelle, die für den angegebenen Preis mit verkauft sein sollte, weggelassen ist. †**

Der Beschwerdeführer L. verkaufte an den Beschwerdeführer W. durch Vertrag v. 1. Juli 1922 das Grundstück S. Bl. 190 für 374 000 M und durch Vertrag v. 27. Juli 1922 das Grundstück S. Bl. 324 für 65 000 M. Die Umschreibung des Eigentums an den

Zu 1. Die Entsch. beruht auf zutreffender Verwertung des in der Praxis, auch von den Obergerichten, merkwürdig oft verkannnten Rechtsgrundsatzes, nach welchem auch formbedürftige Willenserklärungen der sinnmäßigen Auslegung fähig sind, wenn nur die Feststellung des Parteiwillens im Wortlaut der Urkunde irgendwelchen Anhaltspunkt findet, der alsdann durch außerhalb der Urkunde liegende Umstände entsprechend erläutert werden kann. Der Tat-

höheren Instanzen, jenen Erlaßakt zu berücksichtigen — eine Mißlichkeit, die der RFin. aber nun wieder durch freie Behandlung der Zuständigkeitsnormen leidlich einzurenken bemüht ist.

Letzten Endes scheint mir die Entsch. vor allem zu zeigen, wie hohe Zeit es ist, daß wir aus den Übergangsregelungen mit ihren Unsicherheiten und Ungleichheiten endlich herauskommen.

Prof. Dr. Wähler, Münster.

Grundstücken im Grundbuch erfolgte am 2. Nov. 1922, die Versteuerungen nach § 4 des GrEwStG., denen ohne nähere Begründung die angegebenen Kaufpreise zugrunde gelegt wurden, am 20. Jan. 1923.

In der notariellen Verhandlung v. 7. Juli 1924 erklären die Vertragsparteien, es sei ihr Wille gewesen, daß für die angegebenen Kaufpreise auch die Parzellen Bb. 8 Bl. 223/224 auf den Käufer übertragen werden sollten, nur insoweit eines Versehens des Verkäufers sei deren Aufführung in den eingangs erwähnten Verträgen unterblieben; sie erklärten weiter, daß auch diese beiden Parzellen an den Käufer verkauft seien, und dementsprechend erklärten sie deren Auflassung. Die Steuerstelle machte die Erteilung der auf Grund des § 24 beantragten Bescheinigung von der Zahlung von je 344 *GM.* Steuer und Zuschlag abhängig. Einspruch und Berufung, in denen geltend gemacht wurde, daß eine Steuer nicht mehr zu erheben sei, da die Grundwertsteuerversteuerung am 20. Jan. 1923 für den gesamten verkauften Grundbesitz, also auch für die beiden Parzellen Bb. 8 Bl. 223/224, festgelegt worden sei, blieben erfolglos. Da nach den glaubhaften Erklärungen der Vertragsparteien in der Verhandlung v. 7. Juli 1924 ihr Vertragswille auf Grund der Verhandlungen beim Abschluß der Kaufverträge vom Jahre 1922 dahin ging, den ganzen Grundbesitz einschließlich der inmitten liegenden Parzellen Bb. 8 Bl. 223/224 für die darin angegebenen Kaufpreise zu verkaufen und nur versehentlich als Grundbuchbezeichnung dieses ganzen Grundbesitzes Bb. 7 Bl. 190 und Bb. 12 Bl. 324 in den Kaufverträgen angegeben ist, liegt nur eine unrichtige Bezeichnung des Kaufgegenstandes vor, die, wie auch das RG. (vgl. RG. 60, 333; 61, 265; 99, 148; 109, 334) anerkannt hat, der Rechtswirksamkeit des Verkaufs des ganzen Kaufgegenstandes nicht entgegensteht. Die Parzellen Bb. 8 Bl. 223/224 sind daher bereits durch die Kaufverträge vom Jahre 1922 formgerecht mitverkauft worden. Während nun hinsichtlich der beiden ersten Grundstücke die Steuerpflicht bereits mit der Eigentumsübertragung, also am 2. Nov. 1922, eintritt, konnte hinsichtlich der beiden letzten Parzellen, da hier das Eigentum durch Abschluß der Veräußerungsgeschäfte übergegangen ist, Steuer nur gemäß den Vorschriften im § 5 Abs. 1 und 2 erhoben werden, und es hängt von den Umständen des Falles ab, ob sich jetzt noch eine Möglichkeit hierfür bietet. Die Steuerstelle ist offenbar davon ausgegangen, daß der Wert der verkauften Parzellen nicht höher war als der Kaufpreis, da sie sonst die Steuer nach dem Werte hätte berechnen müssen. Es wird sich deshalb fragen, ob sie bei dieser Wertbemessung die inmitten liegenden Parzellen mitberücksichtigt hat. Hat die Steuerstelle am 20. Jan. 1923 die Übertragung des ganzen Grundbesitzes, also auch der beiden letzten Parzellen, versteuern wollen und versteuert, so ist damit auch die aus § 5 Abs. 1 zu fordernde Steuer abgegolten, und eine solche aus § 5 Abs. 2 kann nur gefordert werden, wenn und soweit in der Zeit zwischen Abschluß der Kaufverträge vom Jahre 1922 und der Eigentumsübertragung, die nach Angabe der Steuerstelle v. 28. Sept. 1925 auf die Rechtsbeschwerde am 20. Nov. 1924 im Grundbuch vermerkt ist, eine Werterhöhung eingetreten ist. Hatte dagegen die Steuerstelle am 20. Jan. 1923 die Übertragung nur der beiden ersten Grundstücke versteuern wollen und versteuert, so steht hinsichtlich der beiden letzten Parzellen die Versteuerung noch aus, und die Steuer ist gemäß § 5 Abs. 1 und im Falle einer Werterhöhung außerdem auch gemäß § 5 Abs. 2 zu errechnen.

(RG., II. Sen., Urt. v. 15. Jan. 1926, II A 572/23.)

\*

2. §§ 1, 12 Abs. 1 GrEwStG. Zur Frage, wann ein vor dem Eigentumsübergang erst zu errichtendes Gebäude mit in die Steuerpflicht zu ziehen ist.

Die Witwe L., welche mit ihren Kindern in fortgesetzter westfälischer Gütergemeinschaft lebt, ist Eigentümerin eines in L. belegenen Grundstücks. Ihr Sohn, Wilhelm L., ist seit dem Jahre 1919 Inhaber eines Baugeschäfts, welches er damals von der fortgesetzten Gütergemeinschaft erworben hat. Er betreibt auf Grund Abkommens mit der Gemeinde die Erbauung von Wohnhäusern für Gemeindebewohner auf dem Grundstück seiner Mutter mit Hilfe eines ihm von der Gemeinde zur Verfügung gestellten Kredits.

Der Postbeamte U. trat im Mai 1924 an L. wegen Erwerbes eines Grundstücksteils und Baues eines Hauses heran, wurde zunächst über den Preis von 2000 *M* für das Grundstück und demnächst über den Preis von 18000 *M* für das Haus mit ihm einig. Nach Fertigstellung des Hauses schloß er am 30. Dez. 1924 mit L. als Bevoll-

bestand ist in Übereinstimmung mit der Rechtspredung des RG. zivilrechtlich richtig gewertet. Hieraus ergab sich ohne weiteres die zutreffende Anwendung der zitierten Bestimmungen des Grundwertsteuergesetzes. Daß die Steuerstelle das gesamte Grundstück als wirtschaftliche Einheit in Übereinstimmung mit dem Kaufpreis bemessen und versteuern wollte, unterliegt nach dem Tatbestand nicht dem mindesten Zweifel. Gleichwohl weist der RG. auf die abweichende Möglichkeit, die den Weg der besonderen Versteuerung der beiden letzten Parzellen öffnen würde, ausdrücklich hin, was die Steuerstelle natürlich zu einer erneuten Entsch. gegen den Steuer-

mächtigen von dessen Mutter einen notariellen Vertrag, inhaltlich dessen die Auflassung des Grundstücks mit dem Bemerkten erklärt wurde, daß ihr ein privatschriftlicher Kauf- und Bauvertrag zugrunde liege, durch den Erwerber die Parzelle für 2000 *M* gekauft und von der Verkäuferin für seine Rechnung darauf ein Siedlungshaus habe errichten lassen, und in dem die Eintragung eines Restkaufgeldes von 8000 *M* zugunsten der Verkäuferin sowie die Überweisung der dem Erwerber von der Reichspostverwaltung zugesagten 12000 *M* gleichfalls an die Verkäuferin bewilligt wurde. Bezahlt wurden die 12000 *M* an L.

Nachdem am 9. Febr. 1925 die Eintragung des Eigentumsüberganges im Grundbuch erfolgt war, zog der Kreisausschuß nach einem Kaufpreis in Höhe von 2000 *M* den Erwerber U. und nach einem Kaufpreis in Höhe von 18000 *M* die Beschwerdeführerin, Witwe L., zur Grundwertsteuer heran. Einspruch, Berufung und Rechtsbeschwerde wurden zurückgewiesen.

Nach der ständigen Rechtspredung des Senats ist es Tatfrage, ob ein über ein Grundstück mit zu erbauendem Hause abgeschlossener Vertrag als einheitlicher Grundstückskaufvertrag oder als Kauf- und Werkvertrag anzusehen ist. Maßgebend ist der Wille der Parteien und für dessen Ermittlung wiederum von erheblicher Bedeutung der Zeitpunkt, auf welchen sie die Wirksamkeit des Vertrags abgestellt haben. Der Vorderrichter hat aus den Umständen die Absicht, einen einheitlichen Grundstückskauf zu tätigen, festgestellt, und diese Feststellung kann mit der Rechtsbeschwerde erfolgreich nur angegriffen werden, wenn sie mit dem Aktieninhalt in Widerspruch steht oder durch Rechtsirrtum beeinflusst ist. Beides ist nicht der Fall. Mit dem die Grundlage der Heranziehung bildenden Vertrage v. 30. Dez. 1924 steht es zunächst nicht in Widerspruch, wenn das Finanzgericht zwischen den Persönlichkeiten des Grundstückseigentümers und des Bauunternehmers keinen Unterschied gemacht hat. Denn der von der Beschwerdeführerin abgeschlossene Vertrag stellt ausdrücklich fest, daß vertraglich von der Verkäuferin auf dem Grundstück ein Siedlungshaus zu errichten und daß — gegenüber einem Grundstückskaufpreis von 2000 *M* — ein Restkaufgeld von 8000 *M* für die Verkäuferin einzutragen sei und daß die dem Erwerber von der Postverwaltung zugesagten 12000 *M* der Verkäuferin zu überweisen seien. Nun hat allerdings die Beschwerdeführerin behauptet, der in dem Vertrag erwähnte frühere privatschriftliche Vertrag sei tatsächlich niemals geschlossen, vielmehr nur mündliche Vereinbarungen getroffen, und diese richteten sich an verschiedene Rechtssubjekte. Es kann indes nicht als rechtsirrtümlich bezeichnet werden, wenn das Finanzgericht diesen Behauptungen keinen entscheidenden Wert beigelegt hat. Denn die im notariellen Vertrage niedergelegten Abreden ergeben jedenfalls, mag zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Sohne ein Rechtsverhältnis, wie auch immer, bestehen, daß es sich auf ihrer Seite um ein einheitliches und auch einheitlich behandeltes Veräußerungsgeschäft über ein bebauten Grundstück handelte, bei dem zwischen Grund und Boden und Bauwerk kein Unterschied gemacht wurde. Es bedarf deshalb keiner Erörterung über die von der Rechtsbeschwerde als Voraussetzungen für die Einheitlichkeit aufgestellten Tatbestände; denn um einen Vertragswillen zu ermitteln, genügt jede Tatsache, welche einen sicheren Schluß zuläßt: sind die Beteiligten vermöge der zwischen ihnen bestehenden Beziehungen in der Lage, einen wirtschaftlichen Gesamterfolg zu erzielen und machen sie von dieser Möglichkeit Gebrauch, so gewinnt ihr Vorgehen nicht dadurch eine andere Natur, daß sie sich auf Rechtsformen zurückziehen, die tatsächlich für sie nicht maßgeblich gewesen sind. Da das Finanzgericht des weiteren auch einwandfrei auf Seiten des Käufers die Absicht eines einheitlichen Kaufvertrags über ein bebauten Grundstück feststellt, so ist die Steuer mit Recht auch von dem Kaufpreis des Hauses gefordert.

(RG., II. Sen., Urt. v. 23. April 1926, II A 182/26.)

\*

3. § 5 Abs. 1 GrEwStG.; Pr. WD. betr. vereinfachtes Enteignungsverfahren v. 11. Sept. 1914; § 42 preuß. EnteignG. v. 11. Juni 1874. Als ein Veräußerungsgeschäft kann die Zustimmung des Beschlusses des Regierungspräsidenten über die Planfestsetzung und Höhe der Entschädigung im Enteignungsverfahren nicht angesehen werden. f)

§ 6 der durch Gesetz v. 31. Juli 1921 — preuß. GS. 485 — abgeänderten WD., betr. ein vereinfachtes Enteignungsverfahren vom 11. Sept. 1914 — GS. 159 und 174 — in der Fassung der Be-

pflichtigen aufgreifen wird. In solchen kleinen Zügen zeichnet sich unverkennbar der typisch überfiskalische Zug ab, von welchen die Rechtspredung des RG. im Gegensatz zu der früheren des OVG. leider nicht ganz frei zu sprechen ist. Man denke nur an die vom RG. eingeführte Praxis der Trennung zwischen regulärem Verkaufspreis und gemeinem Wert, die die Rechtssicherheit im Grundwertsteuerverkehr auf das schwerste erschüttert hat.

RA. Dr. Bergschmidt, Berlin.

Zu 3. Der obigen Entsch. ist beizutreten. Schon die Fassung

kanntmachung v. 31. Aug. 1921 — G. S. 513 — läßt das Eigentum des durch Beschluß des Regierungspräsidenten v. 19. Dez. 1921 enteigneten Grundstücks auf den Untertnehmer erst mit der Zahlung oder Hinterlegung der Entschädigungssumme übergehen, und diese Hinterlegung ist erst am 16. Juni 1924 erfolgt. Mit Recht hat die Vorinstanz deshalb den 16. Juni 1924 gemäß §§ 4, 11 des GrErmStG. als Tag des Eigentumsüberganges und damit als Stichtag für die Feststellung des gemeinen Wertes angesehen.

Zu einem anderen Ergebnis wäre nur zu gelangen, wenn man die Zustellung des gemäß § 5 der VO. v. 11. Sept. 1914 erlassenen Beschlusses des Regierungspräsidenten v. 19. Dez. 1921 über die Planfestsetzung und Feststellung der Entschädigung einem Veräußerungsgeschäfte i. S. des § 5 GrErmStG. gleichstellen könnte; denn in diesem Falle wäre die GrErmStG. nach dem Stichtag vom 19. Dez. 1922 auf Papiermarkgrundlage und dazu nach § 4 von der Wertberichtigung des Grundstücks auf Goldmarkgrundlage zu berechnen. Das ist indessen nicht möglich. Es mag richtig sein, daß mit der Zustellung dieses Beschlusses der Grundstückseigentümer, namentlich im Hinblick auf den § 42 des preuß. EnteignG. v. 11. Juni 1874, aus seiner bis dahin rein passiven Rolle heraustritt und damit in diesen Beziehungen die Rechte und die Stellung eines Verkäufers erhält (siehe Eger, Enteignungsgesetz Bd. I S. 29, 214—216; II, 476, 503). Als ein Veräußerungsgeschäft i. S. des § 5 GrErmStG. kann die Zustellung des Beschlusses trotzdem nicht angesehen werden. Denn der ganze § 5 beruht auf dem Gedanken, daß durch ihn eine Umgehung der Grunderwerbsteuer durch die Steuerpflichtigen verhindert werden soll, und dieser Grundgedanke führt deshalb zwingend dazu, unter Veräußerungsgeschäften nur auf Freiwilligkeit der Interessenten beruhende Rechtsgeschäfte und nicht obrigkeitliche Akte zu verstehen. Es braucht deshalb nicht weiter darauf eingegangen zu werden, ob der Gleichstellung der Zustellung des Beschlusses mit einem Veräußerungsgeschäft i. S. des § 5 GrErmStG. nicht auch der Umstand entgegensteht, daß in diesem Beschlusse die Entschädigungssumme noch nicht endgültig und nach anderen Grundätzen und Gesichtspunkten festgesetzt ist, als für die Bemessung eines dem gemeinen Werte entsprechenden Kaufpreises maßgebend zu sein pflegen. Auch der § 25, der die Anordnungen trifft, die für eine rechtzeitige Benachrichtigung der Steuerstelle von steuerpflichtigen Rechtsvorgängen notwendig sind, spricht gegen die Gleichstellung; den Regierungspräsidenten ist nicht die Pflicht auferlegt, den Steuerstellen von ihren Beschlüssen über die Planfestsetzung und die Höhe der Entschädigung eine Mitteilung zu machen.

(RFG., II. Sen., Ur. v. 9. April 1926, II A 63/26.)

4. § 8 Abs. 1 Nr. 8 GrErmStG. Ein Austausch von Feldbestellen liegt nicht vor, wenn im Gebiete des kursächsischen Mandats von 1743 ein Vertrag geschlossen wird, durch den auf beiden Seiten Grundstücke und Kohlenabbaurechte gegeneinander ausgetauscht werden. †)

Durch notariellen Vertrag v. 24. April 1920 schloß die Beschwerdegegnerin mit der AktG. L. einen Tausch über eine Anzahl Grundstücke und Kohlenabbaurechte, inhaltlich dessen der Beschwerdegegnerin eine Anzahl Grundstücksparzellen in Gesamtgröße von 38,90 ha und das Kohlenabbaurecht an Parzellen in Gesamtgröße von 5,5425 ha sowie später abzubrechende Bauten übereignet wurden. Der Eigentumsübergang ist im Grundbuch am 21. März 1924 eingetragen. Darauf erfolgte die Heranziehung zur Grunderwerbsteuer nach § 4 GrErmStG.

Die Herangezogene nahm Steuerfreiheit nach § 8 Abs. 1 Nr. 8 GrErmStG. in Anspruch, weil es sich um einen Austausch von Feldbestellen zwischen angrenzenden Bergwerken zwecks besserer bergbaulicher Ausnutzung handle. Der Bergrevierbeamte bestätigte das Vorliegen dieser Voraussetzungen; das Oberbergamt stellte sich auf den Standpunkt, § 8 Abs. 1 Nr. 8 sehe den Austausch von Teilen verlehener Bergwerke gemäß § 51 AllgBergG. voraus, die im Gebiet des kursächsischen Mandats von 1743, wo die Kohle dem Grundstückseigentümer zustehe, nicht vorhanden seien. Dementsprechend verurteilte der Einspruchsbescheid die Steuerfreiheit, das Berufungsurteil stellte jedoch frei.

Die Rechtsbeschwerde wendet sich hiergegen unter Hinweis auf die Entsch. des erk. Sen. v. 4. April 1925 (RFG. 16, 91). Sie ist begründet.

des § 5 Abs. 1 GrErmStG. läßt erkennen, daß ein Rechtsgeschäft des Veräußerers vorliegen muß. Im Falle der Enteignung ist der Enteignete jedoch nur passiv beteiligt, soweit es nicht zu einer freiwilligen Abtretung gemäß § 16 EnteignG. kommt. Daher kann hier von einem verpflichtenden Veräußerungsgeschäft überhaupt nicht die Rede sein. Auch der gesetzgeberische Grund des § 5 führt zu derselben Auslegung, wie in der vorstehenden Entsch. überzeugend dargelegt wird. Der Enteignete würde sich mit Recht beschwert fühlen, wenn er zur Zahlung der Grunderwerbsteuer herangezogen werden würde, weil das Enteignungsverfahren und die Auszahlung bzw. Hinterlegung der Entschädigung sich — vielleicht gegen seinen Willen — über ein Jahr lang hingezogen hat.

RA. Dr. Ernst Hagelberg, Berlin.

In der letzt erwähnten Entsch. hat der Sen. die Übertragung der für Feldbestellen im § 8 Abs. 1 Nr. 8 gegebenen Ausnahmegesetzvorschrift auf den Austausch kohlenhaltiger Grundstücke im Bezirk des kursächsischen Mandats von 1743 abgelehnt. Davon abzugehen liegt um so weniger ein Grund vor, als die parlamentarischen Verhandlungen, welche zur Aufnahme der entsprechenden, von da in das GrErmStG. übergegangenen Vorschrift im § 7 Ziff. 8 ZwStG. geführt haben, erkennen lassen, daß der Reichstag entgegen der sehr viel weitergehenden Bestrebungen der Bergwerksinteressenten die Befreiung auf die bezeichneten bergtechnischen Vorkommnisse beschränken wollte, obwohl in der Debatte (Bericht über die 3. Kommissionslesung Druckf. 1909/11 Nr. 596 zu § 1 S. 9) ausdrücklich die besonderen Verhältnisse des Eigentümergebäudes hervorgehoben waren. Bestimmend war dafür der Gegensatz zwischen Grundbesitz und Bergwerkseigentum (Stenogr. Ber. über die 2. Lesung 108. und folgende Sitzung XII. Leg. 2. Sess. S. 3914, 3936, 3960), und es ist dementsprechend betont worden (a. a. D. S. 3950), daß der Verkauf eines Grundstücks, wo nach dem alten Rechte der Besitz des Bergrechts mit dem Besitze des Grundstücks verbunden sei, von der Zuwachssteuer durchaus nicht befreit sei. Befreit werden sollten vielmehr nur zwei bergrechtliche Vorkommnisse (a. a. D. S. 3969), bei denen es sich um Maßnahmen handle, die nicht die Realisierung eines Gewinnes ins Auge faßten (S. 3974). Das Urteil des Senats RFG. 6, 69 betrifft einen anderen Fall.

Die Vorentscheidung, die dies verkant hat, war deshalb wegen Rechtsirrtums aufzuheben. Bei freier Beurteilung ist die Sache nicht spruchreif. Der Tauschvertrag behandelt dreierlei.

a) Grundstücke. Dieser Erwerb ist nach dem Vorgesagten steuerpflichtig.

b) Abbaurechte. Ob solche im Mandatsgebiet steuerauslösend wirken, hat der Senat in der vorerwähnten Entsch. (a. E.) dahingestellt sein lassen. Die Frage kann auch hier dahingestellt bleiben. Denn auch wenn man die Abbaurechte den Feldbestellen, für welche § 8 Abs. 1 Nr. 8 Steuerfreiheit vorsieht, gleichstellen wollte, so ist doch vorliegend nicht Abbaurecht gegen Abbaurecht ausgetauscht, sondern es ist ein weit umfassenderer Vertrag geschlossen, welcher auf beiden Seiten die verschiedenartigsten Besitzteile regelt, ohne daß unter ihnen eine Sonderung vorgenommen werden könnte. Bei einem solchen Tatbestand kann man nicht sagen, daß gerade die auf beiden Seiten, zumal verschiedenen Umfangs in der Masse befindlichen Abbaurechte einander gegenübergestellt seien.

c) Die Veräußerung von Baulichkeiten usw.

(RFG., II. Sen., Ur. v. 6. Okt. 1925, II A 386/25.)

5. § 8 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 GrErmStG. Das Vorhandensein einer Vereinigung beruht im § 8 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 bezeichneten Art wird dadurch ausgeschlossen, daß ihr auch fremde Personen angehören, deren Zuziehung nicht lediglich formrechtliche Bedeutung hatte, sondern allein oder auch aus wirtschaftlichen Gründen erfolgte, auch wenn die fremden Personen als Treuhänder der übrigen steuerbegünstigten Personen verpflichtet waren, ihre Anteile an der Vereinigung an diese abzutreten.

Die Beschwerdeführerin kann die Befreiungsvorschrift des § 8 Abs. 1 Nr. 5 für sich nicht in Anspruch nehmen. Denn da der erwerbende GmbH. auch fremde Personen, eine AktG. und ein Architekt, angehörten, fehlt es schon deshalb an der Voraussetzung dieser Vorschrift, daß die erwerbende Vereinigung aus dem Veräußerer und dessen Abkömmlingen oder aus diesen allein besteht, so daß es nicht darauf ankommt, in welchem Verwandtschaftsverhältnis die übrigen Beteiligten gestanden haben. Allerdings hat, wofür die Rechtsbeschwerde sich beruft, der Senat im Bd. 16, 80 der amtl. Samml. ausgesprochen, daß das Vorhandensein einer Vereinigung der im § 8 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 bezeichneten Art nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß bei ihrer Gründung vorgegebene Personen mitwirken, die nicht zu den Abkömmlingen gehören. Die Entsch. geht dabei indessen, wie ihr weiterer Inhalt ergibt, davon aus, daß die Zuziehung dieser fremden Personen lediglich formalrechtliche Bedeutung hatte, z. B. nur für den Gründungsakt, der nach § 182 HGB. bei einer AktG. fünf Gründer erfordert. Sie bezieht sich dagegen nicht auf den Fall, daß die Zuziehung der fremden Personen allein oder auch aus wirtschaftlichen Gründen erfolgte. Ein solcher Fall aber liegt nach der eigenen Erklärung der Beschwerdeführerin hier vor, weil danach die Zuziehung der beiden von der Beschwerdeführerin als Treuhänder bezeichneten fremden

Zu 4. Die Entsch. kann nicht befriedigen. Der Wortlaut des Gesetzes hätte zwanglos eine wesentlich weitverzweigtere Auslegung zugelassen, die eine wesentliche Förderung des rationalen Bergbaues bewirkt hätte. Diesen Zielen hätte das engere fiskalische Interesse nachstehen sollen. Das ohnehin stets mißliche Zurückgehen auf längst vergessene Motive des Gesetzes oder gar — wie hier — verwandter Gesetze, erscheint im vorliegenden Falle keinesfalls als geboten.

RA. Dr. A. Bergschmidt, Berlin.

Personen aus rein privatwirtschaftlichen Gründen geschah, aus denen es sich empfahl, die wirklichen Anteilseigentümer zunächst nicht in Erscheinung treten zu lassen.

(RZf., II. Sen., Ur. v. 12. März 1926, II A 679/25.)

\*

6. §§ 24, 5 GrErmStG.; §§ 1, 2 DurchfBest. zu § 24 GrErmStG. Die Vorschrift bezieht sich nur auf die Steuer für Zwischengeschäfte, die nicht zum Eigentumsübergang geführt haben. †)

In notarieller Urkunde v. 12. Nov. 1924 erteilte Frau N. dem Beschwerverführer Vollmacht, ihren Grundbesitz zu den in der Urkunde einzeln festgesetzten Bedingungen, zu verkaufen und aufzulassen, und zwar auch an sich selbst als Bevollmächtigten des Käufers“. Der zu erzielende Kaufpreis mußte nach diesen Bedingungen 6750 Goldmark betragen außer einer ohne Anrechnung auf diesen Preis zu übernehmenden Hypothek. Bei Erzielung eines höheren Preises sollte der Überschuß dem Beschwerverführer als „Entschädigung für seine Provisions- und Spesenansprüche“ verbleiben. An diese Vollmacht erklärte Frau N. sich bis zum 12. Dez. 1924 gebunden.

In notarieller Urkunde v. 26. Nov. 1924 verkaufte der Beschwerverführer auf Grund der vorher bezeichneten Vollmacht die Besetzung der Frau N. in deren Namen für 8200 Goldmark an den Landwirt G. und gab in der notariellen Urkunde v. 27. Nov. 1924 die erforderliche Auflassungserklärung ebenfalls im Namen seiner Vollmachtgeberin ab.

Der Käufer beantragte als Flüchling aus den an Polen abgetretenen Gebietsteilen Erlass der Grunderwerbsteuer und ist durch Verfügung des FA. v. 2. April 1925 dahin beschieden, daß ihm die vorläufige Zahlung in Höhe der künftig fällig werdenden Grunderwerbsteuer nebst Zuschlägen aus Billigkeitsgründen erlassen werde.

Dagegen wurde der Beschwerverführer durch Bescheid der Steuerstelle v. 12. Dez. 1924 auf Grund des § 24 GrErmStG. zur Sicherstellung eines Steuerbetrags von 513,60 Reichsmark aufgefordert mit der Begründung, daß die ihm erteilte Vollmacht ein nach § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrErmStG. steuerpflichtiges Rechtsgeschäft enthalte.

Auf die Berufung wurde der angefochtene Bescheid aufgehoben. Es kann dahingestellt bleiben, ob es überhaupt zulässig war, daß die Steuerstelle dem Beschwerverführer persönlich, der weder an dem in Aussicht genommenen Eigentumsübergang von Frau N. auf G. beteiligt war noch in eigenem Namen eine Bescheinigung aus § 24 beantragt hatte, einen Bescheid aus §§ 1, 2 der DurchfBest. zu § 24 über den zwecks Erlangung einer solchen Bescheinigung zu zahlenden Steuerbetrag aufstellen ließ (vgl. Voethke, StArch. 1925, 352). Auf jeden Fall war der Beschwerverführer berechtigt, den ihm tatsächlich zugestellten Bescheid, der auf der Annahme beruhte, daß im Falle des Eigentumsüberganges auch er für ein Zwischengeschäft nach § 5 Abs. 3 steuerpflichtig werde, im Berufungsverfahren mit der Behauptung anzufechten, daß von ihm auch im Falle des Eigentumsüberganges keine Steuer zu erheben sei (§ 2 Abs. 1 der DurchfBest.). Insofern fehlt den Vorentscheidungen also nicht etwa die erforderliche Prozessvoraussetzung. Beide Vorentscheidungen verletzen jedoch den § 24, indem sie sachlich über die Frage befinden, ob mit dem Übergang des Grundstückseigentums auf G. auch für den Beschwerverführer nach § 5 Abs. 3 in Verb. mit Abs. 4 Nr. 5 eine Steuerpflicht entsteht. Denn die Vorschrift des § 24 bezieht sich nach ihrem klaren Wortlaut nur auf die Steuer für den dinglichen Eigentumsübergang. Nur von deren Stundung oder Vorauszahlung ist die Eintragung des Erwerbers in das Grundbuch abhängig gemacht, und nur sie kann daher auch zum Gegenstand eines

Zu 6. Die Bestimmung im § 24 GrErmStG. ist von Anbeginn allgemein als verkehrseindlich erkannt worden. Teilweise ist ihre Auswirkung völlig unhaltbar. So wird durch sie in der Zwangsversteigerung die Eintragung eines vermögenslosen Ersteheres und somit die Realoffertstellung vereitelt! Es ist daher zu begrüßen, daß der RZf. die bei Verletzung des Grundstücksverkehrs praktisch wichtige Frage, ob die Steuer auch für die Zwischengeschäfte oder nur für den dinglichen Eigentumswechsel sicherzustellen ist, im letzteren Sinne entschieden hat. Die Lösung stimmt an sich nicht zu der gesetzlichen Absicht, die ganz allgemein vor Umschreibung die Sicherung der bis dahin fälligen Grundwechsellastgaben erzwingen wollte. Der Wortlaut der Bestimmung gab jedoch die Möglichkeit, ihre verkehrseindliche Wirkung wenigstens einigermaßen einzugengen. Es ist anzuerkennen, daß der RZf. von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht hat.

RA. Dr. A. Bergschmidt, Berlin.

Zu 7. Das Urteil enthält eine Zusammenfassung von insbesondere für die Inflationszeit wichtigen, teils rechtlichen, teils tatsächlichen Entscheidungen.

1. § 5 Abs. 2 GrunderwerbStG. bedeutet nicht, daß im Falle der Werterhöhung zur Zeit des Eigentumsübergangs des Grundstücks die Steuer aus dem erhöhten Wert berechnet und von diesem Steuerbetrag die nach Abs. 1 aus dem Anfangswert erhobene Steuer abgezogen wird. (In diesem Fall wäre eine Aufwertung zu berücksichtigen.) Vielmehr bleibt die Steuer aus dem Anfangswert selbständig. Demgemäß wird aus dem Mehrwert gemäß Abs. 2 die

Bescheids nach § 1 der DurchfBest. gemacht werden. Steuern, die nach § 5 Abs. 3 für etwaige mit dem Eigentumsübergang steuerpflichtig werdende Zwischengeschäfte zu entrichten sind, müssen bei dem Verfahren aus § 24 außer Betracht bleiben, gleichviel, ob der nach § 1 der DurchfBest. zu erlassende Bescheid dem einzutragenden neuen Eigentümer oder dem Veräußerer oder einem an Zwischengeschäften Beteiligten zugestellt wird.

(RZf., II. Sen., Ur. v. 16. März 1926, II A 625/25.)

\*

### 7. Grunderwerbsteuer in der Inflationszeit.†)

Eine Wertsteigerung um 100 v. H. in den letzten anderthalb Jahren der Inflationszeit kann nur rechnungsmäßig, nur auf dem Papiere vorhanden sein. Hieran kann auch der Umstand nichts ändern, daß der Tag der Eigentumseintragung nicht in die Inflationszeit, sondern kurze Zeit nachher fällt (vgl. RZf. 15, 183 a. E.). Der Fehler kann nur darin gefunden werden, daß der Finanzgerichtsvorsitzende den Anfangswert mit nur 15 v. H. des Vorkriegswerts angenommen hat, wozu er nach RZf. 14, 329 keineswegs genötigt war, da dort der Satz von 15 v. H. nur als Mindestsatz für die Hauptwirtschaftszentren für den Regelfall angenommen ist.

(RZf., II. Sen., Entsch. v. 11. Dez. 1925, II A 532/25.)

Mitgeteilt von RA. Dr. Wassertrübinger, Nürnberg.

### Kapitalverkehrssteuergesetz.

1. §§ 6a, 5a KapVerkStG.; § 5 KAbgD.; §§ 20, 22 HGB.; §§ 133, 315, 705 BGB. Die Annahme eines bloßen Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Inhaber eines Handelsgeschäfts und der neuen Gesellschaft, der er zur Fortsetzung seines Geschäfts lediglich Gebrauch und Nutzung des Betriebskapitals überlassen hat, wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Festsetzung des Pachtzinses vereinbarungsgemäß durch die Generalversammlung der Gesellschaft erfolgen soll und in dieser der bisherige Geschäftsinhaber als Hauptgründer nach dem Gesellschaftsvertrage die überwiegende Stimmenmehrheit hat. †)

Der Fabrikbesitzer D. A. betreibt unter der Firma S. A. die Fabrikation und den Betrieb von Zentralheizungen. Er hatte den Wunsch, für den Fall seines Todes seinem Sohne in der Fortführung seines Geschäfts einen überwiegenden Einfluß einzuräumen, dabei aber den in dem Unternehmen investierten Besitz zugunsten aller Erben, insbesondere der Töchter, vor den Unsicherheiten des Geschäftsbetriebs sicherzustellen. Dies sollte dadurch erreicht werden, daß zum Fortbetriebe des Geschäfts eine AktG. gegründet werden, das Eigentum am Betriebsvermögen aber bei dem jetzigen Inhaber als Besitzfirma verbleiben und der neuen Gesellschaft nur zu Gebrauch und Nutzung überlassen werden sollte. Es wurde zunächst zu notariellem Protokolle v. 4. Juni 1923 eine AktG. mit 1000000 Papiermark Grundkapital gegründet, von dem der bisherige Geschäftsinhaber 900000 Papiermark, der Sohn und beide Töchter je 300000 Papiermark und eine fünfte Person 100000 Papiermark übernehmen, die bar zu zahlen waren. Das AG. hat die Eintragung der neuen Firma „S. A. AktG.“ zunächst abgelehnt, da die Firma als neue Firma nach § 20 HGB. dem Gegenstande des Unternehmens entlehnt sein müsse und eine abgeleitete Firma nach § 22 in der Regel nur zulässig sei, wenn entweder das bestehende Handelsgeschäft von der AktG. erworben oder von ihr auf Grund

Steuer ebenfalls selbständig erhoben. Es werden also nicht die Steuern, sondern die Werte verglichen.

Die Fassung von § 5 Abs. 2 würde also deutlicher lauten:

Ist die Steuerpflicht nach Abs. 1 eingetreten und erfolgt sodann der Eigentumsübergang (§ 4), so wird die Steuer für diesen selbständig berechnet, aber nur insoweit erhoben, als sie die Steuer des Abs. 1 übersteigt.

2. Für die Hauptfrage der Wirtschaft kann als gemeiner Wert von Grundstücken in der Inflationszeit (in Anlehnung an die Aufwertung von 15% gemäß der 3. StMoVB.) ein „Mindestsatz“ von 15% angenommen werden, welcher Satz entsprechend dem Einzelfall erhöht werden darf. Dies gilt auch für die Zeit kurz nach der Inflation, da errechnete Mehrwerte in dieser Zeit nur als Scheinmehrwerte anzusehen sind.

3. Eine Wertsteigerung in der Inflationszeit kann nur beim Vorliegen besonderer Gründe angenommen werden.

Diese sämtlichen Gesichtspunkte erscheinen rechtlich und wirtschaftlich zutreffend.

RA. Dr. Heß, Stuttgart.

Zu 1. Der § 6 KapVerkStG. ist — nicht nach dem wortdeutlichen Sinn seiner Bestimmungen, sondern in der praktischen Anwendung, die ihm die Finanzämter vielfach zuteil werden lassen — wie kaum eine andere Bestimmung des Steuerrechts geeignet, Unruhe in die Kreise der sorgfältigsten Steuerpflichtigen hineinzutragen. Sieran ändert leider auch die Rechtsprechung des RZf. sehr wenig,



eines Nießbrauchs, eines Pachtvertrags oder eines ähnlichen Verhältnisses übernommen sei. Ein Erwerb liege nicht vor und eine Übernahme des Geschäfts auf einem der bezeichneten Wege sei bisher nicht behauptet und nachgewiesen. Daraufhin wurde zu notariellen Protokoll v. 17. Dez. 1923 zwischen D. A. als alleinigem Inhaber der Firma „S. A.“ und der „S. A. AktG.“ ein Pachtvertrag abgeschlossen, nach dessen § 1 ersterer das von ihm betriebene Handelsgeschäft auf 30 Jahre an die AktG. verpachtet und in die Fortführung seiner Firma durch die AktG. willigt, wobei nach § 2 bestehende Forderungen und Verbindlichkeiten auf die AktG. nicht übergehen. Hierauf hat das Registergericht die Eintragung der neuen Firma auf dem Blatte der bisherigen Gesellschaft genehmigt.

Das FA. hat den Pachtvertrag, der von den Beteiligten ausdrücklich als eine Ergänzung des Gesellschaftsvertrags bezeichnet war, zum Anlaß einer Steuerforderung nach § 6 a KapVerkStG. genommen, indem es nach dem Steuerbescheide v. 29. Aug. 1924 in dem Abschluß des Pachtvertrags einen Nießbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes i. S. von § 5 ABgd. erblickte. Bestimmend hierfür waren §§ 3, 4 des Pachtvertrags, wonach die AktG. einen Pachtzins zu entrichten hat, dessen Höhe mit Rücksicht auf die schwankenden Geldverhältnisse jeweils von der Generalversammlung der Gesellschaft unter Beachtung der Bestimmungen im § 315 BGB. festzustellen ist, wie diese auch über die Art der Abführung des Pachtzinses, ob im voraus oder nachträglich, in ganzen Jahresraten oder in anderen Raten, zu befinden hat. Bezug genommen ist auch auf § 5 des Vertrags, nach dem über alle aus dem Pachtvertrag ergebenden Streitigkeiten unter Ausschluß des Rechtswegs ein Schiedsgericht zu entscheiden hat, das aus den beiden je von jeder Partei zu ernennenden Schiedsrichtern und dem von Herrn D. A. bestimmten Testamentvollstrecker bestehen soll. Das FA. nahm an, daß hier eine Sachgründung vorliege. D. A. sei zu seinen Leistungen auf Grund seines Gesellschaftsverhältnisses verpflichtet, ohne daß die Gesellschaft eine ihrem Umfang nach bestimmte Gegenleistung zu gewähren habe. Die D. A. etwa zufließenden Beträge seien nicht Pachtzins, sondern Bezug eines Gewinns aus den Erträgen des Gesellschaftsbetriebs.

Die Rechtsbeschwerde ist begründet.

Daß § 5 ABgd. in Ermangelung jedes Grundes für die Annahme, daß die gewählte Form einer Verpachtung des Betriebs zur Umgehung der Steuer gewählt worden sei, nicht anwendbar ist, hat der FGerVorf. bereits selbst ausgesprochen. Es kann ihm aber nicht darin gefolgt werden, daß es steuerrechtlich nicht auf die bürgerlich-rechtliche Gestaltung des Rechtsverhältnisses ankomme, für die allein maßgebende wirtschaftliche Betrachtungsweise aber nur die Überlassung der Betriebsanlagen zu Nutznießung verbunden mit der Einräumung einer bevorzugten Gewinnbeteiligung vorliege, die ein steuerpflichtiges Einbringen in die Gesellschaft darstelle.

Mein in Betracht kommt einmal § 6 a KapVerkStG., wonach der Steuerpflicht Zahlungen und Leistungen unterliegen, die zum Erwerb von Gesellschaftsrechten durch den ersten Erwerber erforderlich sind, und zum anderen notfalls § 5 c, wonach als solche Gesellschaftsrechte auch Forderungen gegen Kapitalgesellschaften gelten, die einen Anteil am Gewinne der Gesellschaft gewähren. Es steht also nur in Frage entweder, ob die Überlassung des Betriebsvermögens der alten Firma an die neu gegründete AktG. eine Leistung darstellt, die erforderlich war, den Firmeninhaber Gesellschaftsrechte an der neuen Gesellschaft erwerben zu lassen, oder ob, angesehen von dem Gesellschaftsverhältnisse, diese Überlassung für ihn eine Forderung auf einen Anteil am Gewinne der Gesellschaft begründete. Hierfür kommt es allerdings nicht darauf an, ob die Beteiligten das, was sie als ihre Willenszweckung vereinbart haben, Pachtvertrag nennen; denn auch nach bürgerlichem Rechte (§ 133 BGB.) ist bei der Auslegung einer Willenserklärung der wirkliche Wille zu erforschen und nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften. Wohl aber kommt es darauf an, ob sie einen Pachtvertrag gewollt haben. Entsprach die Willenseinigung dem, was das bürgerliche Recht unter einem Pachtvertrage begreift, so ist eine Steuer-

pflicht aus § 6 a in jedem Falle ausgeschlossen, und aus § 5 c wenigstens dann, wenn als Pachtzins nicht die Gewährung eines Anteils am Gewinne der Gesellschaft ausbezogen war. Denn die im § 6 a vorausgesetzte Vereinbarung unterscheidet sich von einem Pachtvertrage grundsätzlich dadurch, daß bei ihr die Leistung zu einem gemeinsamen wirtschaftlichen Zwecke (§ 705 BGB.) geschieht; das, was der Singebende dafür eintauscht, mithin nicht eine Gegenleistung dem Werte nach, sondern dem Zwecke nach ist, das ist eben sein Gesellschaftsrecht. Einen Pachtvertrag dagegen schließen die Beteiligten ein jeder zu einem entgegengesetzten Zwecke, der eine um die Nutzung der Sache für sich, der andere um den Geldwert der Nutzung für sich zu erhalten. Daß das Gesetz den Fall, in dem als Pachtzins ein Anteil am Gewinne der Gesellschaft ausgemacht wird, dem Falle des § 6 a gleichgestellt hat, ist nur gesehen, um Umgehungen der Steuer auszuschließen. Es handelt sich also im vorliegenden Falle schlechthin nicht darum, an Stelle der bürgerlich-rechtlichen Betrachtungsweise eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zu setzen, sondern lediglich um eine dem § 133 BGB. entsprechende Auslegung des Vertragswillens der Beteiligten.

Die Möglichkeit der Übernahme eines bestehenden Handelsgeschäfts auf Grund eines Pachtvertrags ist im § 22 Abs. 2 HGB. selbst vorausgesetzt. Damit ist freilich nicht gesagt, daß ein Pachtvertrag unter allen Umständen angenommen werden müsse, wenn der bisherige Inhaber des Handelsgeschäfts sich das Eigentum am Betriebskapitale vorbehält und nur Gebrauch und Nutzung einer neuen Gesellschaft überträgt, deren Generalversammlung darüber zu bestimmen hat, was er als Gegenleistung für die Übertragung erhalten soll. Denn es ist nicht zu verkennen, daß, wenn der bisherige Inhaber als Hauptaktionär, wie im vorliegenden Falle, die unter allen Umständen überwiegende Stimmenmehrheit in der Generalversammlung besitzt und damit die ausschließliche Bestimmung nicht nur in der Besetzung des Aufsichtsrats und Vorstandes, sondern auch darüber hat, was er selbst für die Überlassung des Betriebsvermögens bekommen soll, seine Verfügungsmacht über dieses sich tatsächlich nicht geändert hat. Immerhin muß hieraus nicht der Schluß gezogen werden, daß ein Pachtvertrag nicht gewollt gewesen sei, und er ist im vorliegenden Falle nicht zu ziehen.

Die Beschwerdeführerin hat in einwandfreier Weise die Gründe dargelegt, aus denen es dem bisherigen Geschäftsinhaber Ernst damit war, Besitz und Betrieb seines Geschäfts rechtlich zu sondern. Wenn er dies in gesellschaftsrechtlicher Form tun, also die Gegenleistung für die Überlassung von Gebrauch und Nutzung nicht als Gläubiger, sondern als Gesellschafter in der Gewährung erhöhter Gesellschaftsrechte empfangen wollte, so war der gegebene Weg dafür, Vorzugsaktien zu schaffen, die ihm als einbringenden Hauptaktionär zuzuteilen waren. Das hat er nicht getan. Es ist daher nur folgerichtig, aus seinem ernstlichen, auf rechtlich selbständige Gestaltung von Besitz und Betrieb gerichteten Willen zu schließen, daß er auch als verbliebener Eigentümer des Betriebskapitals sich die Gegenleistung für die Überlassung von Gebrauch und Nutzung nur wie ein Dritteigentümer und also nicht als Gesellschafter, sondern als Drittgläubiger der Gesellschaft, d. h., um den oben gebrauchten Ausdruck zu wiederholen, als Entgelt dem Werte, nicht dem Zwecke nach, mithin als wahren Pachtzins hat ausbedingen wollen. Das FA. hat gegen die Annahme der Vereinbarung eines Pachtzinses geltend gemacht, daß nach § 315 BGB. zwar die Leistung, hier der angebliche Pachtzins, allerdings auch durch einen der Vertraglichenden bestimmt werden könne und dann die Bestimmung nach billigem Ermessen zu treffen sei, daß diese Regelung aber nach Abs. 3 voraussetze, daß im Streitfall eine unabhängige Instanz vorhanden sei, um eine Entsch. darüber zu treffen, ob der Willigkeit entprochen sei. Das treffe hier nicht zu. Das hat die Borentsich. mit Recht nicht maßgebend sein lassen. Denn wenn auch zum Obmann neben den zwei, je von den beiden Vertragsbeteiligten zu wählenden Schiedsrichtern der Testamentvollstrecker des bisherigen Geschäftsinhabers bestellt sein sollte, dieser also die Besetzung von zwei der drei Schiedsgerichtspersonen zu bestimmen hatte, so war doch der Obmann in der

da die einzelnen Fälle meist recht verschieden geartet sind und die unmittelbare Anwendung einer RFG.-Entsch. auf einen neuen Fall daher selten möglich ist. Es werden dann hohe Kapitalverkehrssteuern festgesetzt, die nur mit schweren Opfern aus dem Betrieb herausgezogen werden können: das Obliegen vor dem RFG. kann später die von dem Steuerpflichtigen erlittenen Schädigungen nur zum Teil ausgleichen.

Wenn man den Tatbestand, der dieser schlechthin überzeugenden Entsch. zugrunde liegt, auf sich wirken läßt, so fragt man sich vergeblich, wie nicht nur das FA., sondern auch der Vorsitzende des FGer. zuungunsten der steuerpflichtigen Partei haben entscheiden können. Die zweite Instanz im Rechtsmittelverfahren ist überhaupt von recht problematischer Bedeutung, wenn sie nicht in einer gerichtlichen Entsch., also in einem Urteil des FGer. mündet.

Der RFG. tritt zunächst der Begriffsverwirrung der Vorinstanz entgegen, die das zugrunde liegende Rechtsverhältnis überhaupt nicht nach bürgerlich-rechtlichen, sondern lediglich nach „wirtschaftlichen“ Gesichtspunkten prüfen will. Wenn es den Steuerbehörden ermöglicht

würde, das bürgerliche und das Handelsrecht, in dessen Rahmen sich doch die wirtschaftlichen Vorgänge bewegen, zugunsten einer frei in der Luft schwebenden sog. wirtschaftlichen Betrachtungsweise auszuhalten, so würde kein Steuerpflichtiger mehr wissen, welche steuerlichen Folgen seine Willenserklärungen haben können. Der RFG. geht dagegen auf die Willenserforschung der Parteien unter dem Gesichtspunkt des bürgerlichen Rechtes ein und gelangt hierbei zu einer sinngemäßen Auslegung des Vertragswillens.

In den beachtenswerten Ausführungen der Entsch. ist auch auf die zutreffende Stellungnahme hinzuweisen, daß der künftige Testamentvollstrecker einer Partei nicht insolge seiner derzeitigen Stellung als besagten Schiedsgericht infolge des überwiegenden Einflusses der „Erblasser“-Partei nicht sachgemäß fungieren könne: grundsätzlich besteht ganz gewiß nicht eine Abhängigkeit des bereinigten Testamentvollstreckers von dem ihn nominierenden Erblasser, da der Testamentvollstrecker den Erblasser sich verpflichtet, nicht aber durch seine Bestellung ihm verpflichtet wird. *Al. Dr. Wreszinski, Berlin.*

Abgabe seiner Stimme nicht von dem bisherigen Geschäftsinhaber abhängig und mußte dieser auch einen gegen ihn zustande gekommenen Schiedspruch gelten lassen. Liegt die Sache aber so, dann ist es für die Rechtsbeständigkeit der Bestimmung der Gegenleistung auch gleichgültig, ob es für Zeiten des bisherigen Geschäftsinhabers praktisch nie zur Anrufung des Schiedsgerichts kommen kann, weil er jederzeit als Hauptstimmberchtigter in der Generalversammlung sich den Entgelt bestimmen kann, den er für die Überlassung von Gebrauch und Nutzung sich zubilligen will, ein Widerstreit zwischen seinem und dem von ihm rechtlich allein bestimmten Willen der Gesellschaft also ausgeschlossen ist. Übrigens könnte die Schiedsgerichtsklausel durchaus für den Fall praktisch werden, daß nach dem Tode des jetzigen Geschäftsinhabers die Eigentümer des Betriebskapitals in der Generalversammlung nicht mehr die überwiegende Stimmenmehrheit haben oder verschieden stimmen.

Ein Aufrechterhalten der Steuerforderung wäre daher nach § 5 c des Gesetzes nur für den Fall denkbar, daß zwar ein Pachtvertrag als vorliegend angenommen, zugleich aber als festgestellt angesehen wird, daß als Pachtzins ein Anteil an Gewinne der Gesellschaft vereinbart sei. Eine solche Feststellung läßt sich indessen nicht treffen. Der Pachtvertrag enthält hierüber nicht die mindeste Bestimmung, spricht vielmehr ausdrücklich in § 3 aus, daß die Festsetzung des Pachtzinses durch die Generalversammlung statt der Vereinbarung einer festen Geldsumme nur mit Rücksicht auf die schwankenden Selbstverhältnisse gewählt sei. Demgegenüber kann die von der Beschwerdeführerin in ihrer Richtigkeit bestrittene Äußerung des Prokuristen, die Absicht der Gründer sei dahin gegangen, die Höhe des Pachtzinses nach der Höhe des jeweils sich ergebenden jährlichen Geschäftsgewinns der Gesellschaft zu bemessen, für die Tatsache einer Vereinbarung dieses Inhalts nichts beweisen.

(RFG., II. Sen., Ur. v. 27. Nov. 1925, II A 846/25.)

\*

2. § 6 zu o KapVerkStG. a) Gründet eine AktG. eine GmbH., deren Gesellschafter zwei als Treuhänder vorgeschobene natürliche Personen sind, und ist diese GmbH. nur eine Verkaufsstelle der AktG., die zwar in voller wirtschaftlicher Abhängigkeit von der AktG. steht, nach außen hin aber in eigenem Namen auftritt, so ist es nicht ausgeschlossen, ein von der AktG. gewährtes Darlehen als Gesellschafterdarlehen zu behandeln. b) Die Annahme, daß ein Darlehen vorliegt, wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Tochtergesellschaft von der Muttergesellschaft wirtschaftlich vollständig abhängig ist. f)

Die beschwerdeführende GmbH. wurde durch Vertrag v. 8. Dez. 1923 mit einem Stammkapitale von 3000 Billionen Mark errichtet. Gründer waren je zur Hälfte Karl D. und Otto B. Beide waren nur Treuhänder der P.-Fabriken AktG. und haben aus eigenen Mitteln nichts zur Gesellschaft beigetragen. Die Gesellschaft hat den Weisungen der genannten AktG. zu folgen. Alle Geschäfte gehen zwar auf den Namen der GmbH., aber für Rechnung der AktG. Diese hat die beiden Gesellschafter angestellt und bezahlt sie aus eigenen Mitteln.

Das Stammkapital wurde zunächst nicht eingezahlt. Gleichwohl wurde die Gesellschaftsteuer mit 7,5 v. H. des Stammkapitals am 22. Dez. 1923 entrichtet. Im Januar und Februar 1924 überwies die AktG. der GmbH. je 10 000 M., zusammen 20 000 M., die wenigstens in Höhe von 17 000 M. — verzinst und zurückgezahlt werden sollten. Das FinV. nahm an, daß hiervon 3000 M. auf das Stammkapital fallen und 17 000 M. Darlehen seien, bei denen die Voraussetzungen des § 6 zu c des KapVerkStG. zuträfen. Demgemäß zog es die GmbH. zur Gesellschaftsteuer noch in Höhe von 7 1/2 v. H. von 17 000 = 1275 M. heran.

Die herangezogene legte Einspruch ein und machte geltend, daß kurzfristige Darlehen nicht steuerpflichtig seien, daß sie, die Gesellschaft, auch keine wirtschaftliche Selbständigkeit besäße, sondern Angestellte der AktG. sei. Über das Darlehen seien keine schriftlichen Abmachungen getroffen. Die GmbH. sei nur eine Verkaufsstelle der AktG. und habe keinen eigenen Gewinn und Verlust. Die von der AktG. zur Verfügung gestellten Betriebsmittel gingen nicht aus ihrem Vermögen heraus, sondern bildeten Bestandteile ihres Anlage- und Betriebskapitals.

Zu 2. Aus dem vorliegenden Urteil läßt sich wieder, wie auch schon bei früherer Gelegenheit, die wirtschaftliche Einstellung des RFG. erkennen. Die Stellung des Treuhänders bei der Beteiligung einer juristischen Person wird nicht formal aufgefaßt. Man würde es auch vom Standpunkte der Steuergesetzgebung aus nicht verstehen, wenn durch die Einschaltung eines Strohmannes steuerrechtliche Folgen ausgeschaltet werden könnten. Der gleiche Gedanke bricht sich ja auch aktienrechtlich Bahn. Die Einführung von Treuhändern schließt nicht aus, daß der eigentliche Anteilige als der Treugeber aufgefaßt wird. Aus seiner Person müssen die rechtserheblichen Momente abgeleitet werden. Gerade von diesem Gesichtspunkte aus aber hätte man auch erwarten sollen, daß bei der zweiten Frage, ob „die hingegebenen 17 000 M. überhaupt ein Darlehen seien“, der RFG. den for-

Einspruch, Berufung und Rechtsbeschwerde waren ohne Erfolg. Voraussetzung für die Befreiung der Steuerpflicht ist nach §§ 6 zu c und 7 zunächst, daß das Darlehen entweder von einem Gesellschafter der Darlehensschuldnerin oder von einem Unterehmer gegeben ist, an dem ein Gesellschafter der Darlehensschuldnerin als Gesellschafter oder als Mitglied beteiligt ist. Die P.-AktG. ist nicht Gesellschafterin der beschwerdeführenden GmbH.; wenigstens war sie das nicht zur Zeit der Darlehenshingabe. Es ist auch nicht ersichtlich, daß einer der Gesellschafter der GmbH. an der AktG. beteiligt ist. Gleichwohl hat die Beschwerdeführerin aus diesem Grunde die Steuerpflicht nicht bestritten, und die Vorbehörden sind darauf überhaupt nicht eingegangen. Der RFG. mußte jedoch von sich aus prüfen, ob die Voraussetzungen der Steuerpflicht auch in dieser Hinsicht zutreffen. Er hat den Sachverhalt rechtlich dahin beurteilt, daß die genannten Gesetzesvorschriften der Besteuerung der Darlehen nicht entgegenstehen.

In dem Ur. v. 2. Okt. 1925, II A 425/25 (RFG. 17, 193), hat der Senat als Gesellschafterdarlehen auch das Darlehen eines Unterehmers erklärt, der Mitglied von Gesellschaften war, die Gesellschafter der darlehensempfangenden Gesellschaft waren. In jenem Falle waren die Zwischengesellschaften nur gegründet worden, weil dem darlehensgebenden Unternehmer die Rechtsfähigkeit fehlte und er deshalb durch die Zwischengesellschaften Gesellschafter der darlehensempfangenden Gesellschaft war. Ähnlich liegt die Sache hier. Die AktG. hat die beiden Mitglieder der GmbH. nur als Treuhänder vorgeschoben, weil ihr das aus Gründen, die nicht der Erörterung bedürfen, zweckmäßig und vorteilhaft erschien. Auch sie ist durch die Treuhänder Gesellschafterin der beschwerdeführenden GmbH. geworden. Die Darlehen, die sie gegeben hat, müssen als Gesellschafterdarlehen behandelt werden, wie wenn sie das Geld zunächst den Treuhändern zur Verfügung gestellt und diese es als Darlehen in die Gesellschaft weitergegeben hätten. Daß in einem Falle, in dem ein Gesellschafter, der nur Treuhänder einer anderen Person ist, ein Darlehen gewährt, § 6 zu c nicht ausgeschlossen ist, hat der Senat schon wiederholt ausgesprochen (M r o z e k, Steuerkartei, § 6 c, Rechtsprüche 3 und 24). Es würde dem Gedanken des Gesetzes zuwiderlaufen, wenn die Steuerpflicht nur deshalb wegfallen müßte, weil der Treugeber, der sonst stets die Treuhänder für sich handeln läßt, in diesem Falle das Geschäft unter Umgehung der Treuhänder abschließt.

Mit Recht hat das FinV. angenommen, daß die GmbH. nicht in einem Angestelltenverhältnisse zur AktG. steht. Der Umstand, daß sie deren Weisungen zu folgen hat, macht noch kein Angestelltenverhältnis aus. Ein solches läge nur vor, wenn die GmbH. nicht bloß für Rechnung der AktG., sondern auch in deren Namen nach außen hin aufträte und neben der für GmbH. gesetzlich vorgeschriebenen Buchführung noch Bücher für die GmbH. führte. Von alledem ist hier nicht die Rede. Die GmbH. handelt in eigenem Namen; sie und nicht die AktG. haftet für die Geschäfte, die sie abschließt. Der Kredit, den sie bei den Kunden genießt, beruht in erster Linie auf ihrem eigenen Vermögen und auf ihrer eigenen Geschäftsgebarung, wenn auch der Umstand, daß eine kapitalkräftige Gesellschaft hinter ihr steht, in dieser Hinsicht nicht ohne Bedeutung ist. Die 17 000 M. sind der GmbH. gegeben, damit sie das Geld in eigenem Namen verwende; sie hat es zu verzinsen und zurückzuzahlen. Das macht das Wesen der Darlehen aus und ist mit einem bloßen Angestelltenverhältnisse nicht zu vereinigen.

Ob wegen der wirtschaftlichen Beherrschung der Geldempfängerin durch die Geldgeberin diese die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Geld empfängt, ist gleichgültig. Das Stammkapital muß versteuert werden, wenn es von der Muttergesellschaft eingezahlt ist, diese die Stammanteile selbst oder durch Strohmannen sämtlich übernommen hat und damit wirtschaftlich Herrin das Stammkapitals bleibt. Dasselbe muß gelten für Zahlungen, die zwar nicht handelsrechtlich, wohl aber wirtschaftlich dem Stammkapitale gleichstehen und die deshalb nach § 6 zu c wie die Zahlung des Stammkapitals für die Erhebung einer Gesellschaftsteuer in Betracht kommen.

Nun hat zwar der RFG. ausgesprochen, daß in Fällen der vorliegenden Art die Tochtergesellschaft dergestalt als Glied in den Organismus des von der Muttergesellschaft betriebenen Unternehmens eingegliedert sei, daß von einem selbständigen Gewerbebetrieb i. S. des Umsatzsteuerwesens nicht die Rede sein könne, und ähnliches hat er für das Gebiet der Verbrauchsteuern dargelegt (RFG. 13, 147, 329). Indessen liegen die Verhältnisse, worauf schon M i r r e in der

malen Standpunkt aufgegeben hätte. Gewiß ist die GmbH. eine selbständige Rechtsperson. Gewiß werden die von der AktG. ihr gegebenen Summen als Darlehen verbucht und in den Bilanzen unter den Debitoren aufgeführt. Allein auch das schließt nicht aus, daß wirtschaftlich die GmbH. nur ein Stück der AktG. bildet. Die Betriebsmittel, welche die GmbH. von der AktG. erhält, bleiben im Gesamtbetriebe. Auf die Form sollte es hier nicht ankommen. Wenn es gleichgültig ist, daß die Treuhänder aus eigenem Namen die Geschäftsanteile erworben haben, wenn trotzdem die Geschäftsanteile wirtschaftlich als solche der GmbH. behandelt werden, dann müßte ebensowohl die wirtschaftliche Beherrschung der GmbH. die Behandlung der Betriebskapitalien als Darlehen ausschließen.

RM. Dr. Max Sackenburg, Mannheim.

DSG. 1926, 15 hingewiesen hat, bei der Kapitalverkehrssteuer anders. Es steht nichts im Wege, die Unselbständigkeit der Tochtergesellschaft später zu lockern oder aufzuheben, so daß sie nunmehr jedenfalls als selbständige Gewerbetreibende anzusehen wäre. Damit würde es vereinbar sein, es bei den früheren Steuerbegünstigungen auf dem Gebiete der Umsatz- und Verbrauchsteuern zu belassen, da hier nur vorübergehende Vorgänge von der Steuer erfaßt werden. Bei der Gesellschaftsteuer wirkt der zur Steuer herangezogene Vorgang auch in die Zukunft. Wird die Unselbständigkeit der Tochtergesellschaft aufgehoben, so würde eine steuerfrei gebliebene Kapitalzuführung auch in Zukunft steuerfrei bleiben, wenn man die Grundsätze, die der RFG. für die Umsatz- und Verbrauchsteuern aufgestellt hat, auch hier anwenden wollte. Das kann nicht i. S. des Gesetzes liegen. Es kommt noch hinzu, daß das KapVerkStG. in höherem Maße als das UmsStG. und die Verbrauchsteuergesetze bürgerlich-rechtlich eingestuft ist und an bürgerlich-rechtliche Vorgänge die Steuer knüpft. Das macht im höheren Grade eine bürgerlich-rechtliche Betrachtungsweise zur Notwendigkeit, wenn auch die wirtschaftlichen Verhältnisse bei Auslegung und Anwendung des Gesetzes nicht außer acht bleiben dürfen.

(RFG., II. Sen., Besch. v. 2. März 1926, II A 47/26.)

3. § 6 zu c KapVerkStG. Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen ein einer AktG. von einem Aktionär gewährtes Darlehen gesellschaftssteuerpflichtig ist.

Die beschwerdeführende AktG. hat am 4. April 1924 von der E.-Bank, die damals alle Aktien in ihrer Hand vereinigte, ein Darlehen empfangen. Die Pignabe dieses Darlehens gab dem Zfl. den Umlauf, auf Grund des § 6 zu c des KapVerkStG. eine Gesellschaftsteuer festzusetzen. Die Frage, ob die Voraussetzungen dieser Gesetzesvorschrift gegeben sind, darf nur nach dem Stande der Dinge beurteilt werden, wie er zur Zeit der Darlehenshingabe ersichtlich war, wenn auch die spätere Entwicklung der Verhältnisse als Beweisgrund für die Zwecke und Absichten der Beteiligten verwertet werden kann. Gegen diesen Rechtsatz scheint das FG. zu verstoßen zu haben, indem es die Tatsache verwertet, daß nach Pignabe des Darlehens durch Übereinkunft zwischen der AktG. und ihrer einzigen Gesellschafterin ein an sich wertloses Papiermarkgut haben aufgewertet worden ist. Was das FG. und mit ihm das Zfl. mit den hierauf bezüglichen Ausführungen haben beweisen wollen, ist nicht klar. Im angefochtenen Urteil heißt es: „Was die Berechnung eines Teilbetrags des Darlehens auf das Guthaben der Berufungskl. betrifft, so ist der Vorinstanz darin beizutreten, daß in der Aufwertung dieses Guthabens eine nach § 6 zu b steuerpflichtige, freiwillige, den Wert der Anteile erhöhende Leistung liegt.“ Möglich ist, daß damit einerseits zugunsten der Beschwerdeführerin aus der durch Verrechnung bewirkten Teiltilgung des Darlehens die Steuerfreiheit eines entsprechenden Darlehensanteils, andererseits zu Lasten der Beschwerdeführerin die Steuerpflicht dieses Darlehensanteils aus einem anderen rechtlichen Gesichtspunkt gefolgert werden sollte. Das erste wäre rechtmäßig, weil nicht ersichtlich ist, daß zur Zeit der Entstehung der Steuerpflicht aus § 6 zu c die spätere Aufwertung des Guthabens auch nur geahnt werden konnte. Das letzte ist rechtlich unmöglich, weil ein Darlehen nie unter § 6 zu b fallen kann. Sollte aber das Rechtsgeschäft der Aufwertung für selbständig steuerpflichtig erklärt werden, so kann im vorliegenden Verfahren darauf nicht eingegangen werden. Denn seine Heranziehung in dieses wäre deshalb zu beanstanden, weil dieses, von der Darlehenshingabe völlig verschiedene Geschäft nicht den Gegenstand des Steuerbetrags gebildet hat.

Im übrigen nimmt das FG. an, daß die Darlehensgewährung eine wesentliche Voraussetzung für die Fortführung des Geschäftsbetriebs gewesen sei und folgert das daraus, daß der AktG. nur ein vollständig entwertetes Bankgut haben zugestanden habe. Das allein genügt aber nicht. Allerdings konnte das FG. davon ausgehen, daß die Beteiligung an der Z.-Gesellschaft nicht nur vorübergehender Art sein würde. Wenn es aber die Absicht war und die Möglichkeit vorlag, das Darlehen aus den Erträgen des für den Darlehensbetrag erworbenen Geschäftsanteils abzutragen, und wenn zu erwarten war, daß das nicht sehr lange Zeit in Anspruch nehmen werde, so konnte in Frage kommen, nur das Vorliegen eines gewöhnlichen Kredits anzunehmen, zumal da der Gläubiger nicht nur Gesellschafter, sondern auch eine Bank war, zu deren Geschäftsbetrieb die Kreditgewährung gehört. Keinesfalls durfte das FG. — wie geschehen — die Absicht, das Darlehen aus den Erträgen des Geschäftsanteils zu tilgen, zwingen der AktG. zu verwerfen.

Die angefochtene Entsch. war deshalb wegen Rechtsirrtums aufzuheben. Für die Frage, ob nur ein steuerfreier gewöhnlicher Kredit vorlag, ist maßgebend, ob zur Zeit der Darlehensgewährung mit einiger Sicherheit damit gerechnet werden konnte, daß die Erträge des Geschäftsanteils ausreichen würden, um in nicht zu langer Zeit das Darlehen zu tilgen. Die tatsächlich aufgelaufenen Erträge und die tatsächliche Gestaltung der Tilgung können als Beweisgrund dafür in Frage kommen, ob zur Zeit der Darlehensgewährung mit alsbaldiger Tilgung des Darlehens gerechnet worden ist. Der Umstand, daß die E.-Bank in der Lage war, das Darlehen jederzeit zurückzufordern,

ist von geringerer Bedeutung, weil man annehmen darf, daß die Bank als einzige Aktionärin das Darlehen nicht zurückfordern wird, wenn es nicht ohne wesentlichen Schaden für die AktG. gesehen kann.

(RFG., II. Sen., Ur. v. 29. Dez. 1925, II A 635/25.)

## Umsatzsteuer.

1. § 2 Nr. 9 UmsStG. 1922; § 27 Nr. 3 AusfBest. z. UmsStG.; § 225 RVerfD. Fabriken, die zur Krankenpflege dienende Heilmittel (Verbandstoffe u. dgl.) unmittelbar an Krankenkassen oder andere ihnen gleichgestellte Kassen liefern, bleiben im Rahmen des § 2 Nr. 9 UmsStG. 1922 von der Umsatzsteuer befreit. †)

Die Befreiung von der Umsatzsteuer nach § 2 Nr. 9 UmsStG. 1922 ist einer Verbandstoff-Fabrik zu gehören, wenn sie Verbandstoffe unmittelbar an Krankenkassen (§ 225 RVerfD.) oder andere in der genannten Gesetzesvorschrift diesen gleichgestellte Kassen liefert. Die entgegengesetzte Auslegung der Vorinstanzen läßt Wortlaut und Sinn der Gesetzesvorschrift in der neuen Fassung von 1922 vollständig unberücksichtigt; in ihr sind als umsatzsteuerfrei erklärt „ärztliche und ähnliche Hilfeleistungen sowie Arznei- und Heilmittel, die zur Krankenpflege dienen, soweit die Entgelte für sie von . . . zu zahlen sind“. Nach der neuen Fassung der Gesetzesvorschrift in § 2 Nr. 9 sind Hilfeleistungen und Arznei- und Heilmittel hinsichtlich der Steuerbefreiung einander gleichgestellt. Nichts spricht für die Auffassung der Vorinstanzen, daß „Hilfeleistung“ der Oberbegriff wäre; die Auffassung kann auch nicht auf den einschränkenden Satz „soweit die Entgelte für sie von . . . zu zahlen sind“, mit dem lediglich die Art der bei der Befreiung in Betracht kommenden Kassen von anderen Kassen (z. B. von den Kassen der Versorgungsämter) abgegrenzt ist, gestützt werden. Es sind auch keinerlei Anhaltspunkte dafür vorhanden, daß durch die Neufassung des § 27 Nr. 3 AusfBest. z. UmsStG., die im Jahre 1922 im Anschluß an die Gesetzesänderung erfolgt ist, die in Frage stehende Steuerbefreiung von anderen als den im Gesetze selbst genannten Merkmalen abhängig gemacht werden wollte; hierzu hätte es auch an jeder geeigneten Unterlage gefehlt.

(RFG., V. Sen., Ur. v. 5. Febr. 1926, VA 345/25 E.)

2. § 5 UmsStG. Durch Sicherungsübereignung wird eine Umsatzsteuerpflicht nicht begründet. †)

Die Steuerpflicht tritt ein, wenn der Gläubiger den ihm zur Sicherung übereigneten Gegenstand an Zahlungsstatt anzunehmen berechtigt ist und von dem Rechte Gebrauch macht. In solchem Falle würde die Verschaffung einer Verfügung über einen Gegenstand i. S. des genannten § 5 vorliegen. Die Voraussetzung ist aber nicht gegeben, wenn der Gläubiger die Sache nicht an Zahlungsstatt annehmen, d. h. zu eigen behalten oder für eigene Rechnung verkaufen, sondern sich nur in Höhe des Darlehens aus dem Kaufpreis befriedigen durfte. Durch solche Sicherungsübereignung hat der Lieferer dem Abnehmer die Verfügungsberechtigung über die Sache nicht verschafft.

(RFG., VI. Sen., Ur. v. 21. Juni 1922, VI A 37/22.)

3. § 7 UmsStG. 1922; § 36 UmsStG.; § 129 RAbgD. Umsatzsteuerpflicht eines Lagerhalters, der eine Beförderung ausführt. †)

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 1923 und 1924 auf Grund von Voranmeldungen jeweils Vorauszahlungen auf die Umsatzsteuer geleistet. Am 8. Juli 1924 hat sie beim Finanzamt Antrag auf Rückerstattung von Umsatzsteuer gestellt. Der Betrag

Zu 1. Ich halte die Entsch. für richtig. Nach dem Text des Gesetzes kann es keinem Zweifel unterliegen, daß einerseits die Leistung ärztlicher Hilfe, andererseits die Lieferung von Heilmitteln, die zur Krankenpflege dienen, von der Umsatzsteuer befreit ist, soweit die Entgelte dafür von den im Gesetz angeführten Kassen zu zahlen sind.

Dr. Thiersch, Leipzig.

Zu 2. Daß Sicherungsübereignung die Umsatzsteuer nicht begründet, war bereits bisher allgemein anerkannt (Schrifttum bei Pöppig, großer Kommentar Bd. I S. 317). Bedenklich ist freilich die Begründung der vorliegenden Entsch. Wer eine Sache zu seiner Sicherung übereignet erhalten hat, ist verfügungsberechtigt. Die Umsatzsteuer entfällt deshalb nicht, weil kein Leistungsaustausch vorliegt. — Befriedigt der Schuldner den Gläubiger und erhält er darauf den Gegenstand zurückübertragen, so kommt die Umsatzsteuer gleichfalls nicht zur Entstehung.

Dr. Kaufmann, Leipzig.

Zu 3. Der Hinweis auf die prozessuale Zulässigkeit des Erstattungsantrags gemäß RFG. 15, 288 ist zu beachten; denn der in dieser Entsch. zum Ausdruck gekommene Rechtsgedanke, daß dem

errechnet sich für Entgelte aus der Zeit von Dezember 1923 bis einschließlich Mai 1924 und betrifft Umsätze, die nach Ansicht der Beschwerdeführerin auf Grund des § 7 UmfStG. steuerfrei waren. Der Antrag wurde vom Finanzamt abgelehnt.

Die Beschwerdeführerin bezog Wein von der gleichnamigen, von ihr jedoch rechtlich und wirtschaftlich völlig unabhängigen Weinhandelsfirma B. in G. (Luxemburg) und ließ ihn von dort aus nach Hamburg, Bremen und Berlin versenden, wo er entweder bei Speditoren oder besonders bestellten Vertretern eingelagert oder, soweit dies nicht der Fall war, in Teilmengen an die Kunden weiterverandt wurde. Die Vorinstanz folgte aus diesen Tatsachen, daß die Beschwerdeführerin durch ihre örtlichen Sachwalter (Spediteur, Vertreter) in Hamburg, Bremen und Berlin den unmittelbaren Besitz an der Ware erlangte und auf die Kunden weiter übertrug.

Die Rechtsbeschwerde kann keinen Erfolg haben. Der Erstattungsanspruch ist zwar an sich als zulässig zu erachten, da ausdrücklich der Akten weder für 1923 noch für 1924 eine Veranlagung der steuerpflichtigen Firma nach § 36 UmfStG. stattgefunden hat, sohin die angebliche Steuerfreiheit nicht in einem Veranlagungsverfahren geltend gemacht werden konnte (RfZ. 15, 288). Sachlich erweist sich jedoch die begehrte Rückerstattung als unbegründet. Ohne Rechtsirrtum hat sich die Vorinstanz die Überzeugung gebildet, daß die Beschwerdeführerin durch ihre in Hamburg, Bremen und Berlin ansässigen ständigen Sachwalter den unmittelbaren Besitz an den dort eintreffenden Weinmengen erlangt hat. In Hamburg und Bremen besorgen besondere Vertreter die Geschäfte der Beschwerdeführerin; in Berlin ist für sie eine Speditionsfirma tätig, die ein ständiges Lager für die Beschwerdeführerin verwaltet. Dieser Spediteur ist sonach als Lagerhalter anzuspochen. Die Eigenschaft als Lagerhalter geht aber nicht dadurch verloren, daß er einen Teil der eintreffenden Sammellieferung nicht auf Lager nimmt, sondern an die Kunden weiterbefördert. Wie bei einem Zwischenhändler, der die Beförderung der Waren übernommen hat, nicht angenommen werden darf, daß er nur in Erfüllung des Beförderungsvertrags, nicht auch in Erfüllung des Kaufvertrags tätig wird (RfZ. 11, 97), so darf auch bei einem Lagerhalter, der eine Beförderung ausführt, nicht angenommen werden, daß er nur in Erfüllung des Beförderungsvertrags handle.

Auch soweit diese Sachwalter sofort nach Eintreffen einer Sammellieferung einen Teil derselben an die Kunden weiter befördern ließen, erwarben und übertrugen sie den unmittelbaren Besitz. Denn für den Begriff des unmittelbaren Besitzes ist es gleichgültig, wie lange der Zustand der tatsächlichen Gewalt über die Sache dauerte und ob von vornherein die Absicht bestand, die tatsächliche Gewalt alsbald zugunsten anderer Personen aufzugeben (RfZ. 8, 120). Wegen des besonderen Vertragsverhältnisses, das zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Sachwaltern bestand, muß die Beschwerdeführerin die Besitzübertragung durch diese Personen auf die Abnehmer gegen sich gelten lassen, so daß sie nach § 7 UmfStG. steuerpflichtig ist. (RfZ., V. Sen., Urt. v. 27. Nov. 1925, V A 184/25.)

\*

× 4. §§ 51 II, 15, 42 Ausf. Best. z. UmfStG. 1922; § 16 UmfStG. 1922; § 97 BGB. Für den Begriff des Zubehörs im Umsatzsteuerrecht ist § 97 BGB. nicht maßgebend; insbes. kommt es nicht darauf an, ob die Nebensache zur Zeit der Entstehung der Steuerforderung in einem ihrer Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnisse zur Hauptsache steht. †)

Zubehörstücke zu Handwaffen unterliegen selbständig der Luxussteuer, wenn sie als Fertigerzeugnisse anzusehen sind. Wie RfZ. 1,

Steuerpflichtigen der Rechtsschutz nicht verkümmert werden kann, wenn eine Veranlagung unterblieben ist, und daß in einem solchen Falle, wenn Vorauszahlungen zu Unrecht gemacht worden sind, ein Erstattungsanspruch nach § 129 AbgD. gegeben ist, ist praktisch von Bedeutung.

Der zur Entsch. stehende Tatbestand ist:

Die Firma B. in Deutschland bezog Wein von der gleichnamigen Firma B. in Luxemburg. Sie ließ den Wein direkt an ihre Vertreter bzw. Spediteure schicken, die ihn, ohne auf Lager zu nehmen, sofort an die Kunden weitergaben. Die Annahme des RfZ., daß in diesem Falle das Vorliegen eines bloßen Beförderungsvertrags nach § 7 Abs. 1 Satz 2 UmfStG. nicht anzunehmen ist, scheint mir nicht richtig. Die Spediteure bzw. die Vertreter der Firma B. sind zwar im allgemeinen Lagerhalter. Diese Eigenschaft hatten sie aber nicht in denjenigen Fällen, in denen sie die Ware nicht auf Lager nahmen, sondern in Teilmengen direkt an die Kunden schickten. In diesem Falle — es kommt m. E. auf den einzelnen Fall, nicht auf die allgemeine rechtliche Stellung an — scheint mir doch nur die Beförderungsübernahme nach § 7 Abs. 1 Satz 2 vorzuliegen.

Die Aushändigung in Teilmengen an die Kunden durch den Spediteur, d. h. denjenigen, der auf Grund des bloßen Beförderungsvertrags tätig wird, überschreitet nach der Rechtspredung des RfZ. diesen Rahmen ja nicht (RfZ. 13, 1 und 209). Die gegenteilige Auffassung des RfZ. im vorliegenden Falle hat ihren Grund darin, daß sie auf die allgemeine Stellung der örtlichen Sachwalter als Lager-

196 dargelegt hat, ist für den Begriff des Zubehörs im UmfStG. Rechte der § 97 BGB. nicht maßgebend; demnach ist es belanglos, ob die Patronentaschen zur Zeit der Entstehung der Steuerforderung zu Handwaffen bereits in einem ihrer Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnisse standen. Die Zubehöreigenschaft ist vielmehr nach der Anschauung des Verkehres, die insoweit auch im BGB. ihren Niederschlag gefunden hat, bereits gegeben, wenn bewegliche Sachen, die nicht Bestandteile der Hauptsache sind, deren wirtschaftlichem Zwecke zu dienen bestimmt sind. Ob die Hauptsache auch ohne die Nebensache gebraucht werden kann, ist dabei unerheblich. Hiernach sind Patronentaschen als Zubehörstücke zu Handwaffen anzusehen; als Fertigerzeugnisse sind sie daher Luxussteuerpflichtig.

Der Steuerpflicht steht nicht entgegen, daß Patronentaschen im § 51 a. a. D. nicht ausdrücklich genannt sind; denn der Paragraph führt sowohl für die Steuerpflicht wie für die Steuerfreiheit nur Beispiele an. Ebenjowenig spricht gegen die Steuerpflicht, daß die Taschen nicht aus einer der im § 42 a. a. D. aufgezählten Lederarten hergestellt sind. Denn die erhöhte Steuerpflicht der Taschen beruht nach § 15 I Satz 1 und II Satz 1 des Gesetzes nicht auf dem Stoffe, aus dem sie hergestellt sind, sondern auf ihrem Verwendungszwecke. Überdies geht die Sonderbestimmung über die Steuerpflicht der Zubehörstücke von Handwaffen der allgemeinen Bestimmung über die Besteuerung von Lederwaren vor. Das Fehlen der Patronentaschen in der Liste der Ausnahmen von der Steuerfreiheit der Gegenstände aus gewöhnlichem Leder im § 42 V Ausf. Best. beruht allein darauf, daß diese Taschen im § 51 daselbst nicht genannt sind; es kann daher nicht für die Auffassung verwertet werden, daß das Gesetz die Taschen nicht von der Steuerfreiheit ausnehmen wollte. Vielmehr ist ersichtlich, daß das Gesetz die Frage der erhöhten Umsatzsteuerpflicht lederner Patronentaschen nicht selbst entscheidet, sondern die Unterordnung dieser Gegenstände unter die Regeln der §§ 42 und 51 a. a. D. der Auslegung überläßt. Diese ergibt aber die Luxussteuerpflicht.

(RfZ., V. Sen., Urt. v. 6. Nov. 1925, V A 224/25, RfZ. 17, 282.)

### Erbschaftsteuer.

I. § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbschStG. 1922. Schenkungssteuer bei Veräußerung eines Hauses durch Erben; aus Kauf und Schenkung gemischtes Geschäft. Art der Freigebigkeit. †)

Der Beschwerdeführer hat am 25. Okt. 1922 seinem Großvater, der inzwischen am 3. Juli 1923 gestorben ist, ein Wohnhaus gegen Übernahme der Hypotheken von 150 000 M und ein bares Restkapital von 100 000 M verkauft. Nach dem Tode des Käufers vererbte dessen Erben im Januar 1924 vergeblich, das Haus zunächst für 10 000 GM., alsdann für 7000 GM. zu veräußern. Da die Verwaltung des Hauses der in der Tschechoslowakei wohnenden Erben-gemeinschaft Schwierigkeiten bereitete, gingen sie auf das Anerbieten des Beschwerdeführers ein, das Haus zu den alten Bedingungen wiederzuerwerben. Dabei wurden die 100 000 M Barpreis in 200 Billionen Papiermark umgerechnet. Der notarielle Kaufvertrag nebst Auflassungsverklärung wurde am 22. Jan. 1924 abgeschlossen. Zehn Tage darauf verkaufte der Beschwerdeführer das Haus unter wesentlichen gleichen Bedingungen, aber gegen 5000 M Barzahlung. Das Finanzamt hat ein aus Kauf und Schenkung gemischtes Geschäft angenommen und die Veräußerung des Hauses durch die Erben an den Beschwerdeführer der Schenkungssteuer unterworfen, die im Einspruchs-

halter der Firma B. abstellte, während es nur auf die rechtliche Stellung im Einzelfalle anzukommen hat. Im Einzelfalle kann aber der Lagerhalter bloßer Spediteur sein. Die praktische Schwierigkeit der Feststellung, welche rechtliche Stellung im einzelnen Falle vorliegt, ist nicht so groß, daß dadurch eine befriedigende Anwendung des § 7 Abs. 1 Satz 2 UmfStG. nicht möglich wird.

RA. Dr. Lang, Nürnberg.

Zu 4. Nach § 15 II Ziff. 5 UmfStG. sind Luxussteuerpflichtig: Handwaffen, deren Bestandteile und Zubehör sowie die für Handfeuerwaffen bestimmte Munition. Es fragt sich, ob Patronentaschen hierunter fallen. Bei einer wörtlichen Auslegung könnte man dahin kommen, dies zu verneinen, weil diese Taschen nicht Zubehör zu den Handwaffen, sondern Zubehör zur Munition sind. Diese Auslegung könnte auch eine Unterstützung darin finden, daß § 51 der Ausf. Best. unter die Luxussteuerpflichtigen Zubehörteile: Taschen und Kisten aus Leder aller Art für die Aufnahme von Waffen rechnet nicht also solche für die Aufnahme von Munition. Trotzdem ist der Entsch. beizustimmen, denn es entscheidet allein für die Zubehöreigenschaft die wirtschaftliche Betrachtungsweise, und diese geht dahin, daß Patronentaschen als Zubehörteile von Handwaffen anzusehen sind.

RA. Dr. Carl Becker, Berlin.

Zu 1. Die Entsch. ist durchaus zu billigen. Es handelt sich — wenn man von dem dem Sinn der Situation nicht berührenden

bescheid unter Billigung des Finanzgerichts auf 3000 RM. festgestellt worden ist.

Die Rechtsbeschwerde ist begründet. Eine freigebige Zuwendung unter Lebenden i. S. von § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbschStG. 1922 setzt nach der ständigen Rechtsprechung des RStG. die Absicht voraus, dem Bedachten einen Vorteil zu verschaffen (RStG. 9, 12; 12, 59). Eine solche Absicht hatten die Veräußerer im vorliegenden Falle nicht. Sie hatten vielmehr die Absicht, das Haus für mindestens 7000 G.M. zu veräußern. Erst als sich für diesen Preis kein Käufer fand, schlossen sie den Kauf mit dem Beschwerdeführer ab. Wenn dabei als Preis dieselbe Gegenleistung bedungen würde, wie sie der Erwerber fünfzehn Monate zuvor von dem Erblasser der Veräußerer erhalten hatte, so entspricht diese Abrede durchaus den guten Sitten bei einem nicht gewerbemäßigen Kaufgeschäft unter Verwandten. Dafür, daß sich die Veräußerer dabei der objektiv vorliegenden Bereicherung des Erwerbers bewußt gewesen wären, ist ein tatsächlicher Anhaltspunkt nicht gegeben. Ein Akt der Freigebigkeit, wie ihn § 3 Abs. 1 Nr. 2 a. a. O. voraussetzt (RStG. 15, 78), liegt demnach in dem Verhalten der Veräußerer nicht.

(RStG., V. Sen., Urt. v. 19. Dez. 1925, V e A 194/25.)

× 2. §§ 3 Abs. 1 Nr. 2, 18 Abs. 1 Nr. 1 AbsG.D.; §§ 18, 221, 232, 236, 237 ErbschStG. Eine die Schenkungssteuerpflicht wegen fehlender Ausführung der Schenkung verneinende Rechtsmittelentscheidung kann nicht mit der Begründung angefochten werden, daß eine Schenkungssteuer überhaupt nicht erwachsen könne. Dies gilt auch dann, wenn dem Steuerpflichtigen die Kosten einer Vorinstanz teilweise aufgelegt waren. Der Anschluß an eine unzulässige Rechtsbeschwerde ist gleichfalls unzulässig. †)

Gegenstand des Rechtsbeschwerdeverfahrens bildet eine Zuwendung der Eheleute W. an ihre Söhne, von deren Besteuerung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 und 2 ErbschStG. 1922 die Schenker zur Zeit festgestellt worden sind mit der Begründung, daß das zugrundeliegende schenkmäßige Schenkungsversprechen noch nicht ausgeführt, die Steuerpflicht daher noch nicht entstanden sei (§ 18 ErbschStG.). In der angefochtenen Entsch. wird dies lediglich wiederholt, in der Begründung aber das mit dem Antrag auf Entsch. des Gerichts gestellte weitergehende Begehren des Beschwerdeführers, von der Schenkungssteuer überhaupt freigestellt zu werden, abgelehnt, weil die Zuwendung an die Söhne über den Rahmen einer angemessenen Entschädigung für Dienstleistungen hinausgehe und insoweit eine steuerpflichtige Schenkung darstelle. Hiergegen richtet sich die Rechtsbeschwerde mit der Begründung, daß überhaupt keine Schenkung vorliege, die Anschlußrechtsbeschwerde des Finanzamts mit der Begründung, daß das Schenkungsversprechen bereits vollzogen sei.

Beide Rechtsmittel sind unzulässig. Nach § 221 AbsG.D. kann zwar ein Steuerbescheid u. a. auch deshalb angefochten werden, weil die Steuerpflicht verneint ist; dies gilt entsprechend auch für die Anfechtung von Rechtsmittelentsch. Angefochten werden kann danach aber nur die Entsch. in ihrem Ergebnis, nicht allein wegen ihrer Begründung, wie der RStG. in ständiger Rechtsprechung anerkannt hat. Die Rechtsbeschwerde wäre daher nur zulässig, wenn der Beschwerdeführer damit völlige oder teilweise Wiederherstellung des Steuerbescheides anstrebt. Das ist aber nicht der Fall. Vielmehr ist auch die Rechtsbeschwerde nur auf Entlastung von der Schenkungssteuer gerichtet. Der Beschwerdeführer will damit im Ergebnis nichts anderes erreichen, als er bereits erreicht hat. Über ein solches Verlangen kann nur auf Grund eines in der Vergangenheit liegenden Tatbestandes entschieden werden, wie das auch die Vorinstanz getan haben. Wenn der Beschwerdeführer sich dadurch beschwert fühlt, daß das Finanzgericht überhaupt das Vorliegen eines nach seiner Ansicht nur noch nicht

Wegfall des Käufers und seiner Erziehung durch seine Erben abzieht — um eine der typischen Inflationsverschleuderungen von Grundstücken und um ihre Rückgängigmachung nach Eintritt der Währungsstabilisierung. Den zweiten Akt wollten die Vorinstanzen mit der Schenkungssteuer belegen. Dem ist der RStG. mit Recht entgegengetreten. Man muß meines Erachtens beide Akte zusammen als eine Einheit betrachten. So wenig man etwa in solchen Fällen in einer nachträglichen freiwilligen Erhöhung des Kaufpreises oder in einer über das gesetzliche Maß (trotz RStG. 15, 72 und 16, 146 sogar eventuell in einer über den ursprünglichen Goldmarkbetrag, so nurmehr auch Urteil des RStG. v. 30. März 1926, vgl. DStZ. 1926 Sp. 432 Nr. 140) hinausgehenden Aufwertung einer Kaufpreisverforderung eine Schenkung oder freigebige Zuwendung sehen kann, so wenig ist das bei einer völligen Rückgängigmachung des Inflationsverkaufs der Fall — immer natürlich vorausgesetzt, daß die Transaktion nicht unter falscher Flagge steht, was sich aber aus den Umständen des einzelnen Falles wohl stets erkennen läßt.

RM. Dr. Färnrohr, München.

Zu 2. Dem Steuerrecht fehlt die Feststellungsklage der ZPD. Daher kann der Beschwerdeführer, der mit seinem Rechtsmittel bereits

erfüllten Schenkungsversprechens angenommen hat — also je nach der künftigen Entwicklung der Verhältnisse die Möglichkeit der Erhebung einer Schenkungssteuer auf Grund der bisher vorliegenden Tatbestandsmomente in Verbindung mit künftigen Ereignissen offen läßt —, so läge darin eine Beschwer des Steuerpflichtigen nur, wenn die jetzige Feststellung und rechtliche Beurteilung des Finanzgerichts für die Entsch. über den künftigen Tatbestand bindend wäre (RStG. 13, 227; 14, 114). Die Rechtsbeschwerde kann auch nicht um deswillen zugelassen werden, weil dem Beschwerdeführer und seiner Ehefrau in dem angefochtenen Urteil ein Teil der Kosten der Einspruchsinstanz auferlegt worden ist; denn, wie wiederum aus § 221 AbsG.D. und der dortigen Beschränkung der Anfechtungsmöglichkeiten auf die Steuerfestsetzung zu folgen und vom RStG. in ständiger Rechtsprechung gefolgert worden ist, kann eine Rechtsmittelentsch. allein wegen der Kosten, von gewissen hier nicht vorliegenden Ausnahmen abgesehen, nicht angefochten werden.

Ist danach die Rechtsbeschwerde unzulässig, so muß das Gleiche auch von der Anschlußrechtsbeschwerde des Finanzamts gelten. Sie kann nicht selbst als Rechtsbeschwerde behandelt werden, weil sie nach Ablauf der Rechtsbeschwerdefrist eingelegt worden ist. Auch nach dem AbsG.D. kann sich allerdings nach § 232 AbsG.D., wer berechtigt ist, ein Rechtsmittel einzulegen, wenn von anderer Seite ein solches eingelegt ist, diesem anschließen. Das setzt aber voraus, daß das Rechtsmittel, dem er sich anschließt, zulässig ist. Ist dieses Rechtsmittel unzulässig, so ist ein Anschluß nicht möglich, weil ein unzulässiges Rechtsmittel als nicht vorhanden angesehen werden muß. Es ist nicht angängig, die Unzulässigkeit eines Rechtsmittels gegen den Rechtsmittelführer wirken zu lassen und doch dem Gegner daraus prozessuale Rechte zuzusprechen; vgl. auch RStG. v. 21. Febr. 1922 II A 4/22, Steuer und Wirtschaft I Nr. 414. Diese Auslegung wird durch die Gesetzesentwicklung bestätigt. Im § 16 Abs. 1 der vor der RStG.D. auf Grund von § 19 des Gesetzes über die Errichtung eines RStG. und über die Reichsaufsicht für Zölle und Steuern v. 26. Juli 1918, RStBl. 959, erlassenen RStG.DrDnung, Bek. v. 21. Sept. 1918, RStBl. 1119, war — offenbar in Anlehnung an die ZPD. — vorgegeschrieben, daß die Anschließung ihre Wirkung verliert, wenn die Rechtsbeschwerde zurückgenommen oder als unzulässig verworfen wird. Im § 237 Satz 4 AbsG.D. ist diese Folge nur für den ersten, nicht auch für den zweiten Fall beseitigt worden. Dies kann nicht auf Zufall, sondern nur auf Absicht des Gesetzgebers beruhen.

(RStG., V. Sen., Urt. v. 30. Okt. 1925, V e A 171/25, RStG. 17, 305.)

3. § 9 Abs. 1 ErbschStG. 1923. § 1590 BGB.; § 52 StGB. Schenkungen zwischen Schwiegereltern und Schwiegerkindern sind auch dann nach Klasse IV zu versteuern, wenn die Ehe, durch welche die Schwägerchaft begründet ist, durch Scheidung aufgelöst ist. †)

Es handelt sich um eine Schenkung, die Schwiegereltern ihrem Schwiegerjohn zu einer Zeit gemacht haben, als die Ehe zwischen Schwiegerjohn und Tochter wegen Geisteskrankheit der letzteren durch Scheidung bereits aufgelöst worden war.

Die Rechtsbeschwerde des Beschenkten wendet sich auch gegen die Art der Berechnung der Erbschaftsteuer. Dieser Angriff ist begründet. Die Besteuerung ist nach Klasse V, also mit 14 v. H., vorgenommen worden. Der Beschwerdeführer verlangt mit Recht Besteuerung nach Klasse IV, für die der Steuersatz nur 8 v. H. beträgt. § 9 ErbschStG. 1923 zählt in Klasse IV unter Nr. 4 die Schwiegerkinder auf. Die Vorinstanz nimmt an, daß nach der Scheidung der die Schwägerchaft begründenden Ehe eine Schwägerchaft im steuerrechtlichen Sinne nicht mehr bestehe. Zwar bestimme § 1590 Abs. 2 BGB., daß die Schwägerchaft fortbauere, auch wenn die Ehe, durch die sie begründet worden, aufgelöst sei. Diese Bestimmung habe aber ausschließlich zivilrechtliche Bedeutung und komme für das ErbschStG.

Aufhebung des Schenkungssteuerbescheides erreicht hat — allerdings nur, weil nach Ansicht des Gerichts das Versprechen der im übrigen bejahten Schenkung noch nicht vollzogen ist — kein weiteres Rechtsmittel einlegen, um festzustellen, daß überhaupt keine Schenkung vorliegt. Dies wird in der obigen Entsch. dargelegt.

In Übereinstimmung mit dem Zivilprozessrecht (§§ 522, 556 ZPD.) wird weiter ausgeführt, daß der Anschluß an ein unzulässiges Rechtsmittel unzulässig ist.

RM. Dr. Philipsborn, Berlin.

Zu 3. Der RStG. entscheidet, daß Stief- und Schwiegerelternschaft und -Kindschaft auch im Sinne des ErbschStG. fortbesteht, wenn die Ehe, durch die das Verhältnis begründet ist, seit es auch durch andere Gründe als den Tod eines Gatten, aufgelöst ist. Der RStG. hat dabei vom Standpunkte der Gesetzgebung seit 1919 die durchaus herrschende Meinung auf seiner Seite. Die Begründung zu dem Gesetz von 1906 wollte für den Fall der Ehescheidung und der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft andern entscheiden wissen und hatte dabei in der Literatur zum Teil Zustimmung gefunden, z. B. bei F. W. R. Zimmerman (vgl. seinen Bericht in seiner 3. Aufl. § 26, 12). Es war aber doch schon für das Recht von 1906

nicht in Betracht. Wenn man annehmen wollte, daß nach dem ErbSchStG. die Schwägerschaft auch nach Auflösung der Ehe durch Scheidung fortbauere, so käme man zu dem vom Gesetze sicherlich nicht gewollten Ergebnis, daß hinsichtlich der Besteuerung der geschiedene Ehegatte als nicht verwandt, die durch die Ehe Verschwägerten aber trotz deren Auflösung durch Scheidung noch als verwandt gelten müßten, letztere also günstiger gestellt wären als der frühere Ehegatte. Diese, in der Rechtslehre vornehmlich von Breit, ErbSchStG. S. 157, vertretene Ansicht, kann vom RFG. nicht für richtig gehalten werden. Das ErbSchStG. knüpft bei der Gruppenbildung im § 9 offenbar im allgemeinen an die Bestimmungen des BGB. über das Verwandtschaftsverhältnis an. Es liegt aber kein stichhaltiger Grund vor, dem Abs. 2 des § 1590 BGB., der eine wichtige Ergänzung der Verwandtschaft regelnden Bestimmungen des BGB. bildet, die Bedeutung für das ErbSchStG. abzuspreden. Die Vorschrift des § 1590 BGB. gilt nach der ausdrücklichen Bestimmung des Art. 33 EG. z. BGB. auch für gewisse andere Reichsgesetze, die nicht rein zivilrechtlichen Inhalt haben. Auch für das Strafrecht wird der Grundsatz anerkannt, daß die einmal durch eine formell gültige Ehe begründete Schwägerschaft durch die spätere Auflösung der Ehe, sei es durch Tod, sei es durch Scheidung, nicht wieder beseitigt wird (vgl. Uebermayer, StGB. Anm. 5 zu § 52 und die dort angegebene Rechtsprechung des RG.). Die Vorschrift des § 1590 Abs. 2 BGB. stellt sich dar als ein Ausfluß der allgemein verbreiteten Auffassung von der sittlichen Bedeutung der Ehe. Im praktischen Leben werden namentlich dann, wenn aus der geschiedenen Ehe Kinder hervorgegangen sind, die durch die Ehe begründeten Schwägerschaften keineswegs als erloschen betrachtet. Aber auch, wenn Kinder aus der geschiedenen Ehe nicht vorhanden sind, weist der Vorgang, daß eine Zuwendung zwischen Schwiegereltern und Schwiegerkindern stattfindet, deutlich darauf hin, daß das verwandtschaftliche Verhältnis noch als bestehend angenommen wird. Auch der vorliegende Fall kann nicht anders aufgefaßt werden. Hiernach kann dem in § 1590 Abs. 2 BGB. niedergelegten Rechtsgebanken auch bei der Auslegung des ErbSchStG. die Anerkennung nicht versagt werden. Der von der Vorinstanz für ihre abweichende Ansicht angeführte, an sich richtige Grund fällt dagegen weniger ins Gewicht, zumal Zuwendungen unter geschiedenen Ehegatten nicht häufig vorkommen dürften. Wenn die Frage für das ErbSchStG. 1906 vielleicht im Hinblick auf die Entstehungsgeschichte dieses Gesetzes zweifelhaft sein konnte (vgl. darüber das Nähere bei Zimmermann-Ludewig, ErbSchStG. nach dem Stande v. 1. Juli 1924 Anm. 18 zu § 9 und Kloß, ErbSchStG. 1906 in Stengleins Kommentar zu den strafrechtlichen Nebengesetzen 4. Aufl. S. 777), so hat dieser Umstand für die Auslegung des neueren, hier maßgebenden Gesetzes keine Bedeutung.

(RFG., V. Sen., Ur. v. 23. Okt. 1925, V A 202/25, RFG. 17, 231.)

\*

4. § 15 ErbSchStG. 1924. Die Vorschrift, daß bei Erfüllung einer wegen Formmangels nichtigen Verfügung von Todes wegen durch den Erben nur die Steuer zu erheben ist, die bei Gültigkeit der Verfügung des Erblassers zu entrichten gewesen wäre, darf nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen angewendet werden. †)

Der Erblasser hat durch Testament vom 27. Sept. 1923 die beschwerdeführenden Eheleute zu Erben eingesetzt.

die entgegengesetzte Meinung vertreten, so von Kloß (Zoll- und Steuergesetz S. 777 zu ErbSchStG. § 10, 1). Unter der Herrschaft des Rechts seit 1919 hat auch Zimmermann seinen früheren Standpunkt aufgegeben (vgl. die 3. Aufl. a. a. D.; 4. Aufl. [Zimmermann-Ludewig] § 9, 18). Für das neue Recht wird die vom RFG. mißbilligte Meinung noch vertreten von Breit, S. 157 und Hm., § 26 Gesetz von 1919, 6, c, S. 146f. Innere Gründe, in bezug auf das Gesetz von 1906 anders zu entscheiden als in bezug auf die späteren Gesetze, sind nicht vorhanden. Man fällt sich auf seitens der herrschenden Meinung nur befreit von dem Einfluß der Begründung zum Ges. von 1906 und entscheidet im Anhalt an § 1590 Abs. 2 BGB., geleitet von dem Gedanken, daß die Begriffsbestimmung der Schwägerschaft, welche das bürgerl. Recht gibt, auch für die Steuergeretze gilt, soweit nicht diese für ihr Gebiet deutlich etwas anderes bestimmen. Ob es innerlich gerechtfertigt ist, Zuwendungen des Schwiegeraters an die Schwiegertochter, die nach der Scheidung erfolgen, steuerlich besser zu behandeln, als Zuwendungen des geschiedenen Mannes an die geschiedene Frau, kann freilich zweifelhaft sein. Mit einer Entsch. des RFG., die contra fisco auszufallen ist, ist natürlich die Frage erledigt.

Geh. IR. Prof. Dr. Ripp, Berlin.

Zu 4. Das Urteil beruht auf § 15 ErbSchStG. in d. Fass. des Ges. v. 7. Aug. 1922; die Vorschrift stand aber schon im Ges. v. 1919 (§ 43) und steht in dem Ges. v. 22. Aug. 1925 als § 11. Der RFG. spricht mit vollem Rechte aus, daß die Vorschrift nur zum Schutze der Steuerpflichtigen ergangen ist, also, wenn die Steuer ohne den § 15 sich niedriger stellt, sie so berechnet werden muß, als wenn § 15 nicht vorhanden wäre. Im Schrifttum ist die Frage nicht

Das FinGer. hat die Urkunde als ein wegen mangelnder Eigenhändigkeit der Niederschrift nichtiges Vorausvermächtnis an die Beschwerdeführerin angesehen.

Ein wegen Formmangels nichtiges Vermächtnis ist nach bürgerlichem Rechte als nicht vorhanden anzusehen; erfüllt der Erbe es gleichwohl, so wird durch diese Auszahlung der Wert des Nachlasses an Tobestage nicht gemindert. Zu der Steuer von dem ganzen Nachlaß würde vielmehr unter Umständen noch Schenksteuer für die Zuwendung des ungültig vermachten Gegenstandes hinzutreten. Um diese Unbilligkeit zu vermeiden, ordnet § 15 a. a. D. an, daß für den Fall der Erfüllung wegen Formmangels nichtiger Verfügungen von Todes wegen „nur“ die Steuer zu erheben sei, die bei Gültigkeit der Verfügung zu entrichten gewesen wäre. Auf Grund dieser Vorschrift hat das FinGer. die Steuer in der oben wiedergegebenen Weise ohne Rücksicht auf die Nichtigkeit des Vermächtnisses berechnet. Das FinGer. hat den § 15 zuungunsten der Beschwerdeführer angewendet, obwohl der Wortlaut und der aus der Entstehungsgeschichte ersichtliche Zweck der Vorschrift erkennen lassen, daß sie allein zum Schutze der Steuerpflichtigen erlassen worden ist. Die Rüge unrichtiger Anwendung des § 15 a. a. D. ist demnach begründet und das Urteil des FinGer. war wegen des dargelegten Rechtsmangels aufzuheben.

(RFG., V. Sen., Ur. v. 15. Jan. 1926, V o A 248/25.)

\*

× 5. § 21 Abs. 1 Nr. 16 ErbSchStG.; § 32 RD. Zum Begriff der üblichen Gelegenheitsgeschenke. †)

Streitig ist allein, ob die vom Beschwerdeführer und seiner Ehefrau ihrer am 21. März 1923 geborenen Tochter wenige Tage nach der Geburt und zu Weihnachten 1923 zugewendeten 20 000 M als „übliche Gelegenheitsgeschenke“ steuerfrei sind. Gegenüber seiner Heranziehung zur Schenkungssteuer durch die Vorinstanzen beruft sich der Beschwerdeführer darauf, daß die Zuwendungen im Hinblick auf sein Vermögen von nahezu 20 Millionen Reichsmark das Maß des Üblichen nicht überschritten.

Zutreffend ist, daß für die Frage der üblichen Höhe von Gelegenheitsgeschenken nicht der reine Geldwert entscheidend ist, sondern das Gesamtbild des Falles, insbesondere auch das Verhältnis des Geldwerts zur Leistungsfähigkeit des Schenkers. Es kann daher sehr wohl die Gabe eines Mittellosen die übliche Höhe übersteigen, während die gleichwertige Zuwendung eines Begüterten als üblich anzusehen ist. Diese relative Betrachtungsweise kann indessen nicht dazu führen, daß bei einem in ungewöhnlichem Maße begüterten Spender auch ungewöhnlich hohe Gaben als üblich gelten dürften. Insbesondere wäre es verfehlt, bei der Zumessung der Gabe die Zurechnung eines gewissen Hundertsatzes vom Vermögen des Schenkers für die Beurteilung der Üblichkeit als maßgebend anzusehen. Denn es ist auch im Kreise der Höchstbegüterten nicht Sitte, Weihnachts- und Taufgeschenke nach einem Maßstab dieser Art zu berechnen. Mit Recht hat daher die Vorinstanz im Hinblick auf die Verkehrssitte die Üblichkeit einer Zuwendung von 20 000 Geldmark an ein Kind im ersten Lebensjahre von seiten der Eltern verneint.

(RFG., V. Sen., Ur. v. 15. Jan. 1926, V o A 321/25 S.)

\*

übereinstimmend behandelt. J. B. Mirre, 2. Aufl. 1923, § 15, 1, nimmt an, daß die Erben die Wahl haben, ob sie die Zuwendung als Vermächtniserfüllung oder als Schenkungserfüllung behandelt wissen wollen, scheint aber doch der Ansicht zu sein, daß, wenn die Erben sich im ersteren Sinne entscheiden, die Besteuerung notwendigerweise so erfolgen muß, als wenn ein gültiges Vermächtnis vorläge. Ebenso anscheinend Finger (1925) § 11, 1. Dagegen nimmt Zimmermann-Ludewig (1925) § 15, 4, wie jetzt der RFG. mit Recht an, daß, auch wenn der Erbe das Vermächtnis als solches erfüllt hat, die Steuer nicht höher berechnet werden darf, als sie ohne § 15 zu berechnen wäre.

Geh. IR. Prof. Dr. Ripp, Berlin.

Zu 5. Es ist von jeher, wenn eine Rechtsvorschrift über Schenkungen den üblichen (gebrauchlichen) Gelegenheitsgeschenken eine Ausnahmestellung gewährte, betont worden, daß es sich, soll die Ausnahmestellung eingreifen, nicht bloß um eine Gelegenheit handeln muß, bei der es üblich ist, etwas zu schenken, sondern daß die Schenkung auch das Maß einhalten muß, das bei derartigen Gelegenheitsgeschenken üblich ist. So schon das römische Recht im Zusammenhang des Verbots der Schenkungen unter Ehegatten (l. 31 § 8 D. 24, 1). Vgl. RG. Sauffw. 52 Nr. 242. Derselbe Grundsatz ist anerkannt im Zusammenhang des § 32 RD. Vgl. Jäger, RD. § 32 Anm. 12. Welche Wertgrenze aber eine Schenkung einhalten muß, um innerhalb der Grenzen des Üblichen zu bleiben, muß nach den Gegebenheiten der Kreise beurteilt werden, innerhalb deren sich die Schenkung abspielt. Es ist m. E. grundsätzlich falsch, anzunehmen, daß bei einem in ungewöhnlichem Maße begüterten Spender nicht auch ungewöhnlich hohe Gaben als üblich gelten dürften. Ich weiß leider nicht, was im Kreise zwanzigfacher

**O. § 80 ABGD. Erfüllung eines Schenkungsvertrages bei Übergabe eines Grundstücks. Nachträgliche Vereinbarungen nach Entstehung der Schenkungssteuerpflicht.**

Durch notariellen Vertrag v. 15. Aug. 1923 überließ der Vater des Beschwerdeführers dem durch einen vom Gericht eingestellten Pfleger vertretenen minderjährigen Beschwerdeführer von seinem Grundbesitz rund 83 ha gegen jährliche Lieferung von 100 Zentner Roggen auf Lebenszeit. In dem Vertrag ist gleichzeitig die Auflassung erklärt und gesagt: „Die Übergabe ist bereits erfolgt.“ Der Vertrag ist dem Vormundschaftsgerichte nicht zur Genehmigung vorgelegt worden; der Übergang des Eigentums ist nicht im Grundbuch eingetragen.

Das Finanzgericht hat den Boden auf 96 000 Gm., die Roggenerte auf 7000 Gm. bewertet und den Unterschied der Schenkungssteuer unterworfen, weil nach dem Vertrage die Übergabe des Grundbesitzes tatsächlich vollzogen sei.

Die Rechtsbeschwerde ist unbegründet. Nach der ständigen Rechtsprechung des RFG. entsteht die Steuerforderung nicht durch den Abschluß des Schenkungsvertrags, sondern durch seine Erfüllung. Bei der Zuwendung eines Grundstücks genügt dazu entweder die Übertragung zum Eigenbesitz (§ 80 ABGD.; RFG. 11, 145 und 12, 34) oder die Auflassung. Die Eintragung ins Grundbuch ist im Gegensatz zum bürgerlichen Recht zur Entstehung der Schenkungssteuerpflicht nicht erforderlich, da schon die Auflassung den Empfänger insbesonderst, durch Veräußerung wie ein Eigentümer über das Grundstück zu verfügen, vgl. RFG. 16, 160.

Für die Annahme der Auflassungserklärung durch einen Minderjährigen oder seinen Pfleger ist vormundschaftliche Genehmigung nicht vorgeschrieben. Der Vertrag v. 15. Aug. 1923 ist demnach insoweit, als er die Auflassung erklärt, rechtswirksam. Damit war mit der Vollziehung des Vertrags, der die Auflassung enthält, auch die Schenkung vollzogen und die Steuerpflicht entstanden. Ob die Vertragsparteien nachträglich vereinbart haben, daß die Eintragung ins Grundbuch und die tatsächliche Übergabe unterbleiben sollen, kann die Steuerpflicht, nachdem sie einmal entstanden ist, nicht mehr beeinflussen.

(RFG., V. Sen., Urt. v. 13. Mai 1925, VA 81/25.)

#### Sonstige Steuergesetze.

**× I. § 267 ABGD.; §§ 24 u. 28. FinAusglG. v. 23. Juni 1923.** Die Vorschrift des § 24 Abs. 2 FinAusglG., daß auf mehrere Siggemeinden zusammen mindestens ein Viertel des Steuerfolls entfallen muß, bedeutet, daß jede Siggemeinde einen der Zahl der Siggemeinden entsprechenden Bruchteil des Viertels zu beanspruchen hat. Auf diesen Anteil muß sich die Siggemeinde alles anrechnen lassen, was sie in ihrer Eigenschaft als Belegenheitsgemeinde oder aus einem anderen Grunde erhält. Soweit der Anteil der Siggemeinde hierdurch nicht gedeckt wird, ist er in der Weise aufzufüllen, daß die auf Belegenheitsgemeinden entfallenden Teile des Steuerfolls verhältnismäßig gekürzt werden. Der Anspruch einer Siggemeinde auf Auffüllung ihres Anteils an dem Viertel wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß bei einer anderen Siggemeinde, die zugleich Belegenheitsgemeinde ist, der Anspruch auf das Viertel schon erfüllt ist.

Der Steuerpflichtige hat einen Wohnsitz in Fr. und in F. Er hat Gewerbebetrieb aus in Fr., L. und M. Er hatte 1922 in der Hauptsache nur Einkommen aus Gewerbebetrieb. Bei Aufstellung des Verteilungsplans gem. § 49 FinAusglG. berechnete das FinA. zu-

Millionäre üblich ist. Aber, wenn die Herren vom RFG. in Übereinstimmung mit der Vorinstanz hezeugen, daß auch in solchen Kreisen ein Geschenk von 20 000 M an ein Kind im ersten Lebensjahre nach der Verkehrssitte nicht als üblich bezeichnet werden könne, so muß das ja wohl auf Beobachtungen beruhen, die die Herren in ihrer amtlichen Praxis zu machen Gelegenheit gehabt haben. Anzuerkennen ist jedenfalls, daß Gelegenheitsgeschenke aus den Einkünften und nicht aus der Vermögenssubstanz gemacht zu werden pflegen, und ich würde das Vorliegen eines üblichen Gelegenheitsgeschenkens deshalb verneinen, wenn sich herausstellte, daß zur Deckung der 20 000 M die Vermögenssubstanz angegriffen wäre.

Gch. JH. Prof. Dr. Ripp, Berlin.

**Zu 6.** Der für die Schenkungssteuerpflicht maßgebende Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung ist bei Schenkung von Grundstücken entweder die Übergabe oder die Auflassung. Daß die Eintragung im Grundbuch nicht der entscheidende Zeitpunkt ist, ist allseitig anerkannt. Im übrigen hat sich der RFG. bereits in der Entsch. 16, 160 auf den Standpunkt gestellt, daß die Steuerpflicht schon mit der Auflassung entsteht, wenn sie vor der Übergabe erfolgt. Dieser dem fiskalischen Interesse entsprechenden Regelung wird man folgen müssen, wenn man bedenkt, daß mit der Auflassung die Parteien gegenseitig alles getan haben, wozu sie nach dem Vertrage verpflichtet sind.

RA. Dr. Philipsborn, Berlin.

nächst die auf die Belegenheitsgemeinden Fr., L. und M. entfallenden Rechnungsteile. Hierbei ergab sich, daß der Belegenheitsanteil der Gemeinde Fr., die zugleich Sitz- und Belegenheitsgemeinde ist, mehr als ein Viertel des Steuerfolls betrug, während auf die reine Siggemeinde F. nach Ausschreibung der Belegenheitsanteile weniger als ein Achtel des Steuerfolls entfiel. Das FinA. füllte deshalb den Anteil der Gemeinde F. auf ein Achtel auf, indem es die Anteile der drei Belegenheitsgemeinden verhältnismäßig kürzte. Auf die Beschwerde der Gemeinde M. wurde der Verteilungsplan vom Präsidenten des FinA. gebilligt. Die von der Gemeinde M. eingelegte weitere Beschwerde ist nicht begründet.

Die Beschwerdeführerin will der reinen Siggemeinde F. eine Anteilsberechtigung nur insoweit zugestehen, als der Steuerpflichtige Einkommen bezogen hat, das nicht aus Grundbesitz oder Gewerbebetrieb stammt. Ein Anspruch auf Ergänzung ihres Anteils auf ein Achtel des Steuerfolls stehe dieser Gemeinde nicht zu, und zwar deshalb nicht, weil schon auf die Gemeinde Frankfurt a. M., die als Sitz- und Belegenheitsgemeinde beteiligt sei, mehr als ein Viertel des Steuerfolls entfalle. Die Beschwerdeführerin sieht in der vom Finanzamt vorgenommenen Art der Verteilung eine unbillige und dem Gesetze nicht entsprechende Benachteiligung der Belegenheitsgemeinden. Sie legt die Vorchrift des § 24 Abs. 2 FinAusglG. dahin aus, daß beim Vorhandensein mehrerer Siggemeinden der Anspruch dieser Gemeinden auf ein Viertel des Steuerfolls schon dann erfüllt sei, wenn auf eine der Siggemeinden ein Belegenheitsanteil von einem Viertel des Steuerfolls oder mehr entfalle. In diesem Falle sei ein Anspruch der übrigen Siggemeinden nach § 24 Abs. 2 a. a. O. nicht begründet.

Der Senat kann sich dieser auch von Markull, FinAusglG. S. 372, 373, vertretenen Ansicht nicht anschließen. Das Gesetz geht von dem Grundsatz aus, daß eine Siggemeinde bei der Verteilung des Steuerfolls nicht ganz leer ausgehen soll, weil der Steuerpflichtige durch seinen Wohnsitz an den Vorteilen des Gemeindeverbandes teilnimmt und der Gemeinde gleichzeitig Lasten verursacht. Deshalb bestimmt § 24 Abs. 2 Satz 1 a. a. O., daß auf die Siggemeinde oder die mehreren Siggemeinden zusammen mindestens ein Viertel des Steuerfolls entfallen muß. Nach § 24 Abs. 1 Satz 2 entfallen auf mehrere Siggemeinden gleiche Anteile an dem Steuerfoll. Auch das Viertel, das mehrere Siggemeinden nach § 24 Abs. 2 zusammen zu beanspruchen haben, ist gleichmäßig unter ihnen zu verteilen, so daß bei zwei Siggemeinden jede ein Achtel, bei drei jede ein Zwölftel usw. zu beanspruchen hat. Auf diesen Anteil muß die Siggemeinde sich alles anrechnen lassen, was sie aus einem anderen Grunde erhält, sei es, daß auf sie ein Belegenheitsanteil entfällt, weil sie gleichzeitig Belegenheitsgemeinde ist, sei es, daß Einkommen vorhanden ist, das nicht aus Grundbesitz oder Gewerbebetrieb stammt, oder ihr nach § 25 Abs. 2 ein Anteil aus einem Mindereinkommen zuwächst. Das folgt aus dem RFG. 16, 226 ausgesprochenen Grundsatz, daß das Viertel der Siggemeinden nicht als Voraus gedacht ist, sondern das Mindestmaß ihrer Beteiligung darstellt.

Sind also mehrere Siggemeinden vorhanden und erreicht das, was sie aus irgendeinem Grunde erhalten, zusammen nicht ein Viertel des Steuerfolls, so sind die Belegenheitsanteile verhältnismäßig um soviel zu kürzen, daß jeder Siggemeinde ein ihrer Beteiligung an dem Viertel entsprechender Anteil zugewiesen werden kann. Der Anspruch auf ein Viertel des Steuerfolls, den das Gesetz mehreren Siggemeinden zusammen zubilligt, wird in Teilansprüche der einzelnen Gemeinden zerlegt. Dieser Grundsatz muß auch dann zur Anwendung kommen, wenn das Viertel bei einer von mehreren Siggemeinden erfüllt, bei einer oder mehreren von ihnen aber der Anteil an dem Viertel nicht erreicht wird. § 28 FinAusglG. bestimmt, daß, wenn beteiligte Gemeinden zugleich Siggemeinden und Belegenheitsgemeinden sind, das Einkommen aus Grundbesitz oder Gewerbebetrieb nach den Vorschriften der §§ 25, 26 zerlegt wird und § 24 Anwendung findet. Aus dieser Vorschrift kann keineswegs gefolgert werden, daß der Anspruch der Siggemeinden auf das Viertel des Steuerfolls als eine Art vom Gesamtanspruch zu behandeln ist, so daß das, was eine von den mehreren Siggemeinden erhält, den Siggemeinden als Gesamtheit anzurechnen ist. Durch die Verweisung auf § 24 ist vielmehr zum Ausdruck gebracht, daß die nach § 24 geltenden Regeln auch dann anzuwenden sind, wenn beteiligte Gemeinden zugleich Sitz- und Belegenheitsgemeinden sind. § 24 enthält aber, wie dargelegt, die beiden Regeln, einmal, daß die beteiligten Siggemeinden jede für sich einen selbständigen Anspruch auf den ihrer Beteiligung an dem Viertel entsprechenden Anteil haben, und ferner, daß, soweit erforderlich, zur Auffüllung dieser Anteile die auf Belegenheitsgemeinden entfallenden Teile des Steuerfolls verhältnismäßig zu kürzen sind. Wollte man der Auffassung der Beschwerdeführerin folgen, so würde man zu dem Ergebnis gelangen, daß in vielen Fällen Siggemeinden, die mit solchen Siggemeinden zusammenreffen, die zugleich Belegenheitsgemeinden sind, ganz ausfallen. Dieses Ergebnis aber wäre mit dem Zwecke des Gesetzes, der offenbar dahin geht, daß keine Siggemeinde vollständig leer ausgehen soll, nicht vereinbar.

Mit Recht ist hiernach im vorliegenden Falle der auf die Gemeinde F. entfallende Anteil durch Kürzung der Belegenheitsanteile auf ein Achtel aufgefüllt worden.

Nach Art. IV b des Gesetzes zur Änderung des LandesStG. vom 23. Juni 1923 (RGBl. I, 483) in der durch § 10 des Gesetzes über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden v. 10. Aug. 1925 (RGBl. I, 254) geänderten Fassung sind für die Einkommen- und Körperschaftsteuer nach dem 30. Sept. 1925 Verteilungsschlüssel festzustellen. Die nächsten Verteilungsschlüssel werden im Kalenderjahre 1926 festgestellt. Hierbei werden Rechnungsanteile auf Grund von Veranlagungen nach dem bisherigen EinkStG. und dem bisherigen KörperschaftStG. nicht berücksichtigt. Wie der FinanzMin. durch den Runderlaß v. 30. Nov. 1925 III st a 11570 den Landesregierungen mitgeteilt hat, ist der nach dem 30. Sept. 1925 festzustellende Verteilungsschlüssel vollzogen. Hiernach hätte die Beschwerdeführerin mit der weiteren Beschwerde einen praktischen Erfolg nicht erreichen können.

Der Senat sieht sich jedoch durch die angeführte Vorschrift des Gesetzes v. 10. Aug. 1925 nicht gebindert, in der Sache zu entscheiden. Denn die angefochtene Entsch. ist am 11. Sept. 1925 ergangen, § 10 des Gesetzes v. 10. Aug. 1925 aber erst am 1. Okt. 1925 in Kraft getreten. Die Vorinstanz konnte also bei ihrer Entsch. das neue Gesetz noch nicht berücksichtigen. Nach § 52 FinAusglG. finden auf das Verteilungsverfahren die Vorschriften der RAbgD. entsprechende Anwendung. Auf die weitere Beschwerde ist deshalb die Vorschrift des § 267 RAbgD. über die Rechtsbeschwerde sinngemäß anzuwenden. Soweit es sich darum handelt, ob die angefochtene Entsch. i. S. des § 267 RAbgD. auf Nichtanwendung oder unrichtiger Anwendung des bestehenden Rechtes beruht, kann nach der Rechtsprechung des RStO. unter dem bestehenden Rechte kein anderes Recht verstanden werden als das, das zur Zeit der angefochtenen Entsch. bestand; vgl. RStO. 10, 159. Bei der Prüfung, ob durch die angefochtene Entsch. das Recht verletzt ist, konnte deshalb das Gesetz v. 10. Aug. 1925 nicht in Betracht kommen.

(RStO., V. Sen., Beschl. v. 19. Dez. 1925, V f B 29/25 S.)

\*

× 2. § 33 Abs. 2 EinkStG. 1921; § 315 HGB. über die Berücksichtigung von erst nach Schluß eines Geschäftsjahrs zur Auszahlung gelangenden Gratifikationen bei der Feststellung des Geschäftsgewinns des Geschäftsjahrs.

Eine offene Handelsgesellschaft, an der der Beschwerdeführer zu ¼ gewinnanteilsberechtigter ist, hatte in der Schlussbilanz für das mit dem Kalenderjahre zusammenfallende Wirtschaftsjahr 1922 unter den Passiven 10 Mill. Mark eingestellt, die im Jahre 1923 als Gratifikation für 1922 bezahlt worden sind.

Das FinGer. hat in Übereinstimmung mit der Vorinstanz diesen Betrag als nicht abziehbar dem angegebenen Geschäftsgewinne hinzugerechnet. Ende 1922 sei noch keine Verbindlichkeit zur Bezahlung der Gratifikationen für die Gesellschaft begründet gewesen. Wenn auch üblicherweise den Prokuristen eine Gratifikation bezahlt werde, könnte eine stillschweigende Vereinbarung zu deren Bezahlung doch nur angenommen werden, wenn eine feste rechnungsmäßige Grundlage für die Höhe der Gratifikation gegeben gewesen wäre. Die bezahlten Gratifikationen seien aber in den einzelnen Jahren verschieden hoch und nicht nach einem bestimmten Hunderteile des buchmäßigen Gewinns berechnet gewesen. Dem stehe auch § 315 HGB. nicht entgegen. Der Geschäftsleiter habe sich die Bemessung der Gratifikation vollständig vorbehalten. Der Rechtsbeschwerde ist stattgegeben:

Eine ausdrückliche Vereinbarung über die Gratifikationen ist nicht getroffen.

Mit Unrecht beruft sich die Rechtsbeschwerde auf die Rechtsprechung des RStO. hinsichtlich der Frage, zu welchem Steuerabschnitte die Gewinnanteile der Kommanditisten zu rechnen seien. Daß die den Kommanditisten zukommenden Gewinnanteile zum Einkommen des Geschäftsjahrs, in dem der Gewinn erzielt worden ist, zu rechnen sind, auch wenn der Gewinn erst im folgenden Geschäftsjahr festgestellt und an die Gesellschafter ausgeschüttet worden ist, ergibt sich, wie vom RStO. wiederholt zum Ausdruck gebracht worden ist, daraus, daß die Kommanditisten wie die geschäftsführenden Teilhaber der Gesellschaft nach § 7 des bisherigen EinkStG. bezüglich des von der Gesellschaft betriebenen Unternehmens Mitunternehmer sind, den Geschäftsgewinn aus dem Betrieb also unmittelbar beziehen. Die Prokuristen sind dagegen Hilfspersonen des Unternehmers und haben für ihre Tätigkeit Arbeitslohn zu beziehen. Nur soweit der Betriebsinhaber solchen Arbeitslohn am Jahreschlusse noch schuldet, besteht für ihn eine Verbindlichkeit.

Das FinGer. hat das Bestehen einer solchen Verbindlichkeit verneint und deshalb die Aufnahme der 10 Mill. Mark unter die Passiven der Schlussbilanz 1922 als unberechtigt erachtet. Daß eine Verpflichtung zur Gewährung von Gratifikationen an Angestellte für den Betriebsinhaber auch durch stillschweigende Vereinbarung begründet sein kann, wie im Schrifttum angenommen wird, vgl. Staub, Koenige, Pinner und Bondi, Komm. zum HGB. 12./13. Aufl. S. 383 und Ehrenberg, Handb. des Handelsrechts Bd. II S. 622 ff., verkennt das FinGer. nicht. Es erachtet aber die tatsächlichen und rechtlichen Voraussetzungen für die Annahme einer solchen Vereinbarung, durch welche die Verbindlichkeit schon Ende 1922 begründet worden sei, als nicht gegeben. Soweit es sich dabei um tatsächliche Feststel-

lungen handelt, sind sie mit der Rechtsbeschwerde nicht anfechtbar, sondern für den erkennenden Senat bindend. Zu prüfen bleibt aber, ob die rechtlichen Ausführungen, auf Grund deren der Betrag abgelehnt worden ist, einwandfrei sind. Bieweit die Tatumstände geeignet sind, eine Verpflichtung zur Gewährung einer Vergütung, insbesondere einer Gratifikation an Angestellte zu begründen, kann im Einzelfalle zweifelhaft sein. Für die Entsch. kommt nun in Betracht, daß die off. HGB. von den buchführungsrechtlichen und buchführenden Gewerbetreibenden gehört, deren Geschäftsgewinn nach § 33 Abs. 2 des bisherigen EinkStG. festzustellen ist. Danach hängt die Entsch. davon ab, ob die Gesellschaft nach den Grundsätzen, wie sie für die Inventur und Bilanz durch das HGB. vorgeschrieben sind, einen Betrag wegen der Gratifikationen, die tatsächlich im Jahre 1923 gewährt worden sind, in die Schlussbilanz 1922 unter die Passiven aufzunehmen befugt war. Aus diesen Grundsätzen ergibt sich, daß in die Schlussbilanz, die in erster Linie zur Feststellung des Geschäftserfolges eines Wirtschaftsjahrs auszumachen ist, nicht bloß die unzweifelhaft bestehenden Geschäftsschulden als Passiven aufzunehmen sind, daß vielmehr auch unter Umständen Beträge einzustellen sind, zu deren Bezahlung der Betriebsinhaber nach seiner pflichthaften Auffassung angehalten werden kann, wenn auch objektiv nicht feststeht, ob eine Verpflichtung hierzu besteht. Für die Frage, ob und inwieweit hiernach eine Gratifikation als eine den Geschäftsgewinn des Jahres 1922 belastende Verbindlichkeit, auch wenn sie erst im Jahre 1923 ihrer Höhe nach festgestellt worden und zur Auszahlung gelangt ist, unter die Passiven aufgenommen werden durfte, wird von besonderer Bedeutung sein, wie die Gratifikationen in früheren Jahren buchmäßig behandelt worden sind. Sind schon in früheren Jahren Gratifikationen als den Geschäftsgewinn des Bilanzjahres belastende Verbindlichkeiten eingestellt worden, so wird der Gesellschaft nicht verwehrt werden können, auch für die Schlussbilanz 1922 solche Gratifikationen als Verbindlichkeiten aufzunehmen.

Da das FinGer. die Abziehbarkeit der Gratifikationen nach dieser Richtung nicht geprüft hat, ist die Entsch. aufzuheben und die noch nicht spruchreife Sache zur Nachholung der Prüfung zurückzuverweisen. Gelangt das FinGer. dazu, die Abziehbarkeit zu bejahen, so wird weiter zu prüfen sein, in welcher Höhe der Passivposten begründet war. Es wird unter Umständen wegen der im Jahre 1923 fortgeschrittenen Geldbewertung nach den in der Entsch. des erkennenden Senats vom 11. Febr. 1925, RStO. 15, 263 ausgeführten Grundsätzen der einzulosende Betrag niedriger als der zur Auszahlung gelangte Betrag zu bemessen sein.

(RStO., VI. Sen., Urt. v. 24. März 1926, II A 171/26.)

\*

3. §§ 1, 2 VersSteuerg. Ein Verein, welcher mit Rücksicht auf § 1 Abs. 2 des Ges. über die privaten Versicherungsunternehmungen vom 12. Mai 1901 seine Leistungen entgegen der tatsächlichen Handhabung als Unternehmungen ohne Rechtsanspruch bezeichnet, unterliegt der Versicherungssteuerpflicht.)

Streitig ist, ob der Glasbruchverein unter das VersStG. fällt. Er bestreitet dies, weil die von ihm abgeschlossenen Geschäfte keine Versicherungsgeschäfte seien. Solche lägen nur vor, wenn gegen Entgelt selbständige Verpflichtungen zu Vermögensleistungen bei Eintritt einer Tatsache begründet würden; durch § 2 Abs. 2 der Satzung seien aber Ansprüche der Vereinsmitglieder ausdrücklich ausgeschlossen.

Die Rechtsbeschwerde kann keinen Erfolg haben.

Nach der Satzung v. 24. April 1924 ist der Verein ein gemeinnütziger Unterstützungsverein und bezweckt die gemeinschaftliche Tragung der Kosten bei eintretenden Glasbruchschadensfällen einzelner Mitglieder, ohne diesen einen Rechtsanspruch zu gewähren. Mitglied kann jeder Hausbesitzer oder selbständige Ladeninhaber werden. Mit dem Eintritt und der Entrichtung der vorgesehenen einmaligen Beiträge gilt das Mitglied gegen Schaden an Scheiben als voll geschützt, die Schadenssummen werden vierteljährlich auf die Mitglieder nach Höhe der von ihnen angegebenen Quadratmeterzahl ihrer Glas Scheibenflächen umgelegt, in Schadensfällen ist sofort Anzeige zu erfassen, Erfassungsprache sind von dem geschädigten Mitglied selbst zu verfolgen, erzielte Ersatzleistungen an den Verein abzuführen. Über Streitigkeiten wegen der Höhe der Unterstützung entscheidet der Vorstand mit dem Aufsichtsausschuß. Begründet ist diese Fassung der Satzung

Zu 3. Nach § 1 Abs. 2 VersAufsG. sind solche Personenvereinigungen nicht aufsichtspflichtig, die ihren Mitgliedern Unterstützung gewähren, ohne ihnen einen Rechtsanspruch darauf einzuräumen. § 2 Abs. 1 VersStG. bestimmt, daß als steuerpflichtige Versicherungen auch die zwischen natürlichen oder juristischen Personen sowie Personenvereinigungen getroffenen Vereinbarungen gelten, gewisse Verluste oder Schadensverbindlichkeiten gemeinsam zu tragen, die den Gegenstand einer Versicherung bilden könnten. In der Entsch. wird zum Ausdruck gebracht, daß die Vorschriften des VersStG. insofern umfänglich sind, als Rechtsverhältnisse einer Steuerpflichtig i. S. dieses Gesetzes auch dann unterliegen können, wenn der die Schadensleistung gewährende Teil nicht unter Aufsicht steht. Andererseits gehört nach Ansicht des RStO. auch zum Begriff der Versicherung i. S. des



in der Generalversammlung durch die Verhandlungen mit dem Reichsaufsichtsamt; gegen die Anmeldung bei diesem sprachen sich mehrere Mitglieder aus, und es wurde einstimmig beschlossen, daß der Verein, wie bereits im Januar beschloffen, nur ein Unterstützungsverein sein und ausdrücklich der Rechtsanspruch ausgeschlossen werden solle. Der Hinweis auf den Januar-Beschluß bezieht sich auf ein Rundschreiben v. 26. Jan. 1924, in welchem hervorgehoben wird, daß der Verein von Anfang an auf § 1 Abs. 2 des Gef. v. 12. Mai 1901 als gemeinnütziger Unterstützungsverein ohne Rechtsanspruch aufgebaut worden sei und kein Versicherungsverein sein wolle. Daher habe er, frei von den Lasten der Versicherungsgesellschaften, billig arbeiten und 13000 Mitglieder erwerben können, müsse aber, um das Rechtsverhältnis gegenüber dem Aufsichtsamt klarzustellen, satzungsgemäß jetzt den Rechtsanspruch ausdrücklich ausschließen. An Stelle dessen sei Unterstützung bei jedem Schadensfall besonders beschloffen und damit volle Garantie auf Ersatz gewährt. Das habe auf die Sicherheit betreffend Ersatz jedes Schadensfalls keinen Einfluß, da der Verein nach wie vor auch ohne den juristischen Rechtsanspruch voll und ganz für jeden Schaden eintrete.

Dieser Tatbestand rechtfertigt die Anwendung des VerStG. auf die Tätigkeit des Vereins. Welchen Einfluß die Fassung der Vereinssatzungen auf die Anwendung des PrivatVerStG. v. 12. Mai 1901 und des VerVerStG. v. 30. Mai 1908 hat und inwieweit hiernach der RStG. der von der Rechtsbeschwerde vertretenen Rechtsprechung der ordentlichen Gerichte beizutreten vermöchte, bedarf keiner Untersuchung. Die Voraussetzungen und der Wortlaut dieser Gesetze unterscheiden sich wesentlich vom VerStG. Erstere bezwecken, das eine verwaltungs-politisch, das andere privatrechtlich, den Schutz des Publikums gegen unzurechnende Handlungen auf dem Gebiete der Versicherung und fassen dementsprechend den Tatbestand enger, als das VerStG., welches eine Bekehrsteuer auf den Gelbsumsatz im Versicherungswesen legt. Es ist danach nicht richtig, wenn die Rechtsbeschwerde meint, daß steuerpflichtig nur Leistungen seien, mit denen irgendwie und von vornherein ein Erwerb oder Gewinn erzielt werden solle, und es ist auch nicht richtig, wenn sie als zum Wesen jeder Versicherung gehörig bezeichnet, daß der Versicherer gegen eine von vornherein festgesetzte und feststehende Summe eine Verpflichtung für eine bestimmte, ebenfalls von vornherein festgesetzte Gegenleistung übernimmt. §§ 2 und 5 VerStG. ergeben das Gegenteil: Danach wird die Steuer von Versicherungs-entgelt entrichtet, auch wenn dieses in Beiträgen, Vorschüssen, Nachschüssen oder Umlagen u. dgl. besteht, und versicherungspflichtig sind auch Vereinbarungen über gemeinsame Tragung von Verlusten, also Fälle, bei denen weder im voraus festgesetzte Prämien noch Gewinnabsichten vorhanden zu sein brauchen. Das eine ist allerdings der Rechtsbeschwerde zuzugeben, das verkennt aber auch der Vorderrichter nicht: Zum Begriff einer Versicherung auch i. S. der §§ 1, 2 VerStG. gehört die Einräumung eines Anspruchs auf die den Gegenstand der Versicherung bildende Leistung, hier also auf den Ersatz von Schäden an Glasscheiben. Einen solchen leugnet die Beschwerdeführerin mit Rücksicht auf die im Anschluß an § 1 Abs. 2 des Gef. v. 12. Mai 1901 in ihren Satzungen enthaltene Bestimmung, welche die versprochenen Leistungen als Unterstützungen ohne Rechtsanspruch bezeichnet. Dieser Anschauung kann nicht beigetreten werden. Es kommt nicht darauf an, wie man ein Rechtsverhältnis bezeichnet, sondern wie es sich tatsächlich darstellt. Danach liegt im Rechtsinn ein Anspruch vor, wenn vereinbarungsgemäß ein Berechtigter und ein Verpflichteter anerkannt wird. Daß das hier der Fall ist, ergeben die Akten. Es handelt sich um einen Verein, der eine sehr große Zahl von Mitgliedern umfaßt, die untereinander in keinen persönlichen Beziehungen stehen. Dieser Verein fordert von seinen Mitgliedern Leistungen und verspricht ihnen Gegenleistungen. Daß er letztere Unterstützungen nennt, ist offensichtlich irrelevant, denn es widerspricht sowohl dem Verhältnis großer untereinander in keinen Beziehungen stehender Personenkreise zueinander, wie dem ausgesprochenen Zwecke, bestimmte Schadensfälle im Umlageverfahren, also in versicherungstechnisch anerkannter Form, zu decken, ohne nach der Bedürftigkeit der Geschädigten zu fragen. Daß die Fassung der Satzung nicht die wahre Meinung des Vereins wiedergibt, zeigt unzweideutig das vertrauliche Rundschreiben v. 26. Jan. 1924, welches sie mit Rücksicht auf die Vermeidung von Nachteilen (Kosten, Steuern usw.) begründet, aber gleichzeitig hervorhebt, daß dadurch an der vollen Garantie auf Schadenersatz nichts geändert werde, indem der formell fehlende Rechtsanspruch durch den Beschluß, sich gegenseitig bei jedem Schadensfall voll und

ganz durch gemeinsame Tragung der Kosten zu unterstützen, ergänzt werde. Will man hiernach der den Rechtsanspruch ausschließenden Satzungsbestimmung überhaupt einen über das Formale hinausreichenden Inhalt beilegen, so kann er nur darin bestehen, daß für die Durchführung des Anspruchs im Streitfall die Zuständigkeit des ordentlichen Rechtswegs nicht begründet sein solle, nicht aber darin, daß überhaupt kein Anspruch bestehe; dem entspricht es auch, daß in den Satzungen ausdrücklich eine Instanz vorgesehen ist, welche über Streitigkeiten bei Schadensfällen zur Entscheidung berufen ist. Das genügt, um das Vorhandensein einer Versicherung i. S. des VerStG. anzuerkennen. (RStG., 2. S., Ur. v. 30. Okt. 1925, II A 524/25.)

\*

4. § 18 KennwLottG. Eine Auspielung, die von einer „Sanitätskolonne vom Roten Kreuz“ zur Anschaffung eines Sanitätsautomobils veranstaltet ist, dient einem ausschließlich mildtätigen Zwecke i. S. des § 18 des KennwLottG.†)

Die beschwerdeführende Freiwillige Sanitätskolonne vom Roten Kreuz veranstaltete im Februar 1925 zur Beschaffung eines Sanitätsautomobils eine von der zuständigen Behörde genehmigte öffentliche Auspielung geschenkter Gegenstände, zu der 6000 Lose zum Preise von je 50 Pfg. ausgegeben wurden. Sie ist diesbezüglich in Höhe von 500 Reichsmark zur Lotteriesteuer herangezogen, bestreitet jedoch ihre Steuerpflicht, weil es sich i. S. des § 18 des Gef. um eine Auspielung zu ausschließlich mildtätigen Zwecken gehandelt habe. Einspruch und Berufung sind als unbegründet zurückgewiesen. Der zulässige Rechtsbeschwerde war stattzugeben.

Nach § 18 des Kennw- und Lotteriegesezes in der Fassung der WD. v. 7. Jan. 1924 (RStG. I, 25) tritt Steuerfreiheit ein für solche von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Auspielungen, bei denen der Gesamtpreis der Lose einer Auspielung 15 Reichsmark, und sofern es sich um Auspielungen zu ausschließlich mildtätigen Zwecken handelt, 3000 Reichsmark nicht übersteigt. Zutreffend ist hiernach der Vorderrichter in der Urteilsbegründung davon ausgegangen, daß es für die streitige Steuerpflicht nicht darauf ankommt, ob die Beschwerdeführerin als eine Unterorganisation des Roten Kreuzes die Rechte einer milden Stiftung besitzt und diesbezüglich vielleicht von anderen Steuern persönlich befreit ist. Für die Freiheit von der Lotteriesteuer ist lediglich der besondere Zweck der in Frage kommenden Lotterie oder Auspielung maßgebend. Ist dieser Zweck ein ausschließlich mildtätiger, dann tritt unter den sonstigen Voraussetzungen des § 18 Steuerfreiheit ein, mag auch der veranstaltende Verein sonst noch andere Zwecke verfolgen. Da im vorliegenden Falle nach den Genehmigungsbedingungen der Reinertrag der Lotterie lediglich zur Anschaffung eines Sanitätsautomobils verwendet werden durfte, hängt demnach die Entsch. über die streitige Steuerfreiheit nur davon ab, ob dieses Automobil im Dienste der Beschwerdeführerin ausschließlich mildtätigen Zwecken zu dienen bestimmt ist. Der Vorderrichter hat dies verneint mit der Begründung, es ergebe sich aus der eigenen Darstellung der Beschwerdeführerin, daß mit dem Automobil nicht nur solche Kranke und Verunglückte befördert würden, die nach der auch für das Lotteriegesez anzuwendenden WD. des RStG. v. 22. April 1922 (RStG. I, 181) über Anerkennung der Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit im Sinne des RStG. als Hilfsbedürftige anzusehen seien, sondern auch solche, die ihre Beförderung bezahlen könnten; das Fahrzeug sei also entsprechend der Satzung des preuß. Landesvereins und der Normalsatzung für die zugehörigen Sanitätskolonnen vom Roten Kreuz zum Besten der Allgemeinheit in den Rettungs- und Krankenpflegegebieten der Beschwerdeführerin gestellt; es diene also zwar einem gemeinnützigen, aber nicht einem ausschließlich mildtätigen Zwecke i. S. des § 18 LottG.

Diese Ausführungen beruhen auf Rechtsirrtum, da sie den Begriff des ausschließlich mildtätigen Zweckes zu eng umgrenzen. Ausschließlich mildtätig i. S. des § 18 ist jedes Unternehmen, das nur auf die Gewährung von Hilfe an solche Personen gerichtet ist, die infolge ihrer körperlichen oder geistigen Beschaffenheit oder ihrer wirtschaftlichen Lage ihrer bedürfen, vorausgesetzt, daß diese Hilfe nicht um eines Entgelts willen, sondern ohne Rücksicht darauf gewährt wird, ob sie im einzelnen Falle von dem Unterstützten oder von anderer Seite vergütet wird oder nicht. Trifft das zu, so kann einem Unternehmen der ausschließlich mildtätige Zweck nicht schon

VerStG.: die Einräumung eines Anspruchs auf die den Gegenstand der Versicherung bildende Leistung, also auf den Ersatz des Schadens; es kommt nicht darauf an, wie ein Rechtsverhältnis bezeichnet wird, sondern wie es sich in Wirklichkeit darstellt.

Sowohl den rechtlichen wie auch den tatsächlichen Ausführungen kann durchaus beigegeben werden. Auch vom wirtschaftspolitischen Standpunkt ist die Entsch. zu begrüßen. Es ist nicht einzusehen, warum Verträge mit Versicherungsunternehmen zur Versicherungssteuer herangezogen werden, andererseits Abmachungen wie im vorliegenden Falle, die sich nach Ansicht des Gerichtshofes ebenfalls als Versicherungsschutz darstellen, steuerfrei bleiben sollen.

RegRat Dr. L. Berliner, Berlin.

Zu 4. Die Entsch. steht mit der geltenden Definition der Mildtätigkeit nicht im Einklang. Bisher ging man davon aus, daß Mildtätigkeit und milde Stiftung — beide Begriffe dürften sich kaum voneinander unterscheiden, soweit es sich um den zugrunde liegenden Zweck handelt — auf die Binderung materieller Not gerichtet sind. Wenn auch die materielle Not nicht im engeren Sinne aufgefaßt wird, so muß es sich doch immer um Menschen in beschränkter wirtschaftlicher Verhältnisse handeln, denen die mildtätigen oder milden Zwecke gewidmet sind. So hat das preuß. DWG. ein Wohnheim für adlige Damen als milde Stiftung anerkannt, weil die — durchaus nicht immer mittellosen — Damen ohne die Hilfe unter ihrem Stand herabstinken würden und hierin

um deswegen abgeprochen werden, weil im einzelnen Falle jemand, der zahlungsfähig ist, ein Entgelt für die ihm geleistete Hilfe tatsächlich gewährt, ein solches Entgelt im Falle der Zahlungsfähigkeit vielleicht auch von ihm erwartet wird. Dies gilt jedenfalls dann, wenn dieses Entgelt nur dazu dient, die ganz oder teilweise unentgeltlichen Leistungen an nicht zahlungsfähige Hilfsbedürftige zu ermöglichen oder auszudehnen. Ebensovienig wird die begriffsmäßig zur Mildtätigkeit erforderliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person, wenn es sich z. B. um einen Kranken handelt, dadurch ausgeschlossen, daß dieser wirtschaftlich in der Lage ist, sich die nötige Hilfe gegen Entgelt zu verschaffen.

Es rechtfertigt sich daher die Feststellung, daß es sich um eine Ausspielung zu einem ausschließlich mildtätigen Zwecke i. S. des § 18 gehandelt hat. Ob das Rote Kreuz auch andere Zwecke verfolgt, die nicht als mildtätig angesehen werden können, z. B. die Verhütung von Krankheiten und die körperliche Erleichterung des Volkes durch Förderung der Leibesübungen, ist für die streitige Steuerpflicht ohne Bedeutung, da es hierfür nur auf den Zweck der Anschaffung des Automobils ankommt.

(RZS., II. Sen., Ur. v. 11. Dez. 1925, II A 455/25.)

für sie eine Not sozialer Art zu erblicken ist (vgl. die Zitate bei Philipsborn, Reichssteuerrecht der freien Wohlfahrtspflege Num. 194). Nach RZS. 8, 176 wird eine Stiftung für Fabrikangestellte (Beamte und Arbeiter) als mildtätig anerkannt, weil auch bei den Beamten eine „gewisse“ Hilfsbedürftigkeit (beschränkte Verhältnisse) vorliegt. Das OVG. hatte in einer früheren Entsch. (RZS. 20, 44) die Mildtätigkeit in einem ähnlichen Falle dahin erklärt, daß entweder eine gewisse wirtschaftliche Bedrängnis Vinderung oder Milderung erfahre oder anderen, nicht auf wirtschaftlichem Gebiete liegenden ethischen Bedürfnissen helfend gedient werden soll; bei einer solchen Klasse sei beides gegeben, da durch sie ebenso die wirtschaftliche Lage der Angestellten gebessert als zugleich ihre soziale Stellung in ihrem Verhältnisse zum Arbeitgeber gefestigt und gehoben werde. Tatbestand und Begründung dieser Entsch. zeigen, daß man ihr Unrecht tut, wenn man in ihr die Meinung ausgesprochen findet, Mildtätigkeit habe es auch mit Bekämpfung nichtwirtschaftlicher Not zu tun, denn die Hebung der sozialen Stellung der Angestellten durch Pensionskassen ist eine eminent wirtschaftliche Angelegenheit.

Im Gegensatz zu dieser Auffassung — Beschränkung der Mildtätigkeit auf Bekämpfung materieller Bedrängnis — erklärt die obige Entsch. für mildtätig jedes nicht auf Erwerb gerichtete Unternehmen, das die Gewährung von Hilfe an solche Personen bezweckt, die infolge ihrer körperlichen oder geistigen Beschaffenheit oder ihrer wirtschaftlichen Lage ihrer bedürfen. Diese Ausdehnung des Begriffs ist zu begrüßen, wenn auch eine gewisse Verwischung der Unterschiede von Mildtätigkeit, Wohlthätigkeit und Gemeinnützigkeit nicht zu verkennen ist. Andererseits sind auch die Haarpalterereien, die mit diesen drei innerlich doch eng zusammengehörigen Begriffen getrieben werden, unfruchtbar genug und führen zu ungerechten Ergebnissen. Es ist meist ein reiner Zufall, auf welchen dieser Begriffe eine Freiheitsvorschrift abgestellt ist, und es sollte endlich eine einheitliche Bestimmung die Voraussetzungen für alle Freiheiten normieren. Bis dahin ist nur zu hoffen, daß sich der RZS. und die anderen Instanzen — die oft endgültig entscheiden — sich der obigen Entsch. anschließen und sich nicht etwa auf den Standpunkt stellen, letztere gelte nur für das Neumvet- und Lotteriegesez, wovon doch in Wirklichkeit keine Rede sein kann.

Die sonstigen Ausführungen des Urteils bewegen sich in anerkannten Bahnen.

N. Dr. Philipsborn, Berlin.

Zu 1. I. Hier gehen verschiedene Begriffe durcheinander:

1. Die Beweispflicht, d. h. die Pflicht, die vorhandenen Beweismittel mitzuteilen und vorzulegen (vgl. §§ 173—176 ABGD., §§ 402, 444 BGB.). Die Erfüllung dieser Pflicht kann selbständig erzwungen werden, in Abgabensachen nach § 202 ABGD., in bürgerlichen Recht durch Klage. Auf die Entscheidung von Streitigkeiten hat die Verlegung dieser Pflicht keinen Einfluß; sie wird auch vom OVG. nicht herangezogen. Vgl. indes §§ 142, 143 ZPO., wo es sich aber nicht um Beweispflicht, sondern Anklärungspflicht handelt; denn die §§ 142—144 können auch angewandt werden, wenn eine tatsächliche Behauptung unstrittig, aber unverständlich ist.

2. Die Beweislast, der Nachteil der einen Partei, wenn in einem Streitverfahren eine Entscheidung ergehen muß, ohne daß eine erhebliche tatsächliche Frage vorher vollständig mit den der Behörde zur Verfügung stehenden (von Amts wegen oder auf Parteivortrag zu erhebenden) Beweismitteln aufgeklärt werden kann (Leonhard, Beweislast [1926] S. 1, 127, 200; vgl. Friedrichs, Verwaltungsrechtspflege 2, 851—854).

3. Die Beweisnot, die eine Partei dann leidet, wenn ihr für eine Behauptung, die sie in den Streit einführen möchte, die Beweismittel fehlen (ursprüngliche Beweisnot: mündliche Beleidigung unter vier Augen; nachträgliche Beweisnot: der Zeuge stirbt, der Schrank mit den Akten brennt ab).

4. Die Beweiserhebung von Amts wegen, diese ist

## II. Länder.

### 1. Preußen.

#### Preussisches Oberverwaltungsgericht.

Berichtet von OVG. Geh. Reg. Rat von Fries u. N. Dr. G. v. Rres, Berlin.

1. §§ 173, 204, 228 ABGD.; §§ 32, 35 Preuß. GewSteuV. v. 23. Nov. 1923. — Gef.-Samml. S. 519. — Der Gewerbesteuerberufungsausschuß hat von Amts wegen den Sachverhalt zu ermitteln. †)

Der Berufungsausschuß stützt seine Entsch. darauf, daß der Steuerpflichtige den Nachweis zu hoher Veranlagung nicht erbracht habe. Mit Recht fühlt sich der Beschwerdeführer hierdurch beschwert.

Nach § 204 ABGD., § 32 GewStV. v. 23. Nov. 1923 hat der Gewerbesteuerberufungsausschuß von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Allerdings hat nach § 173 ABGD. in Verb. mit § 32 GewStV. der Steuerpflichtige die Pflicht, auf Verlangen die Richtigkeit seiner Angaben durch Aufklärung des Sachverhalts nachzuweisen und unter Umständen, wenn ihm dies nach billigem Ermessen zugemutet werden kann, gewisse Behauptungen zu beweisen. Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Grundsätzlich besteht die im § 204 ABGD., § 32 GewStV. aufgestellte amtliche Pflicht des Gewerbesteuerberufungsausschusses zur Ermittlung des für die Veranlagung grundlegenden Sachverhalts. Diese amtliche Ermittlungspflicht ist durch § 228 ABGD. und § 35 GewStV. auf den Berufungsausschuß ausgedehnt worden; auch hat er von Amts wegen den Sachverhalt zu ermitteln. Es beruht daher auf einem Rechtsirrtum, wenn der Berufungsausschuß dem Beschwerdeführer die Beweislast auferlegt hat, daß er zu hoch veranlagt sei.

(PrOVG., 8. Sen., Entsch. v. 9. Febr. 1926, VIII GSt 28/26.)

\*

im Zivilprozeß in der Regel unzulässig, ausnahmsweise zugelassen (§§ 144, 622 ZPO.), in anderen Fällen geboten (§ 653). Im gemeinen Verwaltungsstreitverfahren ist sie immer zulässig (§ 76 BGB., Gef. v. 13. Mai 1918 [GS. 101] Art. 1 Nr. 6, Friedrichs, VerwRpf. 1, 376 bei Note 16); im Reichsabgabeverfahren ist sie geboten (§§ 204, 228 ABGD.). Diese Beweiserhebung setzt natürlich voraus, daß das Gericht die Beweismittel kennt oder aus seinem amtlichen Wissen vermutet, daß solche vorhanden sind. Aber das Gericht bestellt keine Detektive, auch nicht in Finanzsachen (vgl. VerwRpf. 1, 379 bei Note 40—43).

Durch die Beweiserhebung von Amts wegen wird die Beweisnot der Parteien gemildert, aber die Beweislast nicht berührt. Denn es können auch nach Beweiserhebung von Amts wegen Fälle eintreten, in denen die Beweise für und gegen sich die Waage halten, und dann tritt eben die Beweislast ein. Das hat das OVG. in einer Reihe von wenigstens 37 Entscheidungen ausdrücklich oder wenigstens in der Sache ausgesprochen, und auch Schulkenstein, der entschiedenste Gegner der Lehre von der Beweislast, hat es in der Sache nicht bestritten (VerwRpf. 2, 854 bei Note 15, 16).

Aber die Beweislast ist erst nach der Beweiserhebung zu prüfen. Zunächst sind alle Beweise zu erheben, und zwar im Zivilprozeß ohne Rücksicht darauf, von welcher Partei sie angetreten sind (§ 282 ZPO.); auch im Beweisbeschluß ist nur anzugeben, welche Partei sich auf das Beweismittel berufen hat (§ 359 III ZPO.), nicht, welche Beweislastet ist (dagegen wird häufig verstoßen), und im Verwaltungsstreitverfahren kommen noch die Beweismittel hinzu, die dem Gericht zugänglich sind. Einem geführten Beweise gegenüber kommt es auf die Beweislast nicht an; ist die Sache am Schluß der Beweisaufnahme zweifelhaft, so wird entsprechend der Beweislast entschieden. In bezug auf die Zuteilung der Beweislast ist die angefochtene Entsch. richtig und in Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung des OVG. Bei Streitigkeiten muß die Steuergläubigerin (die veranlagende Behörde) die Grundlagen der Steuerpflicht, den öffentlichen Charakter der Abgabe und die subjektive Steuerpflicht des Schuldners, dagegen dieser alle für die Höhe der Abgabe erheblichen Tatsachen behaupten und beweisen (Belege in der Verwaltungsrechtspflege 2, 858 bei Note 18, 19; vgl. Leonhard, Beweislast 76, 182). Nach der Leonhard'schen Vollständigkeitslehre müßte allerdings die Steuergläubigerin die volle Beweislast auch für die Höhe der Steuer tragen.

II. Sollte der Berufungsausschuß gegen seine Pflicht zur Beweiserhebung von Amts wegen, die ihm auch nach § 35 GewStV. v. 6. Mai 1926 (PrGS. 149) obliegt, verstoßen haben, so würde die angefochtene Entsch. allerdings aufzuheben sein. Aber einen Verstoß, auf dem das Urteil beruht, würde ich nur dann als gegeben annehmen, wenn ein Anhalt dafür vorliegt, daß Erhebungen von Amts wegen möglich sind und einen Erfolg versprechen. Denn wenn der Berufungsausschuß im zweiten Rechtszuge feststellt, daß ihm keine Beweismittel bekannt sind, die er von Amts wegen erheben könnte, so wäre die Sache nicht weitergekommen.

N. Dr. Karl Friedrichs, Jümenau.

2. Anwendung des § 13 der Reichratsbestimmungen über die Vergnügungssteuer RGBl. 1923, 586, 1924, 411 betr. die Ersatzveranlagung bei Weigerung des Veranalters zur Weibringung der Besteuerungsunterlagen.)

Voraussetzung für die Anwendung des § 13 ist nach dessen ausbrüchlichem Inhalte, daß der Unternehmer gegen die Vorschriften zur Weibringung der Besteuerungsunterlagen in einer Weise verstößt, daß die für die Berechnung der Steuer maßgebenden Verhältnisse nicht mit Sicherheit festzustellen sind. Für einen solchen Fall sieht das Ortsgesetz eine Ersatzveranlagung vor, indem es die Steuerstelle ermächtigt, die Steuer so festzusetzen, als ob sämtliche verfügbaren Plätze für die gewöhnlichen oder im Einzelfall ermittelten oder geschätzten höheren Klassenpreise verkauft worden wären. Über die Festsetzung ist ein förmlicher Steuerbescheid zu erteilen.

Diese Vorschrift liefert nicht etwa den Steuerpflichtigen der Willkür des Steuergläubigers aus, sondern sie macht diesem eine der richterlichen Nachprüfung unterliegende Veranlagung zur Pflicht, bei welcher gemäß § 14 ein bis zu 25 v. H. erhöhter Satz zur Anwendung gebracht werden kann.

Bei Unvollständigkeit der steuerlichen Unterlagen hätte der Bezirksausschuß gemäß § 71 des W. auf eine Klärung im Sinne des § 13 der Steuerordnung durch Angaben der Parteien hinwirken müssen. Seine Annahme, daß der Kl. gegenüber der auf Ermittlungsunterlagen nicht gestützten Steuersumme den Gegenbeweis zu führen habe, ist mit § 13 nicht vereinbar und beruht auf Rechtsirrtum (vgl. Feberz, PrVerwBl. 21 S. 384; Friedrichs, Verwaltungsrechtspflege 1921, 849).

(PrDVG., 2. S., Entsch. v. 5. Mai 1925, II C 6/25.)

\*

3. Vergnügungssteuergesetz. Von Berufslehrern veranstaltete Tanzlehrgänge sind keine Vergnügungen und unterliegen daher nicht den Vergnügungssteuern.

Nach dem Ortsgesetz sollen lediglich Vergnügungen besteuert werden. Übereinstimmend mit den Reichratsbest. über VergnSt. vom 7. Juli 1923/10. April 1924 — RGBl. 1923, 583; 1924, 411 — werden in § 1 OrtsG. als steuerpflichtige Vergnügungen aufgeführt: „Tanzbelustigungen“ und „Vorführungen der Tanzkunst“. Abweichend aber von den Reichratsbest. fügt hier das Ortsgesetz hinzu: „Tanzkurse (Tanzstunden), die nicht der berufsmäßigen Ausbildung dienen.“

Es handelt sich somit bei der hier angewendeten Vorschrift nicht um eine mit dem Muster übereinstimmende, sondern um eine seitens des Ortsgesetzgebers hinzugefügte Bestimmung.

Zu 2. Ich vermag den vom DW. gerügten Rechtsirrtum der Vorinstanz nicht zu erkennen. Zweck des angezogenen § 13 der Reichratsbestimmungen über die Vergnügungssteuer ist doch, die Veranlagungsbehörde selbst dann in die Lage zu versetzen, einen Bescheid zu erteilen, wenn der Steuerschuldner die ihm auferlegten Anmelde-, Vorlegungs- und Nachweisungs-pflichten derart verletzt hat, daß die Behörde die Tatbestandsgrundlagen, deren Vorliegen die Steuerpflicht zur Folge hat, aus den Angaben des Verpflichteten selbst nicht feststellen kann. In diesen Fällen soll es gerade der Behörde erspart bleiben, in umständliche anderweitige Ermittlungen eintreten zu müssen; das Gesetz gibt ihr einen Höchstmaßstab an die Hand, den sie nach freiem Ermessen anwenden kann, wenn die Voraussetzungen (Verletzung der Erklärungspflichten) erfüllt sind. Wäre die Ansicht des DW. richtig, so würde der passive Widerstand der Vergnügungssteuerschuldner geradezu sanktioniert werden; sie könnten stets das Rechtsmittelverfahren abwarten, und das Gericht hätte dann Sorge zu tragen, die von ihnen nicht beigebrachten Besteuerungsgrundlagen objektiv zu ermitteln. Von „Willkür“ könnte nur dann die Rede sein, wenn die Behörde, ohne daß etwa eine Steuerpflicht dem Grunde nach gegeben gewesen wäre und ohne Feststellung, daß Verfahrenspflichten verletzt worden seien, den Höchstmaßstab angewandt hätte. Sind diese Feststellungen aber getroffen worden (und die Mitteilungen des Urteils sprechen nicht dagegen), so hat die Behörde innerhalb ihrer Ermessensbefugnisse gehandelt, wenn sie sowohl von den Befugnissen des § 13, wie von denen des § 14 Gebrauch machte. Ich lasse es im vorliegenden Fall dahingestellt, ob ein Gegenbeweis gegen die Festsetzung des § 13 überhaupt zulässig erscheint. Dies einmal zugegeben, muß aber darauf festgehalten werden, daß es dann Sache des Berufungsklägers ist, die schon früher erforderlichen Unterlagen nunmehr beizubringen und seinerseits den Beweis zu führen, der ihm bereits früher obgelegen hätte.

— Die angezogene Literatur spricht m. E. nicht gegen meine Auffassung. Das DW. dürfte zu wenig beachten, daß in § 13 a. a. D. eine Art von gesetzlicher Beweisregel (wenn man davon überhaupt gegenüber der Ermittlung der Steueratbestandsgrundlagen sprechen darf!) enthalten ist, deren Anwendung dem Ermessen (nicht der Willkür) der Veranlagungsbehörden ausgemantwortet wird. („Verstößt der Unternehmer ... so kann die Steuerstelle ... so festsetzen, als ob ...“). Auf diesen Fall paßt weder der vom Gericht angezogene § 71 noch der von Friedrichs a. a. D. erläuterte § 79 W. Dem Gedankengang des Urteils kann daher nicht gefolgt werden.

Prof. Dr. Albert Hensel, Bonn.

Tanzkurse (Tanzstunden) sollen hiernach als „Vergnügungen“ besteuert werden. Bei ihnen mißte es sich also nach der ständigen, auch für die neuere Gesetzgebung festgehaltenen Rechtsprechung des Gerichtshofs um Veranstaltungen handeln, die nach der Absicht des Veranalters dazu bestimmt und auch geeignet sind, zu ergötzen und zu unterhalten (vgl. PrVerwBl. 28, 654; Entsch. v. 30. März 1906). Diese Voraussetzung des den Steuerfall begründenden Tatbestandes kann aber durch das Ortsgesetz nicht fingiert werden. Es können nicht Veranstaltungen, die keine Vergnügungen sind, durch Aufnahme in die Steuerordnung zu solchen gemacht werden (vgl. PrVerwBl. 34, 97, Entsch. v. 1. Febr. 1912; 32, 666, Entsch. v. 26. Sept. 1910).

Tanzlehrgängen, die, von Berufslehrern veranstaltet, in systematischer Folge planmäßig die Schüler heranbilden, kann, wie der Gerichtshof mehrfach dargelegt hat, nicht der Charakter von Vergnügungen beigegeben werden.

Zu Unrecht wendet Bekl. ein, daß die gleichzeitige Verfolgung von ersten Zwecken die Vergnügungssteuerpflicht nicht ausschließt. Für die steuerliche Beurteilung ist der Hauptzweck und wesentliche Inhalt einer Veranstaltung maßgebend. Dafür, daß hier der Kl., ein berufsmäßiger Tanzlehrer, Vergnügungen veranstaltet habe, sind tatsächliche Anhaltspunkte nicht vorgebracht. Die angeführte allgemeine Erfahrung des Bekl. ist nicht geeignet, darzutun, daß dem hier fraglichen Tanzkursus der Charakter einer Vergnügung zukomme. In dieser Hinsicht bleibt zu beachten, daß hier nicht die Veranstaltung eines Schlußballs oder Tanzkränzchens, sondern des Lehrganges selbst mit der Steuer belegt worden ist.

(PrDVG., 2. Sen., Ur. v. 12. Jan. 1926, II C 96/25.)

\*

4. §§ 14, 16 Kreis- u. ProvinzialabgGes. Über Einsprüche gegen Heranziehung zu einer Kreisabgabe hat der Kreisausschuß, nicht dessen Vorsitzender zu entscheiden.†)

Der Gutsbesitzer A. in St. war für das Rechnungsjahr 1924 zu einer Kreisabgabe („Anliegersteuer“) herangezogen worden. Seinen Einspruch hat der Vorsitzende des Kreis Ausschusses durch Bescheid zurückgewiesen. Die hiergegen erhobene Klage wies der Bezirksausschuß in W. wegen Versäumung der Klagefrist zurück. Der gegen die Entsch. des Bezirksausschusses eingelegten Revision des Kl. gab das DW. statt aus folgenden Gründen:

Die Klagefrist konnte nur durch diejenige Stelle in Lauf gesetzt werden, die für die sachliche Entsch. zuständig war. Zur Entsch. über den Einspruch des Kl. war aber nicht der Vorsitzende des Kreis Ausschusses, sondern nur der Kreis Ausschuß selbst (§§ 14,

Zu 4. 1. über den Einspruch gegen eine Kreisabgabe beschließt der Kreis Ausschuß. Kreis- und ProvAbgG. v. 23. Febr. 1906 §§ 14, 16. Die zu § 70 des KommunalAbgG. durch das Gesetz v. 15. Mai 1918 (GS. 53) eingeführte Vereinfachung gilt für die Kreisverwaltung nicht. Daß auch einmal eine Vereinfachung vereinfachungsbedürftig ist, ist in Deutschland und Preußen nichts Unerhörtes. Erster Grundsatz jeder Vereinfachung sollte sein, sie so zu fassen, daß dadurch nicht neue schwere Verschiedenheiten geschaffen werden: Fortschritt in der Einfachheit durch Rückschritt in der Einseitigkeit ist nicht Erleichterung sondern Erschwerung der Amtsgeschäfte. Nun ist freilich nach § 117 W. der Vorsitzende des Kreis Ausschusses in gewissen Fällen befugt, namens des Kreis Ausschusses Verfügungen zu erlassen und Bescheid zu erteilen, aber diese Vorschrift gilt nur für das Beschlußverfahren in Sachen der Allgemeinen Landesverwaltung. Die Verwaltung der Kreissteuern ist aber nicht Allgemeine Landesverwaltung sondern Kreis Kommunalverwaltung, wenn auch der Kreis Ausschuß nicht als gesetzlicher Vertreter des Kreises sondern als Behörde kraft Amtspflicht tätig wird, und demgemäß auch die Klage nicht gegen den Kreis Kommunalverband sondern gegen den Kreis Ausschuß zu richten ist. Die in § 107, 1 W. ausgesprochene Rechtskonstruktion, nach der eine Behörde Partei kraft Amtspflicht sein und zugleich damit die Haushaltinteressen eines weiter vertretenen Kommunalverbandes wahrt, gibt eine schöne Prädikatsfrage für die Prüfungen, könnte aber ruhig einer Vereinfachung geopfert werden. Die Kostenfolgen ließen sich auf andere Weise ordnen.

2. Der Bescheid durch den Vorsitzenden des Kreis Ausschusses war keine verwaltungsgerichtliche Entsch. Daher kommt die sehr zweifelhafte Frage, wie weit eine verwaltungsgerichtliche Entsch. als nichtig und ungeschrieben angesehen werden könnte, im vorliegenden Falle nicht in Betracht. Das Obergerichtspräsidenten scheint in dem vorliegenden Urteil von der Annahme auszugehen, daß alle Haushaltentsch., die von einer unrichtigen Stelle gefällt werden, nichtig und ungeschrieben sind, und der Anfechtung nicht bedürfen. Das Recht zum Widerstand gegen eine Vollstreckung im Verwaltungszwangsverfahren ließe sich aus dieser Annahme nicht herleiten, denn die Vollstreckung geschieht nicht aus dem Einspruchsbescheid, sondern aus der zugrunde liegenden Veranlagungs- oder Heranziehungsverfügung, und die Einlegung des Einspruchs hat keine aufschließende Wirkung, Kreis- und ProvAbgG. § 11 (5). Der Empfänger des von einer unzuständigen Stelle erlassenen Einspruchsbescheides könnte also Beschwerde an den Regierungspräsidenten einlegen und von diesem verlangen, daß er den Kreis Ausschuß anweist, im Kollegium

16 Kreis- und ProvinzialabgabenG.) zuständig (vgl. Entsch. vom 8. Okt. 1908, Preuß. VerwBl. Jg. 30 S. 508). Dieser hätte über den Einspruch des Kl. Beschluß fassen müssen. Der Bescheid des Vorsitzenden des Kreisaußschusses war ohne rechtliche Wirkung und schloß den Kl. von der Geltungmachung seiner Rechte auch nach Ablauf der Klagefrist nicht aus. Die Entsch. des Bezirksaussschusses, die diese Rechtslage verkannt hat, war daher aufzuheben. Bei freier Beurteilung war der Bescheid des Vorsitzenden des Kreisaußschusses außer Kraft zu setzen, da der Kl. ein Interesse daran hat, von etwaigen formellen Wirkungen des Bescheides befreit zu werden. Der Kreisaußschuß ist nunmehr in die Lage versetzt, seinerseits über den Einspruch des Kl. zu befinden.

(PrDVG., 2. Sen., Ur. v. 16. Febr. 1926, II C 166/24.)

### 5. Zur Auslegung von Hundesteuerordnungen.

Zwischen dem Hausbesitzer G. und dem Magistrat in G. besteht Streit darüber, ob für einen zweiten im Haushalte des G. befindlichen Hund, der nicht ihm, sondern seinem bei ihm wohnenden Sohne gehört, der erhöhte Steuerbetrag von 60 Reichsmark zu zahlen sei. Der Bezirksaussschuß hat dies mit Recht bejaht.

Nach § 15 KommAbgG. sind die Gemeinden befugt, das Halten von Hunden zu besteuern. In der Entsch. v. 6. Mai 1902 (DVG. 41, 76 ff.) hat das DVG. ausgesprochen, daß „wo das Halten von Haustieren besteuert wird, Haustiere, welche die dem Haushalte des Haushaltungsvorstandes angehörigen Familienmitglieder halten, als vom Haushaltungsvorstande selbst gehalten anzusehen sind. Als Herr des Hauses hält er das Tier, welches seine Angehörigen ihm mit seiner Genehmigung ins Haus bringen; das Tier wird Teil seines Haushalts, auch wenn es ihm nicht gehört“. Demnach ist es belanglos, wer Eigentümer des zweiten Hundes ist, als Halter des Hundes ist der Kl. anzusehen; der Bekl. durfte deshalb für den zweiten Hund eine Steuer von 60 Reichsmark fordern.

(PrDVG., 2. Sen., Ur. v. 15. Dez. 1925, II C 83/25.)

### 6. § 14 FinAusglG. Eine Gemeinde-Getränksteuerordnung darf nur den örtlichen Verbrauch, nicht auch die Einführung von Getränken besteuern. †)

Die Brauerei M. unterhält in Sch. unter Leitung eines Angestellten eine Bierniederlage, von der aus sie ihre Brauereierzeugnisse in Sch. und Umgebung vertreibt.

Wegen der zu dieser Niederlage übergeführten Biermengen ist sie vom Magistrat in Sch. auf Grund der städtischen Getränkesteuerordnung zur Steuer herangezogen worden. Auf die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage ist die Brauerei durch Entscheidung des BL. in G. von dieser Steuer freigestellt worden. Der hiergegen eingelegten Revision des Magistrats mußte der Erfolg verweigert werden.

Die insbesondere auf § 13 preuß. Abg. u. § 14 Finanzausgleichsges. vom 23. Juni 1923 (RGBl. S. 494) gestützte Steuerordnung steht inhaltlich nicht mit dem Reichsgesetz in Einklang. Die Getränkesteuer ist eine indirekte Steuer im Sinne des Abg.; nach § 13 daselbst sind die Gemeinden zu deren Erhebung nur innerhalb der durch die Reichsgesetze gezogenen Grenzen befugt. Eine solche Grenze setzt § 14 Finanzausgleichsges., indem den Gemeinden gestattet wird, Steuern auf den örtlichen Verbrauch von den näher bestimmten Getränken zu erheben. Dieser Vorschrift entspricht die Steuerordnung insoweit nicht, als die Steuer nicht auf den örtlichen Verbrauch gelegt wird, sondern auf den Vorgang der

Einführung von Getränken in den Gemeindebezirk, ohne daß dabei die Steuerpflicht auf die Einführung zum örtlichen Verbrauch beschränkt wird. Es kann keinem Zweifel unterliegen, daß diese nach Art von Zöllen geregelte Einfuhrsteuer über die Grenzen hinausgreift, die § 14 Finanzausgleichsges. den Gemeinden setzt, indem die Erhebung einer Steuer auf den örtlichen Verbrauch der Getränke gestattet wurde. Hiemit steht die Steuerordnung im Widerspruch. Sie bildet deshalb keine geeignete Grundlage für die geforderte Abgabe.

(PrDVG., 2. Sen., Ur. v. 26. Jan. 1926, II C 89/25.)

### 7. § 19 Abg. Zur Auslegung der Schankkonzessionssteuerordnung für Berlin: Erhält ein Schankwirt, der bisher Wein, Bier u. alkoholfreie Getränke ausgeben durfte, noch die Erlaubnis zum Ausschank von Branntwein, so wird er dadurch nicht steuerpflichtig. †)

Es handelt sich um eine indirekte Gemeindesteuer, deren Anordnung und Ausgestaltung innerhalb der durch § 13 Abg. und die Mitwirkung der Genehmigungsbehörden gegebenen Grenzen der selbständigen Entscheidung der Gemeinde überlassen ist. Der Inhalt der Steuerordnung ist hiernach allein dafür bestimmend, welcher Vorgang die Steuerpflicht begründen soll.

Nach § 1 des Berliner Ortsgesetzes unterliegt „die Erlangung der Erlaubnis zum Betrieb einer Gastwirtschaft, einer Schankwirtschaft, eines Kleinhandels mit Branntwein oder Spiritus einer Steuer nach dieser Ordnung“. Es kann also die Erlangung der Schankerlaubnis usw. nur in den Fällen einer Steuer unterworfen werden, die in der Ordnung aufgeführt sind. In dieser Richtung sehen die §§ 2 ff. drei Gruppen von Steuerfällen vor, nämlich: wenn die Erlaubnis erteilt wird:

- zur Errichtung einer neuen Wirtschaft oder eines neuen Kleinhandels (§ 2),
- zur Übernahme einer bestehenden Wirtschaft (§ 3),
- zu räumlicher Erweiterung des Betriebs, Übertragung innerhalb der Familie oder unter zeitlicher Begrenzung (§ 4 Ziff. 1 bis 3).

Aus diesen für die Steuerpflicht allein maßgebenden Bestimmungen geht hervor, daß die Erlangung einer Erlaubnis zu rein sächlicher Änderung der Art des Betriebs durch Einbeziehung bisher nicht verschänkter Getränke, nicht als steuerbegründender Tatbestand vorgesehen ist. Diese Lücke findet — wie das Urteil näher begründet — ihre Erklärung in der Entstehung des Ortsgesetzes.

Von den Besteuerungsfällen des Berliner Ortsgesetzes kommen die oben unter b und c genannten Gruppen aus §§ 3 und 4 hier nicht in Betracht. Es könnte sich höchstens fragen, ob der Kläger etwa gemäß § 2 wegen Erlangung einer Erlaubnis zur Errichtung einer neuen Wirtschaft steuerpflichtig geworden ist. Unter einem neuen Betrieb im Sinne einer Bestimmung wie der vorliegenden ist nach ständiger Rechtspredung des DVG. nur ein solcher zu verstehen, der bisher wirtschaftlich noch nicht bestanden hat, ein Betrieb also, der tatsächlich bisher überhaupt noch nicht oder doch nicht als erlaubter ausgeübt worden ist, oder der von dem bisher ausgeübten so wesentlich verschieden ist, daß er diesem gegenüber als ein anderer, als ein neuer erscheint (vgl. DVG. 53, 36; 54, 39; 57, 28). In vorliegendem Falle, wo der Kläger in seinem Wirtschaftsbetriebe bereits an alkoholischen Getränken Wein und Bier neben alkoholfreien ausschänkte, sind keine Unhaltspunkte dafür gegeben, daß die Erlaubnis zum Branntweinausschank eine der-

zu entscheiden. Wie wird es aber, wenn der Betroffene die zweiwöchige Frist aus § 177 II KreisD. v. 19. März 1881 veräumt, oder wenn der Kreisaußschuß beschließt, daß die Sache durch den Bescheid des Vorsitzenden erledigt sei. Der Regierungspräsident kann nur verlangen, daß die Angelegenheit dem Kreisaußschuß zur Beschlusfassung vorgelegt werde, aber nicht bestimmen, welchen Inhalt der Beschluß haben soll.

3. Das DVG. weicht übrigens in dieser Entsch., in der es den Bescheid des Vorsitzenden außer Kraft gesetzt hat, von seiner sonstigen Rechtspredung ab; diese ging dahin: Wenn der Bescheid von einer unzuständigen Stelle erlassen wird, und dies erkennbar war, so wird die Klage abgewiesen und die Sache an die zuständige Behörde zur Erledigung abgegeben, DVG. 49, 129; 57, 103; 60, 6; PrBl. 36, 618; 40, 453; DZ. 1917, 1033. Nur wenn der Bescheid trotz der Unzuständigkeit Rechtswirkungen äußern kann, DVG. 55, 49; 60, 6, oder wenn die Unzuständigkeit nicht erkennbar war, wird der Bescheid aufgehoben, DVG. 68, 37; 71, 66; PrBl. 36, 331, 618; 37, 520; 38, 42; DZ. 1916, 996. Im vorliegenden Falle war es zweifellos erkennbar, daß der Einspruchsbescheid von einer unzuständigen Stelle, dem Vorsitzenden statt des Kollegiums erlassen war.

4. Aus praktischen Gründen wäre es dringend zu empfehlen,

daß die Verwaltungsgerichte gegen alle nichtigen Entsch., so wie hier geschehen, angerufen werden können, aber mit der Maßgabe, daß die begrenzte Klagefrist nicht läßt.

Dr. Karl Friedrich, Jümenau.

Zu 6. Getränkesteuern, auf deren Ertrag der Haushalt vieler Gemeinden beträchtlich Rücksicht zu nehmen hat, dürfen nach § 14 a des neuen Finanzausgleichsges. (RGBl. 1925 I, 259) über den 31. März 1927 nicht erhoben werden. Neue Steuern dieser Art können seit 1. Sept. 1925 nicht eingeführt werden; auch wo sie in Geltung sind, dürfen sie sich, wie das Urteil mit Recht betont, nur als örtliche Verbrauchssteuern darstellen. Leitender reichsgesetzlicher Gesichtspunkt bleibt es, die Bildung neuer Binnenzollgrenzen zu hindern.

Dr. Dr. Martin Lövinson, Berlin.

Zu 7. Die hier ausgelegte Berliner Ordnung über die Schankkonzessionssteuer weicht von dem ministeriellen Muster erheblich ab (vgl. die Abdrucke bei Strug und bei Böll-Freund). Als Präjudiz für andere Steuerordnungen wird das Urteil nur mit Einschränkungen verwertbar sein.

Dr. Dr. Martin Lövinson, Berlin.

artig wesentliche Änderung des Betriebs zur Folge hat, daß von einer neuen Wirtschaft im Sinne des § 2 des Ortsgesetzes gesprochen werden könnte.

(PrDVB., 2. Sen., Art. v. 2. Febr. 1926, II C 7/25.)

**S.** Nach § 7 Preuß. GewStB. vom 23. Nov. 1923 ist für die Veranlagung zur Gewerbesteuer nicht die Veranlagung zur Reichsvermögenssteuer maßgebend, sondern es finden nur die Vorschriften der Reichsgesetze über die Bewertung des Vermögens bei der Veranlagung zur Vermögenssteuer entsprechende Anwendung.

Ein Gasthausbesitzer, der sein Gewerbekapital in der Steuererklärung auf 3000 M angegeben hatte, war nach einem Gewerbekapital von 16 000 Reichsmark zur Gewerbesteuer veranlagt worden.

Nach Abweisung seines hiergegen erhobenen Einspruchs wurde in der Berufungsinanz sein Gewerbekapital auf 14 000 Reichsmark mit der Begründung ermäßigt, daß der Steuerpflichtige zur Reichsvermögenssteuer mit einem gewerblichen Grundvermögen von 13 400 Reichsmark und einem Betriebsvermögen von 600 Reichsmark, zusammen mit 14 000 Reichsmark veranlagt worden sei und daß „für die Bewertung des Gewerbekapitals die Veranlagung zur reichsrechtlichen Vermögenssteuer maßgebend sei“.

## Dem Reichstage vorliegende Gesetzesentwürfe.

Berichtet von Präsident Dr. v. Olshausen, Berlin.

### Gesetzentwurf über den Vergleich zur Abwendung des Konkurses.

Bereits im Herbst 1925 war der Entwurf eines Gesetzes über den Vergleich zur Abwendung des Konkurses, der die GeschAussB. erlebte sollte, angekündigt worden und hatte im Frühjahr dieses Jahres den Vorl. Reichswirtschaftsrat beschäftigt (vgl. JW. 1926, 642). Nachdem der Reichsrat dem Entwurf, der sich als Vergleichsordnung bezeichnet, seine Zustimmung erteilt hat, ist er am 11. Juni dem Reichstag zugegangen. Die Begründung führt aus, es sei die Geschäftsaufsicht nicht selten von Schuldnern dazu mißbraucht worden, um bei rückläufiger Konjunktur ein Moratorium zu erlangen. Auf diese Weise sei es mehrfach Unternehmungen, die auf ungenügender wirtschaftlicher Grundlage aufgebaut waren, gelungen, um schweren Schäden ihrer Gläubiger den doch unabwendbaren Zusammenbruch um Monate hinauszuzögern. So hat die Geschäftsaufsicht dazu beigetragen, die Ausschreibung der in der Nachkriegszeit zahlreich entstandenen lebensunfähigen Unternehmungen zum Schaden der Allgemeinheit zu verzögern. Andererseits wirkt die bloße Möglichkeit der Anordnung einer Geschäftsaufsicht hemmend auf die Kreditbeschaffung auch bei gesunden, erhaltungswerten Betrieben und hat im Ausland dem Ansehen des deutschen Kaufmanns Abbruch getan. Die Geschäftsaufsicht ersatzlos wegfällen zu lassen, ist unter den gegenwärtigen Schwierigkeiten unserer Wirtschaftslage nicht möglich. Der Entwurf verjucht daher, einen Mittelweg zu finden, der den Gläubigern gestattet, nachdrücklicher als bisher ihre Rechte zu wahren, dem in Schwierigkeiten geratenen Schuldner aber, wenn er es wirtschaftlich verdient, gleichwohl noch eine Möglichkeit läßt, der mit dem Konkurs drohenden Vernichtung zu entgehen. Diesen Mittelweg sieht der Entwurf in dem Ausbau eines Gedankens, der schon lange vor dem Kriege erörtert worden ist und zahlreiche Befürworter gefunden hat, in dem sogenannten Präventivakkord. Der Entwurf will dem Schuldner helfen, ein bestimmtes von ihm ins Auge gefaßtes Sanierungsmittel, nämlich einen Vergleich mit den Gläubigern, zustande zu bringen und auf diese Weise die Eröffnung des Konkurses abzuwenden. Der grundlegende § 1 bestimmt deshalb, daß ein Schuldner, der zahlungsunfähig geworden ist, zur Abwendung des Konkurses bei dem für die Eröffnung des Konkurses zuständigen Gerichte die Eröffnung des gerichtlichen Vergleichsverfahrens beantragen kann. Die Eröffnung des Vergleichsverfahrens kann auch im Falle der Überschuldung beantragt werden, wenn das Konkursverfahren im Falle der Überschuldung eröffnet werden kann. Eine Pflicht, die Eröffnung des Vergleichsverfahrens zu beantragen, besteht nicht, auch dann nicht, wenn eine Pflicht zum Konkursantrag besteht. Andererseits ist davon auszugehen, daß der Pflicht zum Konkursantrag auch durch Stellung des Vergleichsantrags genügt wird. Ist gegen den Schuldner ein Antrag auf Eröffnung des Konkursesverfahrens gestellt worden, so kann der Schuldner bei der nach § 105 KonkD. vorgeschriebenen Anhörung die Eröffnung des Vergleichsverfahrens beantragen; er kann diesen Antrag dem Konkursantrag

Der hiergegen gerichteten Rechtsbeschwerde mußte stattgegeben werden, da der Bescheid auf unrichtiger Anwendung des bestehenden Rechtes, nämlich des § 7 Preuß. GewStB. v. 23. Nov. 1923 — GS. 519 — beruht. Nach dieser Bestimmung ist nicht die Veranlagung zur Reichsvermögenssteuer maßgebend, sondern es finden nur die Vorschriften der Reichsgesetze über die Bewertung des Vermögens bei der Veranlagung zur Vermögenssteuer entsprechende Anwendung“. Das macht einen Unterschied aus. Wenn die Veranlagung zur Reichsvermögenssteuer maßgebend wäre, müßte die Höhe des bei dieser angenommenen Gewerbekapitals ohne weiteres für die Bewertung des Gewerbekapitals für die Gewerbesteuer übernommen werden, die entsprechende Anwendung der Bewertungsregeln ergibt aber zugunsten des Steuerpflichtigen im Falle einer Bemängelung die Notwendigkeit einer Nachprüfung.

(PrDVB., 8. Sen., Art. v. 26. Jan. 1926, G St 9/25.)

### Gerichtigung.

Auf S. 1319 linke Spalte muß der zweitletzte Absatz lauten: Art. 1020 Code de procédure bestimmt, daß...

aber auch schon früher entgegengelesen. Beantragt der Schuldner das Vergleichsverfahren, so wird die Erledigung des Konkursantrags zunächst ausgesetzt und darüber erst entschieden, wenn der Antrag auf Eröffnung des Vergleichsverfahrens abgelehnt oder das Vergleichsverfahren eingestellt oder einem abgeschlossenen Vergleich die Bestätigung versagt worden ist (vgl. § 26). Der § 2 umschreibt den Kreis der an dem Vergleichsverfahren beteiligten und der von dem Vergleich betroffenen Gläubiger. Über den Inhalt des Vergleichs bestimmt § 3, daß er allen von ihm betroffenen Gläubigern gleiche Rechte gewähren muß. Enthält der Vergleich einen teilweisen Erlass der Forderungen, so ist im Zweifel anzunehmen, daß der Erlass hinsichtlich der Forderungen, wenn der Schuldner mit der Erfüllung des Vergleichs in Verzug kommt oder wenn vor vollständiger Erfüllung des Vergleichs das Konkursverfahren über sein Vermögen eröffnet wird. In den §§ 4—10 werden in Anlehnung an die Vorschriften der KonkD. eine Reihe allgemeiner Bestimmungen für das Vergleichsverfahren aufgestellt. Der Antrag auf Eröffnung des Vergleichsverfahrens vereinbart muß einen bestimmten Vergleichsvorschlag enthalten und muß ergeben, ob und wie die Erfüllung des Vergleichs sichergestellt werden soll (§ 11). Daß der Schuldner sich einen Vollstreckungsschutz verschaffen kann, ohne alsbald einen bestimmten Vergleichsvorschlag zu machen, wird als ein besonderer Mangel der gegenwärtigen Rechtslage bezeichnet. Der vom Schuldner zu machende Vergleichsvorschlag kann jeden Inhalt haben, der mit dem Begriff eines Vergleichs vereinbar ist. Er kann einen teilweisen Erlass oder eine Stundung oder beides vorsehen. Die Vorschriften der §§ 12, 13, 14 sorgen dafür, daß den Gläubigern gleich von vornherein die Tatsachen bekannt werden, die für ein Urteil über die wirtschaftliche Lage des Schuldners wesentlich sind. So ist vorgeschrieben, daß der Schuldner bei Stellung des Antrags beizubringen hat die schriftliche Erklärung der Mehrheit der an dem Verfahren beteiligten Gläubiger, die zugleich mehr als die Hälfte der Gesamtsumme der von dem Vergleich betroffenen Forderungen darstellen müssen, darüber, daß sie mit der Eröffnung eines Vergleichsverfahrens einverstanden sind, ferner die Erklärung, daß er bereit sei, den Offenbarungszeit zu leisten. Vor der Entsch. über den Antrag hat das Gericht unbeschadet der vorgeschriebenen Ermittlungen die Berufsvertretung zu hören, wenn der Schuldner Handel- oder Gewerbetreibender oder Landwirt ist. Der mangelhafte Antrag wird grundsätzlich abgewiesen mit der Folge, daß zugleich über die Eröffnung des Konkursverfahrens zu entscheiden ist (vgl. §§ 15, 19). Der Entwurf behandelt somit den Vergleichsantrag als einen bedingten Konkursantrag. Abzulehnen ist die Eröffnung des Vergleichsverfahrens aus einer Reihe von Gründen, die im § 18 aufgeführt sind; sie betreffen im wesentlichen die mangelnde Vertrauenswürdigkeit des Schuldners. So darf der Schuldner innerhalb der letzten fünf Jahre z. B. nicht Subjekt einer Geschäftsaufsicht, eines Konkurses oder eines Vergleichsverfahrens gewesen sein, nicht den Offenbarungseid geleistet und keine Strafe wegen Bankrotts, Betrug, Untreue oder Wuchers erlitten haben. Ein Erlaßvergleichsvorschlag ist auch

abzulehnen, wenn die Gläubiger nicht mindestens 30 v. H. ihrer Forderungen erhalten sollen. Über die Wirkungen der Eröffnung des Vergleichsverfahrens bestimmt § 23, daß, wenn ein gegenseitiger Vertrag zur Zeit der Eröffnung des Vergleichsverfahrens von dem Schuldner und von dem anderen Teile noch nicht oder noch nicht vollständig erfüllt ist, jeder Vertragsteil mit Ermächtigung des Gerichts die Erfüllung oder die weitere Erfüllung ablehnen kann. Wird die Erfüllung eines solchen Vertrages abgelehnt, so kann der Vertragsgegner des Schuldners Schadenersatz wegen Nichterfüllung verlangen. Dieser Schadenersatzanspruch ist abweichend von der bisherigen Regelung bei der Geschäftsaufsicht dem Gläubiger auch dann gegeben, wenn er selbst den Vertrag mit Rücksicht auf das Vergleichsverfahren nicht oder nicht weiter erfüllen will. Der Gläubiger nimmt mit dem Erklärungsanspruch am Vergleichsverfahren teil und wird von dem Vergleiche betroffen (vgl. § 24). Eine besondere Regelung haben die Miet-, Pacht- und Dienstverträge erfahren. Sie sollen von dem Vergleichsverfahren unberührt bleiben, wenn der Schuldner der Vermieter, der Verpächter oder der Dienstverpflichtete ist (Näheres § 25). Nach der Eröffnung des Vergleichsverfahrens können die an dem Verfahren beteiligten Gläubiger in das Vermögen des Schuldners keine Zwangsvollstreckungen mehr vornehmen, insbesondere Arreste und einstweilige Verfügungen nicht mehr vollziehen. Zwangsvollstreckungsverfahren (auch Arreste und einstweilige Verfügungen), die gegen den Schuldner zur Zeit der Stellung des Antrags auf Eröffnung des Vergleichsverfahrens anhängig sind oder nach der Stellung des Antrags, aber vor der Entsch. darüber anhängig werden, sind für die Dauer des Vergleichsverfahrens einstweilen einzustellen (§§ 27, 28). Ist der Schuldner Kaufmann, so hat er von der Zustellung des Beschlusses über die Eröffnung des Vergleichsverfahrens bis zur Bekanntmachung des Beschlusses über die Beendigung des Verfahrens seiner Firma den ausgeschriebenen Zusatz „im Vergleichsverfahren“ beizufügen (§ 30). Die §§ 29, 31, 32 des Entwurfs entsprechen den §§ 12, 5, 7 GeschAussfW. Zur Prüfung der Verhältnisse des Schuldners sowie zur Überwachung seiner Geschäftsführung und seiner Lebenshaltung während des Verfahrens hat das Gericht bei der Eröffnung eine Vertrauensperson zu bestellen; nur aus besonderen Gründen kann davon abgesehen werden. Auf die Auswahl der zu bestellenden Vertrauensperson haben, abweichend von den Bestimmungen der GeschAussfW. und der KonkW., die Gläubiger einen weitgehenden Einfluß. Der Entwurf erfüllt hiermit einen aus Wirtschaftskreisen geknüpften Wunsch. Die Vertrauensperson kann von dem Schuldner die Erstattung angemessener barer Auslagen und eine angemessene Vergütung für ihre Geschäftsführung verlangen. Die Höhe der Auslagen und der Vergütung setzt das Vergleichsgericht fest; es kann auch die Zahlung von Voranschüssen anordnen. Die Landesjustizverwaltung kann für die der Vertrauensperson zu gewährende Vergütung allgemeine Anordnungen treffen (vgl. §§ 33—39). Der Schuldner hat der Vertrauensperson von der Aufnahme eines Darlehens oder dem Erwerb von Gegenständen auf Kredit Anzeige zu machen; er hat ihr Einsicht in seine Bücher und Geschäftspapiere zu gestatten. Die Vertrauensperson ist berechtigt, die Geschäftsräume des Schuldners zu betreten und dort Nachforschungen anzustellen (§ 40). Zur Unterstützung und Überwachung der Vertrauensperson kann das Gericht aus der Zahl der am Vergleichsverfahren beteiligten Gläubiger einen Gläubigerausschuß bestellen, wenn der besondere Umfang des Unternehmens des Schuldners dies geboten erscheinen läßt. Der Gläubigerausschuß muß bestellt werden, wenn der Schuldner — etwa um seine Gläubiger zum Vergleiche geneigter zu machen — oder eine Gläubigermehrheit oder die Vertrauensperson die Bestellung des Ausschusses verlangt. Der Gläubigerausschuß kann ebenso wie die Vertrauensperson Rechtshandlungen des Schuldners, die den Vergleichszweck gefährden, mit der Anregung auf Einstellung des Verfahrens entgegenreten (§§ 41, 42). Bei Eröffnung des Vergleichsverfahrens hat das Gericht zu prüfen, ob und welche Verfügungsbeschränkungen dem Schuldner aufzuerlegen sind. Auch während des Verfahrens kann das Gericht jederzeit von Amts wegen oder auf Antrag der Vertrauensperson, eines Mitglieds des Gläubigerausschusses oder eines an dem Verfahren beteiligten Gläubigers Verfügungsbeschränkungen anordnen. Die Verfügungsbeschränkung kann darin bestehen, daß dem Schuldner die Verfügung über einzelne Gegenstände seines Vermögens verboten wird; das Gericht kann aber auch ein allgemeines Verfügungsverbot an den Schuldner erlassen. Die Anordnung von Verfügungsbeschränkungen wird häufig die Einstellung des Verfahrens vorbereiten; sie schützt dann bei drohenden Fehlschlägen des Vergleichsverfahrens einstweilen die Gläubiger. Andererseits werden sich unter Umständen die Gläubiger nur unter der Voraussetzung solcher Verfügungsbeschränkungen auf Vergleichsverhandlungen einlassen wollen;

hier ermöglicht die Anordnung das vom Schuldner erstrebte Zustandekommen eines Vergleichs (vgl. §§ 43—50). Die §§ 51—59 betreffen die Verhandlung im Vergleichstermin. Diese Vorschriften entsprechen im wesentlichen den Bestimmungen der GeschAussfW., die sich ihrerseits in den Grundzügen an die Regelung des Zwangsvergleichsverfahrens im Konkurs anlehnen. So ist zum Abschluß des Vergleichs nach § 56 erforderlich, daß die Mehrzahl der an dem Verfahren beteiligten Gläubiger dem Vergleiche zustimmt und die Gesamthöhe der Forderungen der zustimmenden Gläubiger wenigstens drei Viertel der Forderungen der an dem Verfahren beteiligten Gläubiger beträgt. Soll der Vergleich nur auf Stundung bis zu 1 Jahre gehen, so verringert sich die Forderungsmehrheit auf die Hälfte. Andererseits wird die Forderungsmehrheit auf vier Fünftel heraufgesetzt, wenn der Vergleichsvorschlag besonders ungünstig ist, nämlich den Gläubigern bei einem ziffermäßigen Erlasse nicht einmal die Hälfte der Forderungen bietet. Der angenommene Vergleich bedarf der Bestätigung des Gerichts. Das Gericht hat vor der Bestätigung den Schuldner, die Vertrauensperson und den Gläubigerausschuß zu hören. Die Entsch. über die Bestätigung ist in dem Vergleichstermin oder in einem alsbald zu bestimmenden, nicht über eine Woche hinaus anzusetzenden Termin zu verkünden (§ 60). Das Bestätigungsverfahren ist in den §§ 61—65 näher geregelt. Der bestätigte Vergleich ist wirksam für und gegen alle beteiligten Gläubiger, auch wenn sie an dem Verfahren nicht teilgenommen oder gegen den Vergleich gestimmt haben. Der Vergleich wirkt auch für und gegen die Forderungen aus einer Freigebigkeit des Schuldners. Aus dem bestätigten Vergleich in Verbindung mit einem Auszug aus dem Gläubigerverzeichnis findet wegen der darin als anerkannt vermerkten Forderungen gegen den Schuldner und die Personen, die in dem Vergleiche für seine Erfüllung neben dem Schuldner ohne Vorbehalt der Einrede der Vorausklage Verpflichtungen übernommen haben, die Zwangsvollstreckung unter entsprechender Anwendung der §§ 724—793 ZPO. statt. Im übrigen vgl. wegen der Wirkungen des bestätigten Vergleichs die §§ 66—71. Im § 72 sind die einzelnen Gründe für die Einstellung des Verfahrens aufgeführt. Wird das Verfahren eingestellt, so ist zugleich über die Eröffnung des Konkursverfahrens zu entscheiden. Für diese Entsch. gilt der Antrag auf Eröffnung des Vergleichsverfahrens als Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens, der nicht zurückgenommen werden kann. Wegen die Entsch. über die Eröffnung des Konkursverfahrens steht dem Schuldner die sofortige Beschwerde zu. Mit ihr kann auch geltend gemacht werden, daß die Einstellung des Vergleichsverfahrens zu Unrecht erfolgt sei (§ 73). Die §§ 76—80 enthalten die Vorschriften für die Überleitung des Vergleichsverfahrens in das Konkursverfahren, wenn bei Ablehnung der Eröffnung des Vergleichsverfahrens oder bei Einstellung dieses das Konkursverfahren eröffnet wird. Der folgende Abschnitt §§ 81—87 enthält die besonderen Bestimmungen für das Vergleichsverfahren bei AktG., GmbH., rechtsfähigen Vereinen, offH.G. usw.; diese Vorschriften entsprechen den Bestimmungen der §§ 72—74 der GeschAussfW. Auch für den Nachlaß und für das Gesamtgut einer fortgesetzten Gütergemeinschaft ist das Vergleichsverfahren zur Abwendung des Konkurses zugelassen. In den Strafvorschriften (§§ 88, 89) werden die Tatbestände des § 242 Nr. 2 und des § 243 KonkW. für das Vergleichsverfahren übernommen. Bezüglich der Höhe der Gerichtskosten (§ 91) ist eine Übereinstimmung zwischen der Reichsregierung und dem Reichsrat nicht erzielt worden. Mit Rücksicht auf die Beschwerden der Wirtschaftskreise über die Höhe der geltenden Gebühren will der Entwurf der Reichsregierung für das Vergleichsverfahren ohne Rücksicht auf sein Ergebnis die Hälfte der vollen Gebühr (§ 8), insgesamt nur den vierten Teil des früheren Gebührensatzes, erheben. Der Reichsrat will grundsätzlich eine volle Gebühr erheben; diese soll auf ein Viertel ermäßigt werden, wenn es nicht zum Vergleichstermin kommt. Der § 92 bringt eine Abänderung der KAGebD. Der Rechtsanwalt erhält bisher für seine Tätigkeit im Vergleichsverfahren sechzehn Zehntel der vollen Gebühr (§ 79 GeschAussfW.). Der Entwurf schlägt vor, diese von den beteiligten Kreisen allgemein als zu hoch empfundene Gebühr auf die volle Gebühr herabzusetzen. Die Gebühr verringert sich um die Hälfte, wenn sich die Vertretung vor dem Vergleichstermin erledigt. Mit dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes werden die Gesetze und Verordnungen aufgehoben, auf denen die gegenwärtige Geschäftsaufsicht beruht; die anhängigen Geschäftsaufsichten werden nach den bisherigen Vorschriften weitergeführt. Eine angeordnete Geschäftsaufsicht soll erst aufgehoben werden, wenn sie so lange gedauert hat, daß mindestens zwei Monate, also etwa die Späthälfte des Vergleichsverfahrens, für den Abschluß eines Vergleichs zur Verfügung gestanden haben (§ 93).

# Anhang

I.

## Übersicht über die geltenden Steuersätze der Besitz- und Verkehrssteuern<sup>1)</sup>.

Nachtrag zu ZB. 1926, 736 ff. <sup>2)</sup>

Von Rechtsanwalt Dr. Rudolf Wassermann, München.

Stand vom 1. Juni 1926.

| Nr. | Steuerart:   | Steuergegenstand: | Steuertarif:   |
|-----|--|-------------------|--|
| 1   | Einkommensteuer <sup>3)</sup> .                                | —                 | Vorauszahlungstermine sind der 10. April, Juli, Oktober und Januar. Die Landwirtschaft hat die Vorauszahlungen am 15. November in Höhe der Hälfte, am 15. Februar und 15. Mai in Höhe von je einem Viertel der zuletzt festgestellten Steuerschuld zu entrichten <sup>4)</sup> .   |
| 2   | Körperschaftsteuer <sup>5)</sup> .                             | —                 | Vorauszahlungstermine sind der 10. April, Juli, Oktober und Januar <sup>6)</sup> .   |
| 3   | Vermögenssteuer <sup>7)</sup> .                                | —                 | Zu b): Die Vermögenssteuer ermäßigt sich mit Wirkung vom 1. Januar 1925, wenn das abgerundete Vermögen<br>10000,— <i>ℳ</i> nicht übersteigt auf 1 v. T.<br>10000,— „ aber nicht 20000,— <i>ℳ</i> übersteigt „ 2 v. T.<br>20000,— „ aber nicht 30000,— „ übersteigt „ 3 v. T.<br>30000,— „ aber nicht 50000,— „ übersteigt „ 4 v. T. <sup>8)</sup><br>Zu c): Die Vermögenssteuer 1926 beträgt, ohne daß eine neue Veranlagung erfolgt, drei Viertel der Veranlagung 1925.<br>Zu g): Die am 15. Mai 1926 vorgesehene Vorauszahlung war nicht zu entrichten. Sofern die Vermögenssteuer 1926 endgültig weniger als 400 Mill. <i>ℳ</i> beträgt, erhöht sich die erste Vorauszahlung, die nach dieser Feststellung fällig wird, um eine entsprechende Nachzahlung <sup>9)</sup> . |
| 5   | Umsatzsteuer <sup>10)</sup> .<br>a) allgemeine.<br>b) erhöhte. | —                 | 0,75 v. <i>ℳ</i> . ab 1. April 1926 <sup>10)</sup> .<br>Hersteller- und Kleinhandelssteuer und erhöhte Privatumsatzsteuer (die sogenannte Luxussteuer) sind ab 1. April 1926 aufgehoben <sup>11)</sup> .   |
| 6   | Grunderwerbsteuer.   | —                 | Werden bei Verschmelzung von Kapitalgesellschaften und bei Sanierungen in der Zeit vom 1. September 1925 bis zum 30. September 1927 Grundstücke eingebracht, so ermäßigt sich die Grunderwerbsteuer auf je 1 1/2 v. <i>ℳ</i> .; die Zuschläge zur Grunderwerbsteuer und die Wertzuwachssteuer dürfen nicht erhoben werden <sup>12)</sup> .   |
| 7   | Kapitalverkehrssteuer.<br>a) Gesellschaftssteuer               | —                 | Bei Fusionen und Sanierungen von Gesellschaften in der Zeit v. 1. September 1925 bis zum 30. September 1927 ermäßigt sich die Gesellschaftssteuer auf 1% <sup>13)</sup> .<br>Derselbe Steuersatz ist auf Antrag bei sonstigen Betriebszusammenschlüssen anzuwenden, die zur Errichtung einer Kapitalgesellschaft, deren Kapitalerhöhung führen <sup>14)</sup> .  |

<sup>1)</sup> *ℳ* bedeutet Reichsmark.

<sup>2)</sup> Durch das Steuermilberungsgesetz und verschiedene weitere Gesetze und Verordnungen haben sich in den Steuersätzen eine Reihe von Änderungen ergeben.

<sup>3)</sup> Gesetz zur Vereinfachung der Lohnsteuer vom 26. Febr. 1926 (RGBl. I, 107). Ausführungsbestimmungen z. Einkommensteuergesetz (EStG.) vom 8. Mai 1926, abgedruckt im Reichsministerialblatt Nr. 21 vom 21. Mai 1926, 209. — E. W. über Vergünstigungen beim Steuerabzug vom Kapitalertrage 13. Febr. 1926 (RGBl. I, 101) und Ausführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Kapitalertrage (StAB.), abgedruckt im Reichsministerialbl. 1926, 479.

<sup>4)</sup> Ges. über Steuermilberungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926 (RGBl. I, 185) Art. IV § 17.

<sup>5)</sup> Ausführungsbestimmungen z. Körperschaftsteuergesetz (KStG.) v. 8. Mai 1926, abgedruckt im Reichsministerialbl. 1926, 209 und W. z. Durchf. b. KörperschaftstG. v. 17. Mai 1926 (RGBl. I, 244).

<sup>6)</sup> Gesetz über Steuermilberungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage vom 21. März 1926 (RGBl. I, 185) Art. IV § 17.

<sup>7)</sup> Geändert durch das Gesetz über Steuermilberungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926 (RGBl. I, 187) Art. V — siehe auch Ausführungsbestimmungen z. Reichsbewertungs-

ges. für die erste Feststellung der Einheitswerte und zum Vermögens-StG. für die Veranlagung 1925 und 1926 (RBewStAB 1925), abgedruckt im Reichsministerialbl. 1926, 503 u n b Durchf. z. Reichsbewertungsges. für die erste Feststellung der Einheitswerte und zum Vermögens-StG. für die Veranlagung 1925 und 1926 (RBewStAB 1925) vom 14. Mai 1926, abgedruckt im RGBl. I, 227. Hierzu ist ein erläuternder Erlaß — III V 2600 — v. 26. Mai 1926 ergangen.

<sup>8)</sup> Gesetz über Steuermilberungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926 (RGBl. I, 187) Art. V §§ 19 und 24.

<sup>9)</sup> Dasselbe, Art. V §§ 20 und 23.

<sup>10)</sup> Bekanntmachung der Neufassung des UmsatzStG. v. 8. Mai 1926 (RGBl. I, 218).

<sup>11)</sup> Gesetz über Steuermilberungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926 (RGBl. I, 185) Art. II §§ 3 und 7 und Übergangsbestimmungen (RGBl. I, 191).

<sup>12)</sup> Dasselbe, Art. II §§ 4 und 7 und Übergangsbestimmungen (RGBl. I, 191).

<sup>13)</sup> Dasselbe, Art. III § 8, Abs. 2.

<sup>14)</sup> Dasselbe, Art. III § 8, Abs. 1.

<sup>15)</sup> Dasselbe, Art. III § 9.

| Zfde. Nr.  | Steuerart:   | Steuergegenstand:               | Steuertarif:  |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
|--|--|---------------------------------|---|--|------------------------|---------------------------------|---------------------------------------|--------|--------|--|--------|--------|--|--------|--------|--|---------|--------|---------------------------------|--------|-------------------------|
| 7  | c) Börsenumsatzsteuer mit Wirkung v. 3. Mai 1926.<br><br>d) Report-, Deport-, Kofsgeschäfte. | —                               | Die Steuer beträgt für je 100 M oder einen Bruchteil dieses Betrages bei <table border="0" style="margin-left: 20px;"> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">Händler-<br/>geschäften</td> <td style="text-align: right;">Kunden- und<br/>Privatgeschäften</td> </tr> <tr> <td>a) Reichs-, Staats-, Kommunalanleihen</td> <td style="text-align: right;">0,02 %</td> <td style="text-align: right;">0,04 %</td> </tr> <tr> <td>b) Pfandbriefe und andere Schuldverschreibungen inländischer Grundkredit- und Hypothekenbanken und ähnlicher Institute . . . . .</td> <td style="text-align: right;">0,03 %</td> <td style="text-align: right;">0,06 %</td> </tr> <tr> <td>c) Industrieobligationen und andere nicht unter a) und b) fallende, sowie sämtliche ausländ. Schuldverschreibungen</td> <td style="text-align: right;">0,05 %</td> <td style="text-align: right;">0,10 %</td> </tr> <tr> <td>d) Aktien, Genussscheine, Anteile (ausg. G. m. b. H.-Anteile) und Bezugsrechte</td> <td style="text-align: right;">0,075 %</td> <td style="text-align: right;">0,15 %</td> </tr> <tr> <td>e) Waren an der Börse . . . . .</td> <td style="text-align: right;">0,04 %</td> <td style="text-align: right;">0,04 %<sup>15)</sup>.</td> </tr> </table> <p>Ermäßigung auf 0,0375 % bei Geschäften in Wertpapieren der zu Börsenumsatzsteuer zu d bezeichneten Art, wenn zum amtlichen Terminhandel zugelassen (für Händler- und Kundengeschäfte)<sup>16)</sup>. Die Steuer des § 61 des Kapitalverkehrssteuergesetzes (Bezugsrechtssteuer) ist nunmehr aufgehoben<sup>17)</sup>.</p> |  | Händler-<br>geschäften | Kunden- und<br>Privatgeschäften | a) Reichs-, Staats-, Kommunalanleihen | 0,02 % | 0,04 % | b) Pfandbriefe und andere Schuldverschreibungen inländischer Grundkredit- und Hypothekenbanken und ähnlicher Institute . . . . . | 0,03 % | 0,06 % | c) Industrieobligationen und andere nicht unter a) und b) fallende, sowie sämtliche ausländ. Schuldverschreibungen | 0,05 % | 0,10 % | d) Aktien, Genussscheine, Anteile (ausg. G. m. b. H.-Anteile) und Bezugsrechte | 0,075 % | 0,15 % | e) Waren an der Börse . . . . . | 0,04 % | 0,04 % <sup>15)</sup> . |
|  | Händler-<br>geschäften   | Kunden- und<br>Privatgeschäften |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| a) Reichs-, Staats-, Kommunalanleihen  | 0,02 %   | 0,04 %                          |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| b) Pfandbriefe und andere Schuldverschreibungen inländischer Grundkredit- und Hypothekenbanken und ähnlicher Institute . . . . . | 0,03 %   | 0,06 %                          |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| c) Industrieobligationen und andere nicht unter a) und b) fallende, sowie sämtliche ausländ. Schuldverschreibungen               | 0,05 %   | 0,10 %                          |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| d) Aktien, Genussscheine, Anteile (ausg. G. m. b. H.-Anteile) und Bezugsrechte   | 0,075 %  | 0,15 %                          |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| e) Waren an der Börse . . . . .  | 0,04 %   | 0,04 % <sup>15)</sup> .         |   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| 8  | Kraftfahrzeugsteuer <sup>18)</sup> .   | —                               | <p>Die Steuer beträgt für die Dauer eines Jahres für:</p> <p>1. Kraftträder:<br/>für jede halbe Pferdestärke oder einen Teil einer halben Pferdestärke . . . . . 10,— M</p> <p>2. Personenkraftwagen:<br/>für jede Pferdestärke oder einen Teil davon<br/>von den ersten zehn Pferdestärken (1—10) . . . . . 30,— "<br/>von den nächsten fünf Pferdestärken (11—15) . . . . . 60,— "<br/>von den weiteren Pferdestärken (16 und mehr) . . . . . 80,— "</p> <p>3. Kraftomnibusse und Lastkraftwagen mit Ausnahme der unter 4 genannten<br/>für je 200 kg Eigengewicht des betriebsfertigen Kraftfahrzeugs oder einen Teil davon<br/>von dem Eigengewichte bis 2000 kg . . . . . 30,— "<br/>von dem Eigengewichte über 2000 kg . . . . . 20,— "</p> <p>4. Elektrisch oder mit Dampf angetriebene Lastkraftwagen sowie Zugmaschinen ohne Güterlaberaum für je 200 kg Eigengewicht des betriebsfertigen Kraftfahrzeugs oder einen Teil davon<br/>von dem Eigengewichte bis 2000 kg . . . . . 15,— "<br/>von dem Eigengewichte über 2000 kg . . . . . 10,— "<sup>19)</sup>.</p> <p>Zu diesen Steuerätzen wird ein Zuschlag erhoben, der bis zum 31. März 1927 25 v. H. beträgt, vom 1. April 1927 an bis zu 25 % nach späterer näherer Bestimmung.<br/>Das neue Gesetz tritt am 15. Juni 1926 in Kraft und gilt bis zum 31. Dezember 1927.<br/>Die neuen Steuerätze finden Anwendung bei der Erneuerung oder Neueinlösung der Steuerkarte, wenn die Gültigkeitsdauer der neuen Karte nach dem 14. Juni 1926 beginnt.</p>   |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |
| 14   | Industriebelastung.<br>(Die Haftung nach außen.)   | —                               | <p>Die ursprüngliche Belastung von 17,1 v. H. des Betriebsvermögens nach dem Stand vom 31. Dez. 1923 wurde um 8 v. H. ermäßigt, so daß die augenblickliche Belastung 15,732 % beträgt<sup>20)</sup>.</p>  |  |                        |                                 |                                       |        |        |  |        |        |  |        |        |  |         |        |                                 |        |                         |

<sup>15)</sup> Vierzehnte WD. über die Börsenumsatzsteuer v. 29. April 1926 (RGBl. I, 215) Art. I.  
<sup>16)</sup> Dieselbe WD. Art. I.  
<sup>17)</sup> Dieselbe WD. Art. II.  
<sup>18)</sup> Gef. zur Änderung des KraftfahrzeugStG. v. 15. Mai 1926 (RGBl. I, 223). — Bekanntmachung der neuen Fassung des Kraft-

fahrzeugStG. v. 19. Mai 1926 (RGBl. I, 239). — Ausführungsbestimmungen werden noch erlassen.  
<sup>19)</sup> KraftfahrzeugStG. in der Bef. der neuen Fassung v. 19. Mai 1926 (RGBl. I, 239) § 4.  
<sup>20)</sup> Fünfte WD. zur Durchführung des Gesetzes über Industriebelastung v. 6. April 1925 (RGBl. II, 156).



## II.

# Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs auf dem Gebiete der Grunderwerbsteuer<sup>1)</sup>.

Von den Steuerinspektoren Dörner und Arnhold, Breslau.

Der Grundstücksverkehr wird seit dem Jahre 1919 einheitlich durch das Grunderwerbsteuergesetz besteuert. Zu diesem Gesetz ist eine Rechtsprechung des höchsten deutschen Finanzgerichts von einem Umfange ergangen, wie kaum zu einem anderen Reichssteuergesetz. Hierzu haben teils die durch die Eigenartigkeit vieler Grundstücksgeschäfte bedingten, oft verwickelten Rechtsverhältnisse, teils die schwierige und sich fortgesetzte ändernde Wirtschaftslage im Grundstücksverkehr geführt. Die Rechtsfälle sind, soweit es sich um Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung handelt, vornehmlich in der amtlichen Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs, außerdem auch in anderen Amtsblättern veröffentlicht und schließlich in der Steuerfachpresse zum Abdruck gelangt. Das Spruchmaterial liegt also äußerst zerstreut. Es bieten sich deshalb nicht nur dem zumeist rechtsunkundigen Steuerpflichtigen, sondern erfahrungsgemäß auch den Steuerstellen und den Urkundspersonen sowie anderen Rechtsberatern erhebliche Schwierigkeiten, sich in der umfangreichen Rechtsprechung zurechtzufinden. Die nachfolgende Zusammenstellung, in der sämtliche Rechtsprüche — soweit sie für das heutige Recht noch Geltung haben — aufgenommen sind, verfolgt den Zweck, den interessierten Kreisen als Wegweiser zu dienen. Ihrem Zweck entsprechend ist daher von einer näheren Erläuterung der einzelnen Rechtsprüche abgesehen worden. Berücksichtigt sind sämtliche bis Ende November 1925 ergangenen Entscheidungen.

## § 1. Steuerpflicht des Übergangs von Grundstückeigentum.

### 1. Teilungsverträge zwischen Miteigentümern.

Wenn Miteigentum, das mehreren nach Bruchteilen, d. h. zu ideellen Anteilen, an Grundstücken zusteht (§ 1008 BGB.), in Natur geteilt wird (§ 749 BGB.), liegt ein grunderwerbsteuerpflichtiger Eigentumsübergang vor. Der Teilungsvertrag ist wie ein Tauschvertrag (§ 16 GrStG.) zu versteuern. (Urt. v. 4. Febr. 1921, II A 268/20; Slg. 5, 19; Urt. v. 19. Mai 1925, II A 265/25; M., Rechtspruch Nr. 17 zu § 1 GrStG.; JW. 1925, 2284.)

### 2. Verschmelzung zweier Aktiengesellschaften.

Findet eine Verschmelzung zweier Aktiengesellschaften derart statt, daß das Vermögen der einen als Ganzes auf die andere übergeht, so bewirkt der Umstand, daß diese andere Gesellschaft aus Anlaß der Verschmelzung die Firma ändert, keinen Eigentumswechsel an ihren Grundstücken und löst deshalb keine Grunderwerbsteuerpflicht aus. (Urt. v. 21. Okt. 1921, II A 335/21; JW. 1922, 1617; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 1 GrStG.) Dagegen ist der Übergang des Eigentums der Grundstücke der aufzunehmenden Gesellschaft auf die aufnehmende steuerpflichtig. (Urt. vom 12. Juni 1923; II A 110/23; Slg. 12, 209; StuW. II, 697.)

### 3. Nichtigkeit der Auflassung.

Die Nichtigkeit einer Auflassung schließt trotz erfolgter Eintragung der Eigentumsänderung im Grundbuch die Erhebung der Grunderwerbsteuer aus und kann auch im Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren geltend gemacht werden. (Urt. v. 17. Juni 1921, II A 218/21; DWR. 1921, 172.) Ist Steuer gefordert oder gezahlt, so kann der Steuerpflichtige Erlaß oder Erstattung nach § 23 Abs. 1a GrStG. beantragen.

### <sup>1)</sup> Abkürzungen:

GrStG. = Grunderwerbsteuergesetz,  
Slg. 13, 105 = Amtl. Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs Bb. 13 S. 105,  
StuW. II = Steuer und Wirtschaft, II. Jahrgang,  
DWR. = Deutsche Verkehrssteuer-Rundschau,  
DSW. = Deutsches Steuerblatt,  
M. = Model, Steuerkartei.

### 4. Verkauf eines Gebäudes auf Abbruch.

Behält sich der Verkäufer eines Grundstücks im Kaufvertrage den Abbruch eines auf dem Grundstück befindlichen Gebäudes vor, auf das er jederzeit einwirken kann, so liegt ein Eigentumsübergang i. S. des GrStG. nur bezüglich des Grundstücks ohne Gebäude vor. (Urt. v. 25. Febr. 1921, II A 92/21; Slg. 5, 63; JW. 1921, 604.) Bei der Berechnung der Steuer kommt also der Wert des Gebäudes nicht in Betracht.

### 5. Treuhandeigentum.

Der Erwerb von Treuhandeigentum an Grundstücken ist grunderwerbsteuerpflichtig. So hat der Reichsfinanzhof durch Urt. v. 7. Juli 1922, II A 164/22; M., Rechtspruch Nr. 3 zu § 4 GrStG. in einem Falle entschieden, in dem jemand als Treuhänder einer in der Gründung begriffenen Aktiengesellschaft, aber in eigenem Namen, ein Grundstück erworben hat. Ebenso unterliegt die Übertragung von Treuhandeigentum von dem Treuhänder auf den Treugeber der Steuer. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 485/21; Slg. 8, 89; StuW. II, 350; Urt. v. 10. Febr. 1922, II A 571/21; M., Rechtspruch Nr. 3 zu § 1 GrStG.; Urt. v. 26. Mai 1922, II A 104/22; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 4 GrStG.; Urt. v. 12. Jan. 1923, II A 298/22; M., Rechtspruch Nr. 5 zu § 4 GrStG.; Urt. v. 30. Sept. 1924, II A 631/24; DStBl. 1924, 530.) Obwohl der Treugeber in diesem Falle wirtschaftlich nichts erwirbt, ist durch die angeführten Entscheidungen klargestellt, daß der juristische Eigentumsübergang grundsätzlich steuerpflichtig ist. Dieser Gesichtspunkt ist auch maßgebend, wenn ein Treuhänder das Eigentum an einem Grundstück auf einen anderen Treuhänder überträgt (Urt. v. 30. Juni 1922, II A 148/22; JW. 1923, 321) oder wenn einer von mehreren Treuhändern durch Übertragung seines Eigentumsanteils den anderen zum alleinigen Treuhänder macht.

### 6. Grundbuchberichtigung.

Eine auf Grund einer Auflassung erfolgte Eintragung einer Eigentumsänderung im Grundbuch ist nicht steuerpflichtig, wenn sie lediglich den auch schon vor der Eintragung tatsächlich vorhandenen Rechtszustand wiedergibt und im Wege der Grundbuchberichtigung hätte erfolgen können. (Urt. v. 24. Okt. 1922, II A 223/22; StuW. I, 1148; DWR. 1923, 12.) Hat andererseits der Grundbuchrichter zu Unrecht Auflassung und Eintragung nicht für erforderlich gehalten und die Eigentumsumschreibung zu Unrecht im Wege der Grundbuchberichtigung vorgenommen, so kann darauf die Erhebung der Grunderwerbsteuer, die einen materiellrechtlichen Eigentumsübergang voraussetzt, nicht gestützt werden. Wohl aber ist nach Jahresablauf für das Veräußerungsgeschäft die Steuer nach § 5 Abs. 1 GrStG. zu erheben. (Urt. v. 20. März 1925, II A 1041/24; StuW. IV, 849.)

### 7. Eigentumsübergang von einer offenen Handelsgesellschaft auf eine aus den gleichen Personen bestehende GmbH.

In diesem Falle ist Steuerpflicht begründet. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 249/22; StuW. II, 150.)

### 8. Erwerb eines Grundstücks einer GmbH durch den alleinigen Gesellschafter.

Erwirbt ein Teilhaber einer GmbH, der alle Geschäftsanteile in seiner Person vereinigt hatte, ein Grundstück von der Gesellschaft, so ist dieser juristische Eigentumsübergang nach § 1 GrStG. steuerpflichtig. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 250/22; Slg. 10, 314.) Diese Entscheidung gilt aber nach dem Urt. v. 30. Jan. 1925, II A 889/24; Slg. 15, 223 mit der Einschränkung, daß die Vereinigung der GmbH-

Anteile bereits vor dem Inkrafttreten des GrStG. (1. Okt. 1919) erfolgt ist.

9. Wechsel im Personenstand einer Gesamthandgemeinschaft.

Der Wechsel im Personenstand einer offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft und Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, zu deren Vermögen Grundstücke gehören, ist nicht grunderwerbsteuerpflichtig. (Urt. v. 9. April 1923, Großer Senat 4/22; Slg. 12, 76; DStBl. 1923, 230.)

10. Erbteilsübertragung.

Die Übertragung eines Erbanteils bei bestehender Gesamthandgemeinschaft enthält keinen steuerpflichtigen Eigentumsübergang an den Nachlassgrundstücken. (Urt. v. 17. April 1923, II A 23/23; Slg. 12, 71; StuW. II, 577.) Durch dieses Urteil hat der Reichsfinanzhof seinen früheren gegenteiligen Standpunkt (vgl. Slg. 8, 297) aufgegeben.

11. Gebäude auf fremdem Grundstück.

Hat jemand auf einem fremden Grundstück ein Gebäude nur zu einem vorübergehenden Zweck errichtet, so daß es zunächst nicht Bestandteil des Grundstücks geworden ist, so kann es später Bestandteil, und zwar wesentlicher, durch eine Vereinbarung werden, daß es nach Ablauf gewisser Zeit in das Eigentum des Grundeigentümers übergehen soll. Im Falle einer Veräußerung berechnet sich die Grunderwerbsteuer wann nach dem Werte des Grundstücks mit Gebäude, selbst wenn der Übergang des Gebäudes nicht Gegenstand des Veräußerungsvertrags war. (Urt. v. 4. Mai 1923, II A 68/23; JW. 1923, 790; DStBl. 1923, 295; StuW. II, 697.)

12. Planüberweisungen.

Die Planüberweisungen im altpreussischen Auseinandersetzungsverfahren sind, soweit nicht den Beteiligten ihre alten Pläne überwiesen werden, als Eigentumsübergang i. S. des § 1 GrStG. anzusehen. (Gutachten v. 13. Juni 1924, II D 7/24; Slg. 14, 8; StuW. III, 868; JW. 1924, 2075.)

13. Weiterveräußerung eines in der Zwangsversteigerung erworbenen Grundstücks.

Hat jemand ein Grundstück auf seinen Namen, aber für Rechnung eines Dritten in der Zwangsversteigerung erstanden, so ist die Weiterübertragung des Grundstücks auf den Dritten steuerpflichtig. (Urt. v. 16. Dez. 1924, II A 1130/24; M., Rechtsprechung Nr. 16 zu § 1 GrStG.)

14. Übergabeverträge.

Ein sog. Übergabevertrag löst an und für sich Steuerpflicht aus, sie entfällt aber, soweit die im GrStG. ausdrücklich befreiten Fälle (vgl. § 8 GrStG.) vorliegen. (Urt. v. 14. März 1925, II A 146/25; M., Rechtsprechung Nr. 15 zu § 1 GrStG.; StuW. IV, 850.)

15. Umwandlung einer offenen Handelsgesellschaft in eine Kommanditgesellschaft.

Bei der Umschreibung von Grundstücken, die auf den Namen der offenen Handelsgesellschaft eingetragen sind, auf den Namen der Kommanditgesellschaft tritt keine Steuerpflicht ein. Dies ist auch dann nicht der Fall, wenn in die Kommanditgesellschaft ein neuer Gesellschafter aufgenommen ist. (Urt. v. 21. April 1925; II A 95/25; StuW. IV, 850.)

16. Eigentumsübergang ohne Auflassung.

Ist in Ermangelung einer Auflassung durch die Umschreibung im Grundbuche kein Eigentum übergegangen, so kann die Steuerpflicht nicht deshalb angenommen werden, weil die Beteiligten die Eintragung als Eigentumsübergang anerkennen und sich danach verhalten. (Urt. v. 19. Mai 1925, II A 265/25; M., Rechtsprechung Nr. 18 zu § 1 GrStG.)

17. Sicherungsübereignung.

Steuerpflichtig ist jeder bürgerlich-rechtliche Eigentumsübergang ohne Rückficht auf die Beweggründe, die zu ihm geführt haben. (Urt. v. 9. Juni 1925, II A 298/25; M., Rechtsprechung Nr. 19 zu § 1 GrStG.) Es ist also völlig gleichgültig, ob ein Grundstück auf Grund eines Kaufvertrages oder an Zahlungs Statt zur Tilgung einer Geldforderung des Erwerbers übereignet wird oder ob der Erwerber wegen einer solchen Forderung sichergestellt werden oder ob das Grundstück durch die Übereignung der Verfügungsmacht des bisherigen Eigentümers oder etwa dem Zugriffe seiner Gläubiger in der Zwangsvollstreckung entzogen werden soll.

18. Erwerb herrenloser Grundstücke.

Durch ein auf Grund des § 927 BGB. vorbehaltlos erlassenes Ausschlußurteil wird das Grundstück herrenlos. Der Eigenbesitzer erwirbt das Eigentum an dem Grundstück erst dadurch, daß er sich auf Grund des ergangenen Ausschlußurteils als Eigentümer im Grundbuche eintragen läßt. Damit tritt Grunderwerbsteuerpflicht ein; sie entfällt aber, wenn der Antragsteller schon vor Erlaß des Ausschlußurteils Eigentümer war. (Urt. v. 3. Juli 1925, II A 124/25; DWR. 1925, 173; JW. 1925, 2503.)

19. Bergwerkseigentum.

Bei der Vereinigung einer Berggewerkschaft mit einer natürlichen Person zu einer neuen Gewerkschaft ist der Übergang des Bergwerkseigentums von der alten auf die neue Gewerkschaft voll grunderwerbsteuerpflichtig, obwohl die alte Gewerkschaft an der neuen beteiligt ist. (Urt. v. 16. Juni 1922, II A 140/22; Slg. 9, 337; JW. 1923, 318.)

20. Umwandlung einer Gewerkschaft in eine Aktiengesellschaft.

Bei Einbringung von Grundstücken aus Anlaß der Umwandlung einer Gewerkschaft in eine Aktiengesellschaft tritt Grunderwerbsteuerpflicht ein, wobei sich Gesellschaftsteuer und Grunderwerbsteuer gegenseitig nicht ausschließen. (Urt. v. 25. Sept. 1925, II A 383/25; Erste Zentral-Handelsregister-Beilage zum Deutschen Reichs- und Preussischen Staatsanzeiger Nr. 256 v. 31. Okt. 1925.) Dagegen dürfen die Zuschläge zur Grunderwerbsteuer in solchem Falle ab 1. Sept. 1925 nicht mehr erhoben werden; denn Art. II § 2 des Gesetzes zur Änderung der Verkehrssteuern v. 18. Aug. 1925 — RWBl. I, 241 — bestimmt, daß Zuschläge nicht erhoben werden dürfen, wenn bei Errichtung einer inländischen Kapitalgesellschaft Grundstücke in die Gesellschaft gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten eingebracht werden.

## § 2. Grundstücksgleiche Berechtigungen.

1. Kohlenabbauberechtigungen.

Die Begründung selbständiger Kohlenabbauberechtigungen in den vormals Königlich Sächsischen Landesteilen Preußens ist auch dann nicht steuerpflichtig, wenn sie für einen anderen als den Grundstückseigentümer erfolgt. (Urt. v. 15. Dez. 1922, II A 261/22; Slg. 11, 137.)

2. Bahneinheit.

Der Erwerb einer preussischen Bahneinheit ist grunderwerbsteuerpflichtig. (Urt. v. 6. März 1923, II A 38/23; Slg. 11, 322; JW. 1923, 632.) Bei der Bewertung sind die zur Bahneinheit gehörenden beweglichen Sachen, Fonds, Rechte usw. nicht auszuscheiden.

3. Erbbaurecht.

Die Übertragung eines Erbbaurechts ist nach § 2 GrStG. steuerpflichtig. (Urt. v. 20. Jan. 1925, II A 987/24; Slg. 15, 188.)

## § 3. Vereinigung aller Anteile von Personenvereinigungen in einer Hand.

1. Übertragung von Geschäftsanteilen einer Grundstücks-gesellschaft mbH. auf mehrere Personen.

In diesem Falle kann Steuerpflicht aus §§ 3, 6, 7 GrStG. nicht hergeleitet werden, wohl aber unter Umständen aus § 5 der Reichsabgabenordnung. (Urt. vom 26. April 1921, II A 412/20; Slg. 5, 247; Urt. v. 20. Febr. 1923, II A 13/23; Slg. 11, 310; JW. 1923, 1062; Urt. v. 29. Mai 1923, II A 93/23; M., Rechtsprechung Nr. 6 zu § 3 GrStG.) Steuerpflicht wird in der Regel dann gegeben sein, wenn die Gesellschaft zur Mobilisierung des Grundbesitzes errichtet und diese Absicht von dem späteren Erwerber der Geschäftsanteile und jeglichem Veräußerer aufgenommen ist.

2. Wirtschaftliches Eigentum an Grundstücken.

Die Vorschrift „zu deren Vermögen Grundstücke gehören“ setzt nicht die grundbuchmäßige Eintragung des Eigentums voraus, sondern es genügt der Besitz von wirtschaftlichem Eigentum i. S. des § 80 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung. (Urt. v. 20. Sept. 1921, II A 269/21; Slg. 6, 334; JW. 1921, 1621.) Die Steuer ist nach dem gemeinen Wert des Grundstücks zu berechnen.

3. Vereinigung aller Anteile einer Grundstücke besitzenden GmbH. in einer Hand.

In diesem Falle ist die Grunderwerbsteuer nach § 3 GrStG. nicht nur nach dem Verhältnis des zuletzt erworbenen Anteils, sondern nach dem ganzen Werte der Grundstücke zu berechnen. (Urt. v. 28. Okt. 1921, II A 180/21; Slg. 7, 145; JW. 1921, 1628; Urt. v. 6. Febr. 1923, II A 14/23; Slg. 11, 231.)

4. Umschreibung des Grundstücks einer GmbH. auf den alleinigen Gesellschafter.

Hat ein Teilhaber einer GmbH. alle Geschäftsanteile schon vor Inkrafttreten des GrStG. (1. Okt. 1919) in seiner Person vereinigt, so kann die Steuerfreiheit des späteren juristischen Eigentumsüberganges auf ihn nicht aus § 3 GrStG. hergeleitet werden. Dieser Eigentumswechsel (Erwerb) löst vielmehr nach §§ 1, 4 GrStG. Steuerpflicht aus. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 250/22; Slg. 10, 314.) Dagegen ist der juristische Eigentumsübergang dann steuerfrei, wenn der wirtschaftliche Eigentumsübergang nach dem Inkrafttreten des GrStG. erfolgt und bereits nach § 3 a. a. D. besteuert ist. (Urt. v. 30. Jan. 1925, II A 889/24; Slg. 15, 223.)

5. Übertragung von Geschäftsanteilen unter Ehegatten.

Wenn bei einer aus Ehegatten bestehenden Personenvereinigung der eine Ehegatte seine Geschäftsanteile auf den anderen Ehegatten überträgt, so tritt Steuerpflicht aus § 3 Satz 1 GrStG. ein; § 3 Satz 2 a. a. D. steht dem nicht entgegen. (Urt. v. 6. Febr. 1923, II A 14/23; Slg. 11, 231; StuW. II, S. 409; DWR. 1923, 62.)

6. Wirtschaftliche Vereinigung sämtlicher Geschäftsanteile einer Personenvereinigung in einer Hand.

Eine solche löst keine Steuerpflicht nach § 3 GrStG. aus, da diese Vorschrift eine Vereinigung im rechtlichen Sinne voraussetzt. Auch § 6 a. a. D. kommt nicht in Betracht, unter Umständen aber § 5 der Reichsabgabenordnung. (Urt. v. 27. Febr. 1923, II A 24/23; StuW. II, 580. Einen ähnlichen Fall behandelt das Urt. v. 24. Juli 1925, II A 378/25; M., Rechtspruch Nr. 9 zu § 3 GrStG.)

7. Vereinigung aller Geschäftsanteile einer Grundstücke besitzenden offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft in einer Hand.

Diese ist auch dann dem Übergang des Eigentums an den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Grundstücken gleichzuachten und daher steuerpflichtig, wenn noch weitere Gesellschafter, denen ein Anteil am Gesellschaftsvermögen nicht zugehört, in der Gesellschaft verbleiben. (Urt. v. 4. Mai 1923, II A 180/22; StuW. II, 698; DStBl. 1923, 230.)

#### § 4. Steuerpflicht des Eigentumsüberganges.

1. Irrtümliche Besteuerung des Eigentumsüberganges.

Ist ein Rechtsvorgang irrtümlich als Eigentumsübergang besteuert, so kann nach wahren Eigentumsübergang nicht nochmals Grunderwerbsteuer erhoben werden. (Urt. v. 1. Juli 1924, II A 255/24; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 4 GrStG.)

2. Übergang des Grundstückseigentums bei Verschmelzung (Fusion) zweier Aktiengesellschaften.

Bei einer Verschmelzung nach §§ 305, 306 HGB. vollzieht sich der Übergang des Vermögens der aufgelösten auf die übernehmende Gesellschaft und damit auch der Übergang des Grundstückseigentums in dem Zeitpunkt, in dem die Durchführung der Kapitalerhöhung bei der übernehmenden Gesellschaft ins Handelsregister eingetragen wird. Erst an diesem Tage tritt die Steuerpflicht des Eigentumsüberganges ein. (Urt. v. 30. Sept. 1924, II A 355/24; DWR. 1925, 16; Urt. v. 12. Juni 1923, II A 110/23; Slg. 12, 209; Gutachten v. 14. März 1924, II D 5/24; Slg. 13, 206.)

3. Verzögerung der Eintragung des Erwerbers in das Grundbuch.

Steuerpflicht tritt auch dann mit dem Tage der Eintragung des Eigentumswechsels im Grundbuch ein, wenn sich diese ohne Schuld des Steuerpflichtigen verzögert hat. (Urt. v. 13. März 1925, II A 49/25; StuW. IV, 852.)

#### § 5. Steuerpflicht des Veräußerungsgeschäfts.

1. Steuerrechtlicher Stichtag für die Besteuerung nach § 5 Abs. 1 GrStG.

Die Steuerpflicht richtet sich nicht nach dem zur Zeit des Vertragsabschlusses, sondern nach dem zur Zeit des Jahresablaufs nach dem Vertragschluß geltenden Rechte. (Urt. v. 14. Okt. 1921, II A 484/21; StuW. I, 264; JW. 1922, 237.) Hiernach unterliegen z. B. alle nach dem 29. Aug. 1924 (der 31. Aug. 1924 ist ein Sonntag!) abgeschlossenen Veräußerungsgeschäfte, die innerhalb eines Jahres nicht zum Eigentumsübergange geführt haben, bei ihrer Veranlagung nach Jahresablauf der auf 3 v. J. ermäßigten Reichsgrunderwerbsteuer.

2. Genehmigungspflichtige Veräußerungsgeschäfte.

Bei Veräußerungsgeschäften, die der Genehmigung oder der Zustimmung eines Dritten bedürfen, läuft die Jahresfrist des § 5 Abs. 1 GrStG. nicht schon vom Tage des Vertragsabschlusses, sondern erst vom Tage der Erteilung der Genehmigung oder Zustimmung, d. h., die Steuerpflicht tritt erst mit Ablauf eines Jahres von diesem Zeitpunkt gerechnet ein. (Urt. v. 21. Okt. 1921, II A 401/21; DWR. 1921, 187; Urt. v. 14. Juli 1925, II A 328/25; Slg. 17, 46; JW. 1925, 2057.)

3. Vertragsangebote.

Solche sind keine zur Übertragung des Eigentums verpflichtenden Veräußerungsgeschäfte. (Urt. v. 20. März 1922, Großer Senat 1/22; Slg. 9, 19.)

4. Kauf für einen unbekanntem Dritten.

Erwirbt jemand ein Grundstück im Namen oder für Rechnung eines noch nicht feststehenden Dritten und erwirbt dieser, sobald er feststeht, das Grundstück, so wird doppelte Steuerpflicht ausgelöst. (Urt. v. 19. Sept. 1922, II A 170/22; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 5 Abs. 1 GrStG.)

5. Treuhänderigentum.

Die Anerkennung der Verpflichtung des Treuhänders, das fiduziarisch besessene Grundstück dem Treugeber aufzulassen, enthält kein Veräußerungsgeschäft i. S. des § 5 GrStG. (Urt. v. 31. März 1922; II A 575/21; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 5 Abs. 1 GrStG.)

6. Auflassungsverhandlung.

Ist ein Grundstück aufgelassen worden, ohne daß das Veräußerungsgeschäft in einer zur Übertragung des Eigentums verpflichtenden Form abgeschlossen war, und folgt der Auflassungserklärung nicht binnen Jahresfrist die Eigentumseintragung im Grundbuch, so ist die Grunderwerbsteuer nach Ablauf eines Jahres seit Abgabe der Auflassungserklärung zu erheben. (Urt. v. 15. Juli 1924, II A 411/24; Slg. 14, 138; StuW. III, 1081.)

7. Steuerpflichtigkeit eines rechtsungültigen Kaufvertrages.

Die bürgerlich-rechtliche Ungültigkeit eines Rechtsgeschäfts schließt nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs dessen Steuerpflichtigkeit nicht aus, wenn die Beteiligten es trotzdem unter sich gelten lassen und wirtschaftlich zur Durchführung bringen. Dementsprechend kann auch ein an sich nichtiger Kaufvertrag nach § 5 GrStG. steuerpflichtig werden, wenn der Käufer das Grundstück für eigene Rechnung weiterverkauft und alsdann beide Geschäfte erfüllt werden, mag auch die Auflassung unmittelbar von dem eingetragenen Eigentümer an den zweiten Käufer erfolgen. (Urt. v. 10. März 1925; II A 1165/24; StuW. IV, 852; DWR. 1925, 103; vgl. auch Urt. v. 4. Mai 1923, II A 70/23; Slg. 12, 100; Urt. v. 28. Nov. 1922, II A 259/22; StuW. II, 153; Urt. v. 17. April 1925, II A 52/25; M., Rechtspruch Nr. 13 zu § 5 Abs. 1 GrStG.)

8. Einbringungsverträge.

Werden von den Gründern einer Aktiengesellschaft Grundstücke in diese eingebracht, so läuft die Jahresfrist des § 5 Abs. 1 GrStG. vom Abschluß des Einbringungsvertrages an, nicht erst vom Zeitpunkt der Eintragung der Aktiengesellschaft in das Handelsregister. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 266/25; StuW. IV, 1102.)

9. Zum Begriff des Veräußerungsgeschäfts.

Ob mit Gewinn oder Verlust verkauft wird, ist für den Begriff des Veräußerungsgeschäfts gleichgültig. (Urt.

v. 13. Febr. 1923, II A 34/23; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 5 Abs. 1 GrStG.)

10. Steuerberechnung im Falle des § 5 Abs. 2 GrStG.

Ist ein zur Übertragung des Eigentums verpflichtendes Veräußerungsgeschäft zur Grunderwerbsteuer veranlagt worden und erfolgt alsdann die Eintragung des Erwerbers ins Grundbuch, so ist die für diesen Eigentumsübergang zu erhebende Steuer von dem Betrage zu berechnen, um den sich der steuerpflichtige Wert inzwischen erhöht hat. (Urt. v. 3. Okt. 1924, II A 652/24; Slg. 14, 226; JW. 1924, 2077; vgl. auch Urt. v. 14. Okt. 1924, II A 948/24; DWR. 1925, 52.) Entgegen der Fassung der Gesetzesvorschrift ist bei späterer Restversteuerung nicht die bisher gezahlte Steuer anzuzurechnen, sondern die Steuer nur von dem Wertzuwachs in der Zeit vom Vertragsabschluß bis zum Eigentumsübergang zu berechnen.

Bei der Ermittlung des Wertzuwachses kann der Steuerpflichtige den Nachweis erbringen, daß der der früheren Besteuerung zugrundegelegte Grundstückswert hinter dem damaligen Werte des Grundstücks zurückgeblieben ist. (Urt. vom 22. Dez. 1924, II A 1160/24; Slg. 15, 183; JW. 1925, 1161.) Hierbei sind etwa in der Zwischenzeit erfolgte Grundstücksveränderungen in der Regel nicht zu berücksichtigen. (Urt. v. 7. April 1925, II A 182/25; StuW. IV, 853; JW. 1925, 1162; vgl. auch Urt. v. 31. März 1922, II A 76/22; Slg. 9, 61 und Gutachten v. 1. April 1924, IID 4/24; Slg. 13, 293.)

11. Veranlagung vor Jahresablauf nach § 5 Abs. 1 GrStG.

Ist die Steuer für das Veräußerungsgeschäft gemäß § 5 Abs. 1 rechtskräftig festgesetzt, so kann auch dann, wenn diese Festsetzung vor Ablauf eines Jahres, also verfrüht, erfolgt ist, für den nachfolgenden Eigentumsübergang die Steuer nur von dem Wertzuwachs in der Zeit zwischen dem Tage des Vertragsabschlusses und dem Tage der Eigentumseintragung berechnet werden. (Urt. v. 24. April 1925, II A 1151/24; StuW. IV, 1104.)

12. Keine Steuerpflicht aus §§ 5 und 4 GrStG. nebeneinander.

Ist bereits Steuerpflicht des Veräußerungsgeschäfts nach § 5 Abs. 1 GrStG. eingetreten, so hat die Steuerbehörde nicht das Recht, bei späterer Restversteuerung beliebig zwischen der Steuer nach § 4 und § 5 Abs. 2 zu wählen. Die Versteuerung hat vielmehr nach § 5 Abs. 2 zu erfolgen. (Urt. v. 4. Nov. 1924, II A 978/24; DWR. 1925, 16.)

13. Zwangsversteigerung.

Die Abgabe des Meistgebots im Zwangsversteigerungsverfahren und die Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot sind als Veräußerungsgeschäfte i. S. des § 5 Abs. 3 GrStG. anzusehen. (Urt. v. 4. Febr. 1921, II A 62/21; Slg. 5, 154; DWR. 1921, 75; JW. 1921, 601; Urt. v. 4. März 1921, II A 108/21, nicht veröffentlicht; Urt. v. 24. Jan. 1922, II A 494/21; Slg. 8, 248; JW. 1922, 935; Urt. v. 28. Jan. 1921, II A 47/21; DWR. 1921, 75.) Dies ist auch dann der Fall, wenn der Meistbietende im Versteigerungstermin erklärt, zwar im eigenen Namen aber für einen anderen zu bieten. (Urt. v. 13. März 1923, II A 18/23; M., Rechtspruch 1 zu § 5 Abs. 4 Nr. 4 GrStG.)

14. Zwischen- und Kettengeschäfte.

Ein steuerpflichtiges Zwischengeschäft liegt vor, wenn eine Handelsgesellschaft für eine von ihr zu begründende GmbH. ein Grundstück erwirbt und es nach Errichtung der letzteren auf diese umgeschrieben wird. Grunderwerbsteuer ist nur für den Eigentumsübergang von dem Veräußerer auf die GmbH. zu erheben. (Urt. v. 14. Okt. 1921, II A 306/21; Slg. 7, 72; DWR. 1922, 17.)

Als Zwischen- bzw. Kettengeschäfte sind nach § 5 Abs. 3 GrStG. nur solche schuldrechtliche Geschäfte zu versteuern, die mit dem letzten, das zum Eigentumsübergange geführt hat, im inneren Zusammenhange stehen, nicht dagegen solche, die zu diesem in keinerlei Beziehung stehen. (Urt. v. 25. Nov. 1921, II A 544/21; Slg. 7, 270; JW. 1922, 631.) Hierunter fallen auch formungültige Grundstücksveräußerungsgeschäfte, wenn der Formmangel durch nach-

folgende Auflassung und Eigentumsübertragung an einen Dritten geheilt wird. (Urt. v. 2. Dez. 1921, II A 452/21; Slg. 7, 235; JW. 1922, 836.)

Bei Kettengeschäften ist für die Besteuerung des Eigentumsübergangs das ihm unmittelbar vorangehende Veräußerungsgeschäft maßgebend. (Urt. v. 24. Nov. 1922, II A 185/22; Slg. 11, 67; StuW. II, 154; JW. 1923, 632; vgl. auch Urt. v. 6. März 1923, II A 50/23; JW. 1923, 790.)

Die Rückgängigmachung eines Kaufvertrags, der unter der unzutreffenden Voraussetzung abgeschlossen worden war, daß der frühere Kaufstiftige an dem Ankauf kein Interesse mehr habe, und die Übertragung des Eigentums an dem Grundstück an diesen gegen Zahlung einer Abfindung an den Käufer stellt kein steuerpflichtiges Zwischengeschäft dar. (Urt. v. 10. Febr. 1922, II A 570/21; DWR. 1922, 74.)

Hat jemand ein Grundstück gekauft, und vor seiner Eintragung als Eigentümer ins Grundbuch an einen anderen weiterverkauft, so wird nach dem Eigentumsübergang von dem ersten Verkäufer an den letzten Käufer der erste Kaufvertrag steuerpflichtig, auch wenn der erste Käufer nur als Treuhänder im Auftrage des zweiten gehandelt hat. (Urt. v. 14. März 1922, II A 572/21; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 5 Abs. 3 GrStG.)

15. Kauf für eine zu errichtende GmbH.

Ein Kaufangebot über ein Grundstück an einen Dritten für eine noch zu errichtende GmbH. ist rechtlich möglich (vgl. Slg. 7, 74). Die Annahme des Angebots muß innerhalb der Angebotsfrist von der endgültig durch Eintragung in das Handelsregister zustande gekommenen Gesellschaft bestätigt werden. Sonst liegt kein rechtsgültiger Vertrag vor. (Urt. v. 31. Okt. 1922, II A 194/22; StuW. II, 152.)

16. Grundstücksmakler.

Ein Grundstücksmakler, der sich von dem Grundstückseigentümer ein bindendes Kaufangebot machen läßt, wird nicht schon deshalb bei der Veräußerung des Grundstücks Grunderwerbsteuerpflichtig. (Urt. v. 5. Mai 1922, II A 17/22; M., Rechtspruch Nr. 7 zu § 5 Abs. 3 GrStG.)

17. Steuerrechtlicher Stichtag bei der Besteuerung nach § 5 Abs. 3 GrStG.

Der Eintritt der Steuerpflicht richtet sich nach dem Tage des Eigentumsübergangs. Für die Wertfestsetzung ist jedoch der Tag des Geschäftsabschlusses maßgebend. (Urt. v. 23. Jan. 1925, II A 939/24; M., Rechtspruch Nr. 11 zu § 5 Abs. 3 GrStG.)

18. Vollmachtkauf.

Die Vorschrift des § 5 Abs. 4 Nr. 3 GrStG. findet keine Anwendung auf nachträgliche Erklärungen eines Bevollmächtigten, der das Veräußerungsgeschäft ausdrücklich im Namen eines von ihm noch nicht benannten Vollmachtgebers abgeschlossen hat. (Urt. v. 21. Febr. 1921, II A 564/21; StuW. I, 371.)

Trägt ein Grundstückseigentümer einem anderen ein Grundstück zum Kauf an mit der Ermächtigung für diesen, das Grundstück in eigenem Namen zum Verkauf anzubieten, und verpflichtet er sich, mit dem ihm vom Antragsgegner benannten Dritten unmittelbar einen Kaufvertrag über das Grundstück unter den festgestellten Bedingungen abzuschließen, während der Mehrerlös dem Antragsgegner zufallen soll, so liegt ein Rechtsgeschäft vor, das diesen ermächtigt, das Grundstück auf eigene Rechnung zu veräußern. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 514/21; JW. 1922, 829; StuW. I, 371.) Der Kaufantrag ist demnach gemäß § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG. steuerpflichtig.

Dagegen tritt Steuerpflicht nach § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG. für den Vermittler eines Kaufgeschäfts nicht schon deshalb ein, weil er als Vergütung für seine Tätigkeit den über den vom Auftraggeber gesetzten Preis erzielten Mehrerlös erhält, vielmehr nur, wenn der Auftraggeber sich zum Abschluß des Kaufvertrags ihm gegenüber verpflichtet hat. (Urt. v. 24. März 1921, II A 317/20; Slg. 5, 202; JW. 1921, 1129.)

Grundstückskäufe, die jemand als Käufer abschließt, „handelnd im mündlichen Auftrage eines Dritten,

den er später benennen wird", sind im Zweifel dahin zu verstehen, daß die Mittelsperson selbst zum Erwerbe berechtigt sein soll mit der Befugnis, an ihrer Stelle einen anderen als Käufer zu bezeichnen. (Urt. v. 8. Juli 1921, II A 191, 192/21; Slg. 6, 198; JW. 1921, 1129.) Steuerpflichtig sind demnach: der Vertrag zwischen dem Verkäufer und der Mittelsperson und die Benennung des Dritten (endgültigen Erwerbers). Dagegen tritt Steuerpflicht nur einmal ein, wenn die Vertragschließenden einig waren, daß nur für die Person des Dritten aus dem Verträge Rechte und Pflichten erwachsen sollten. (Urt. vom 24. März 1922, II A 40/22, nicht veröffentlicht; vgl. auch Urt. v. 24. März 1922, II A 19/22; M., Rechtsprechung Nr. 2 zu § 5 Abs. 4 Nr. 3 GrStG.)

Eine Ermächtigung i. S. des § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG. liegt nicht vor, wenn jemand sein Grundstück einem anderen für einen bestimmten Preis zum Kauf anbietet und sich bis zu einem bestimmten Zeitpunkt an dieses Angebot gebunden erklärt. (Urt. v. 18. Nov. 1921, II A 363/21; StuW. I, 265.) Ein derartiges Kaufangebot ist also steuerfrei.

Die Steuerpflicht aus § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG. setzt voraus, daß einem anderen die Möglichkeit eingeräumt ist, über das Grundstück rechtlich wie ein Eigentümer zu verfügen im Gegensatz zu § 6, der nur die wirtschaftliche Verfügungsmöglichkeit voraussetzt. (Urt. v. 2. Dez. 1921, II A 311/21; Slg. 7, 248.) Die rechtliche Verfügungsbefugnis ist dahin zu verstehen, daß der andere einen Teil der Eigentümerrechte ausüben kann, nämlich das Grundstück für eigene Rechnung zu veräußern. (Vgl. Urt. v. 10. Juli 1923, II A 116/23; Slg. 12, 258; StuW. II, 879.)

Eine Veräußerung auf eigene Rechnung des Bevollmächtigten setzt voraus, daß dieser die Gefahr zu tragen hat. (Urt. v. 19. Mai 1922, II A 92/22; M., Rechtsprechung Nr. 5 zu § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG.)

Enthält ein Vertrag über ein Grundstück die Ermächtigung, für einen anderen sowohl zur Veräußerung für eigene Rechnung des Ermächtigten (§ 5 Abs. 4 Nr. 5 GrStG.) als auch zur vollen wirtschaftlichen Verfügung (§ 6 GrStG.), so tritt die Steuerpflicht bereits mit der Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ein. (Urt. v. 17. April 1925, II A 52/25; StuW. IV, 853.) Im Regelfalle wird dies der Tag des Vertragsabschlusses sein.

19. Übertragung der Rechte aus Kaufangeboten.

Macht jemand dem von einem anderen zu benennenden Dritten ein Kaufangebot, so ist es Auslegungssache, ob der andere selbst Antragsempfänger oder nur Stellvertreter des Dritten ist. Aus dem Mangel objektiver Bestimmbarkeit des unbenannten Dritten folgt noch nicht, daß der andere auch selbst zur Annahme des Antrags berechtigt ist. Ist der andere lediglich Stellvertreter des unbenannten Dritten, so enthält dessen nachträgliche Benennung keine Übertragung der Rechte aus dem Kaufangebot. (Urt. v. 5. Jan. 1923, II A 276/22; Slg. 11, 153; StuW. II, 410.) Enthält dagegen das Kaufangebot die Bestimmung, daß der Antragsempfänger auch sich selbst als Käufer benennen könne, so ist die Benennung des Dritten einer Übertragung der Rechte aus dem Antrage gleichzuachten. (Urt. v. 24. April 1923, II A 78/23; Slg. 12, 66; StuW. II, 581; DStW. 1923, 230.)

20. Übertragung der Rechte aus Kaufverträgen.

Kauft jemand ein Grundstück im eigenen Namen mit der Bestimmung, daß die Auflassung an ihn oder einen noch zu bestimmenden Dritten erfolgen soll, so ist die Bestimmung des Dritten eine Abtretung der Rechte aus dem Verträge, selbst wenn der Käufer Auftrag oder gar Vollmacht des Dritten zum Erwerbe gehabt hat. (Urt. v. 29. Mai 1923, II A 107/23; M., Rechtsprechung Nr. 2 zu § 5 Abs. 4 Nr. 1 GrStG.)

21. Übertragung der Rechte aus einem Wiederkaufsrecht.

Ist jemand sein Wiederkaufsrecht aus und tritt er sein Recht auf Übertragung des Grundstücks an einen anderen ab, so kann Steuerpflicht nach § 5 Abs. 3 GrStG. eintreten.

(Urt. v. 19. Mai 1925, II A 162/25; M., Rechtsprechung Nr. 12 zu § 5 Abs. 3 GrStG.)

## 22. Freiwillige Versteigerung.

Durch die Erklärung des Meistbietenden bei einer freiwilligen Grundstücksversteigerung nach Erteilung des Zuschlags, aber vor Abschluß der Niederschrift, daß er für einen anderen geboten habe, und die Mitunterzeichnung der Niederschrift durch diesen anderen kommt ein unmittelbarer Kaufvertrag mit dem anderen zustande. Die Erklärung des Meistbietenden ist keine nachträgliche i. S. des § 5 Abs. 4 Ziff. 3 GrStG. und daher nicht steuerpflichtig. (Urt. v. 12. Mai 1922, II A 107/22; Slg. 9, 217; StuW. I, 633; JW. 1923, 323.)

## §§ 6 und 7 GrStG. und § 5 der Reichsabgabenordnung. Wirtschaftliche Eigentumsübergänge, Verdeckungs- und Umgehungsgeschäfte.

### 1. Übertragung von GmbH.-Anteilen.

Werden die Geschäftsanteile einer Grundstücksgesellschaft mbH. mehreren Personen übertragen, so kann eine Grunderwerbsteuerpflicht nicht auf die §§ 3, 6, 7 GrStG., wohl aber unter Umständen auf § 5 ABG.D. gestützt werden. (Urt. v. 26. April 1921, II A 412/20; Slg. 5, 247; JW. 1921, 1129; Urt. v. 20. Febr. 1923, II A 13/22; Slg. 11, 310; Urt. v. 19. Okt. 1923, II A 183/23; StuW. II, 1131.)

Die Entscheidungen treffen insbesondere den Fall, wenn die Gesellschaft zur Mobilisierung des Grundbesitzes errichtet ist und die ursprünglichen Gesellschafter sich ihrer Geschäftsanteile entäußern.

### 2. Steuerpflichtiges Zwischengeschäft.

Verpflichtet sich der Eigentümer eines Grundstücks bindend einem anderen, das Grundstück ihm oder einem von ihm zu benennenden Dritten zu verkaufen und anzulassen, worauf der andere seine Rechte an einen Dritten überträgt, und wird nun zur Umgehung doppelter Grunderwerbsteuer unter Aufhebung der früheren Vereinbarungen unmittelbar zwischen dem Eigentümer und dem Dritten ein neuer Vertrag abgeschlossen, so tritt Steuerpflicht für das Zwischengeschäft nach § 5 ABG.D. ein. (Urt. v. 24. Juni 1921, II A 64/21; Slg. 6, 118.)

### 3. Einräumung eines Ausbeutungsrechts.

Die Möglichkeit, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen, kann gegeben sein, wenn der eingetragene Eigentümer das Donausbeutungsrecht auf 30 Jahre einräumt und gleichzeitig dem Vertragsgegner das Grundstück mit 30jähriger Annahmefrist anbietet unter der Bestimmung, daß der Kaufpreis durch das für Überlassung des Donausbeutungsrechts geleistete Entgelt beglichen sein soll. (Urt. v. 7. Nov. 1921, II A 498/21; Slg. 7, 181; JW. 1922, 608.) Es tritt also Steuerpflicht nach § 6 GrStG. ein.

### 4. Zum Begriff der Steuerpflicht nach § 6 GrStG.

§ 6 setzt die wirtschaftliche Möglichkeit des Dritten, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen, voraus, § 5 Abs. 4 Nr. 5 die rechtliche Möglichkeit. (Urt. v. 2. Dez. 1921, II A 311/21; Slg. 7, 248; JW. 1922, 631; StuW. I, 158; Urt. v. 17. April 1923, II A 40/23; StuW. II, 582.) Hierbei ist es unerheblich, ob von den vertragsmäßig eingeräumten Rechten Gebrauch gemacht wird. Einräumung genügt. (Urt. v. 20. Febr. 1923, II A 35/23; M., Rechtsprechung Nr. 8 zu § 6 GrStG.)

### 5. Ernstliche Aufhebung eines Kaufvertrags unter Zuführung eines neuen Käufers.

Hat jemand ein Grundstück gekauft, nicht um es weiterzuverkaufen, sondern es zu nutzen, und wird ihm der Kaufleid, so ist nicht ohne weiteres Steuerpflicht nach § 6 GrStG., aber auch nicht nach § 5 ABG.D. gegeben, wenn er den Kaufvertrag aufhebt und dem Veräußerer einen neuen Käufer zuführt. (Urt. v. 17. Jan. 1922, II A 497/21; M., Rechtsprechung Nr. 2 zu § 6 GrStG.)

### 6. Vollmachtskauf.

Die bloße Ermächtigung, ein Grundstück zu verkaufen, ist nicht nach § 6 GrStG. steuerpflichtig. (Urt. v. 17. Febr. 1922, II A 586/21; M., Rechtsprechung Nr. 5 zu § 6.) Dagegen unterliegt ein Vertrag, der einem anderen

weitgehendste Vollmacht zur Verfügung über ein Grundstück gibt, ihm Besitz, Nutzungen und Lasten des Grundstücks zuweist, und ihn ermächtigt, den über einen bestimmten Betrag hinausgehenden Kaufpreis für sich zu behalten, der Steuer. (Urt. v. 21. Febr. 1922, II A 42/22; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 6 GrStG.)

Zur Feststellung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Bevollmächtigten ist nicht allein die Vollmacht, sondern auch das ihr zugrunde liegende Auftrags- oder sonstige Vertragsverhältnis zu prüfen. (Urt. v. 19. Mai 1922, II A 92/22; DWR. 1922, 184.)

7. Voraussetzungen der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ohne Erlangung des Eigentums.  
Vgl. hierzu Urt. v. 8. April 1922, II A 89/22; JW. 1922, 1611.

#### 8. Gebäude auf fremdem Grundstück.

Veräußert jemand sein Grundstück mit den von ihm auf den ihm nicht gehörigen Nachbargrundstücken zu einem vorübergehenden Zweck errichteten, also ihm gehörigen Gebäuden, so wird dadurch allein dem Erwerber nicht ermöglicht, über das ganze Nachbargrundstück wie ein Eigentümer zu verfügen. (Urt. v. 1. Dez. 1922, II A 255/22; Slg. 11, 59; StuW. II, 150.)

9. Gleichzeitige Anwendung des § 7 GrStG. und des § 5 ABGD. ist ausgeschlossen.

Vgl. Urt. v. 28. Nov. 1922, II A 236/22; StuW. II, 155; Urt. v. 15. Dez. 1922, II A 268/22; Slg. 11, 105; JW. 1923, 178.

§ 5 ABGD. erfordert ein ernst gemeintes, der Steuerumgehung dienendes Rechtsgeschäft, § 7 GrStG. ein der Verdeckung eines Rechtsvorganges dienendes Scheingeschäft.

#### 10. Kaufantrag an Grundstücksmakler.

Ein steuerpflichtiges Umgehungsgeschäft i. S. des § 5 ABGD. liegt nicht vor, wenn der Antragsempfänger über das Grundstück nicht für eigene Rechnung verfügt, insbesondere nicht, wenn ein Grundstücksmakler sich, um den Veräußerer an den Maklervertrag nach Möglichkeit zu binden, einen Kaufantrag machen läßt, von dem er aber nicht Gebrauch machen zu müssen hofft. (Urt. v. 20. März 1923, II A 55/23; DWR. 1923, 78.) Ebenso läßt die Vereinbarung einer hohen Vermittlungsgebühr noch nicht den Schluß zu, daß ein steuerpflichtiges Rechtsgeschäft verdeckt (§ 7 GrStG.) ist. (Urt. v. 17. Febr. 1922, II A 586/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 7.)

#### 11. Nießbrauchseinräumung an Hypothekengläubiger.

Gewährt der Eigentümer eines Grundstücks seinem Hypothekengläubiger Besitz und Nutzung in Form des Nießbrauchs, verbunden mit der unwiderruflichen und nach § 181 BGB. befreiten Vollmacht zur Veräußerung des Grundstücks, so schließt ein etwaiger Anspruch des Eigentümers auf Rechnungslegung die Steuerpflicht aus § 6 GrStG. nicht aus, wenn die Beteiligten selbst dieser Pflicht keine wirtschaftliche Bedeutung beimessen. (Urt. v. 14. Juli 1923, II A 90/23; Slg. 12, 298; StuW. II, 881.)

#### 12. Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht vor der Eigentumseintragung.

Wenn der Übergang des juristischen Grundstückeigentums vereinbart ist und der bisherige Eigentümer seinem Vertragsgegner nur in Erfüllung dieser vertragmäßigen Verpflichtung vorher die wirtschaftliche Verfügungsmacht überträgt, so tritt keine Steuerpflicht aus § 6 GrStG. ein. (Urt. v. 14. Juli 1923, II A 137/23; Slg. 12, 301.)

#### 13. Keine Doppelbesteuerung ein und desselben wirtschaftlichen Vorgangs.

Wird eine nach § 5 Abs. 3 ABGD. für die Besteuerung unterstellte rechtliche Gestalt später verwirklicht, so liegt ein neuer Steuerfall dann nicht vor, wenn die für die Besteuerung in Betracht kommenden wirtschaftlichen Verhältnisse in der Zwischenzeit sich nicht geändert haben. (Urt. v. 28. Dez. 1923, II A 167/23; Slg. 13, 132; StuW. III, 395.) Das Gleiche gilt für einen nach §§ 3, 6 GrStG. besteuerten Rechtsvorgang. (Urt. v. 30. Jan. 1925, II A 889/24; Slg. 15, 223; JW. 1925, 850.)

## § 8. Sachliche Steuerbefreiungen.

### 1. Allgemeine Anwendbarkeit der Befreiungsvorschriften des § 8 GrStG.

§ 8 ist nicht nur anwendbar, wenn an sich Steuerpflicht nach §§ 1, 4 eingetreten ist, sondern auch in den Fällen des § 5. (Urt. v. 27. Jan. 1922, II A 478/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 8 GrStG.)

### 2. Sozialisierung der Elektrizitätswirtschaft.

Die im § 23 RWGf. über die Sozialisierung der Elektrizitätswirtschaft v. 31. Dez. 1919 (RGBl. 1920, 19) vorgesehene Freiheit von öffentlichen Abgaben gilt hinsichtlich der Grunderwerbsteuer nur für den Erwerb solcher Grundstücke, die nach §§ 2, 8 desselben zum Zwecke der Sozialisierung übernommen werden oder auf die sich das nach § 15 desselben verliehene Enteignungsrecht erstreckt. (Urt. v. 16. Juni 1922, II A 112/22; Slg. 10, 9; StuW. I, 741.)

### 3. Wasserwirtschaft.

Der in der Verordnung des Reichsministers der Finanzen v. 22. Aug. 1922 (RSBl. 1922, 347) ausgesprochene Erlaß der Grunderwerbsteuer für Grundstückserwerb für die Zwecke der Wasserwirtschaft gilt nur, soweit die Grundstücke unmittelbar diesem Zwecke dienen. (Urt. v. 14. Okt. 1924, II A 948/24; DWR. 1925, 53.) Hierunter fällt z. B. nicht ein Verwaltungsgebäude der Wassergenossenschaft.

### 4. Zuschläge zur Reichsgrunderwerbsteuer.

Die Länder sind berechtigt, bei der Erhebung von Zuschlägen zur Grunderwerbsteuer persönliche Befreiungen über den Umfang des § 8 GrStG. hinaus zuzulassen. (Urt. v. 21. Okt. 1924, II A 909/24; Slg. 14, 299; StuW. III, 1619.) Dies wird auch für die Kreis- und Gemeindeforschläge gelten müssen.

## § 8 Abs. 1 Nr. 1. Erwerbe von Todes wegen, Schenkungen.

### 1. Güterrecht.

Werden bei Begründung der Errungenschaftsgemeinschaft zum eingebrachten Gute eines Ehegatten gehörige Grundstücke in die Gemeinschaft aufgenommen, so hängt es von den Verhältnissen des Einzelfalles ab, ob hierin eine Schenkung i. S. des Erbschaftsteuergesetzes zu erblicken und der Erwerb durch die Errungenschaftsgemeinschaft nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 GrStG. steuerfrei zu lassen ist. (Urt. v. 9. Dez. 1920, II A 242/20; Slg. 4, 129.)

### 2. Zum Begriff der Auflage.

Unter einer Auflage i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 1 GrStG. ist jede dem Beschenkten als solchen auferlegte Leistung zu verstehen, die keine vertragliche Gegenleistung bildet, jedoch seine Bereicherung und deshalb auch die für die Zuwendung zu erhebende Schenkungssteuer mindert. (Urt. v. 13. Febr. 1923, II A 17/23; Slg. 11, 286; StuW. II, 411.) Bei Schenkung eines Grundstücks stellt sich als Auflage jede Last dar, die ohne ausdrückliche Übernahme infolge der Veräußerung des Grundstücks auf den Erwerber übergeht. (Urt. v. 18. Sept. 1925, II A 392/25; Erste Zentral-Handelsregister-Beilage zum Deutschen Reichsanzeiger und Preussischen Staatsanzeiger Nr. 244 für 1925.)

### 3. Schenkung eines mit Hypotheken überlasteten Grundstücks.

Schenkt jemand sein hypothekarisch überlastetes Grundstück einem anderen mit der Maßgabe, daß er für die persönlichen Hypothekverbindlichkeiten weiter einstehe, er aber nicht verpflichtet sei, die Hypotheken selbst zur Löschung zu bringen, so kann dies Schenkung sein. Ist er zur Tilgung der Hypotheken außerstande, und haben dies die Beteiligten bei Vertragsabschluß gewußt, so wird Schenkung in der Regel zu verneinen sein. Alsdann kommt Steuerbefreiung nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 GrStG. nicht in Frage. (Urt. v. 13. Febr. 1923, II A 20/23; StuW. II, 411.)

### 4. Vermächtnis eines Kaufrechts.

Die Einräumung des Rechts für einen anderen durch Testament, ein Nachlassgrundstück für einen bestimmten Preis zu kaufen, stellt ein Vermächtnis eines Kaufrechts dar. Der den Preis übersteigende Teil des gemeinen Wertes ist erbschaftsteuerpflichtig, aber Grunderwerbsteuerfrei,

während in Höhe des Preises selbst Grunderwerbsteuer zu erheben ist. (Urt. v. 14. Juli 1923, II A 136/23; Slg. 12, 278; StuW. II, 883.)

#### 5. Altenteilsvertrag.

Ein sog. Altenteils- (Übertragungs-) Vertrag kann ein aus entgeltlicher Veräußerung und gleichzeitiger Schenkung bestehendes, sog. gemischtes Geschäft enthalten. In solchem Falle tritt, soweit Schenkung vorliegt, nach § 8 Abs. 1 GrStG. Steuerfreiheit ein. (Urt. v. 6. März 1925, II A 935/24; Slg. 16, 22; StuW. IV, 855.)

6. Schenkungssteuer schließt Grunderwerbsteuer aus.

Soweit die Steuerbehörde eine Schenkungssteuer rechtskräftig festgesetzt hat, kann von dem Schenkungssteuerschuldner Grunderwerbsteuer nicht mehr erhoben werden. Eine Prüfung, ob die Schenkungssteuer zu Recht festgesetzt ist, ist bei der Veranlagung zur Grunderwerbsteuer ausgeschlossen. (Urt. v. 13. März 1925, II A 134/25; Slg. 16, 25.)

7. Grundstückschenkung unter Nießbrauchsverbehalt.

Bei Schenkung eines Grundstücks unter Vorbehalt des Nießbrauchs beschränkt sich die Steuerbefreiung aus § 8 Abs. 1 Nr. 1 GrStG. auf den Teil des gemeinen Wertes des Grundstücks, der den Wert des Nießbrauchs übersteigt. (Urt. v. 7. April 1925, II A 1/25; Slg. 16, 97.)

#### 8. Sicherungsübereignung.

Eine solche gilt nicht als Schenkung. (Urt. v. 9. Juni 1925, II A 298/25; M., Rechtspruch Nr. 19 zu § 1 GrStG.; DWR. 1925, 158.)

### § 8 Abs. 1 Nr. 2. Eheleiche Gütergemeinschaft.

1. Erwerb durch Errungenschaftsgemeinschaft.

Die Befreiung aus § 8 Abs. 1 Nr. 2 GrStG. greift nicht Platz, wenn ein zum eingebrachten Gut eines Ehegatten gehöriges Grundstück in die zwischen den Ehegatten vereinbarte Errungenschaftsgemeinschaft aufgenommen wird. (Urt. v. 9. Dez. 1920, II A 242/20; Slg. 4, 129; DWR. 1921, 93; JW. 1921, 602.) Gleiches gilt, wenn in dem zwischen Brautleuten abgeschlossenen Güterrechtsvertrag über Vereinbarung der Errungenschaftsgemeinschaft ausbedungen wird, daß das Grundstück des einen Vertragsteils in das Gesamtgut fällt und demgemäß das Grundstück auf die Eheleute umgeschrieben wird. (Urt. v. 18. Nov. 1921, II A 535/21; DWR. 1922, 75; JW. 1922, 833; vgl. auch JW. 1921, 602.)

Wird ein Grundstück von den Eltern an den Sohn und dessen Ehefrau, die in Errungenschaftsgemeinschaft leben, durch Übergabevertrag übereignet, so fällt es nicht in das eheliche Gesamtgut, sondern wird nach § 1521 BGB. eingebrachtes Gut. Deshalb ist die Ehefrau nach § 8 Abs. 1 Ziff. 2 GrStG. nicht steuerfrei. (Urt. v. 12. Mai 1922, II A 124/22; Slg. 9, 215; StuW. I, 634.)

#### 2. Allgemeine Gütergemeinschaft.

Die Vereinbarung bei Begründung der allgemeinen Gütergemeinschaft, daß ein bisher den Eheleuten je zur Hälfte gehöriges Grundstück ganz in das Vorbehaltsgut der Frau fallen soll, unterliegt der Grunderwerbsteuer. Die Steuer ist von der Hälfte des Grundstückswerts zu erheben. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 243/22; Slg. 11, 36; StuW. II, 156.)

#### 3. Gesetzlicher Güterstand.

Steuerfreiheit nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 tritt nicht ein, wenn bei Beendigung des gesetzlichen Güterstandes des BGB. die Ehefrau ihr Miteigentum an einem den Eheleuten gemeinsam gehörigen Grundstück dem Ehemann aus dem Grunde überträgt, weil das Grundstück während der Ehe aus Mitteln des Ehemannes erworben ist. (Urt. v. 7. April 1925, II A 125/25; JW. 1925, 1163.)

§ 8 Abs. 1 Nr. 3. Verträge unter Miterben (Auseinandersezung- und Teilungsverträge).

1. Versteigerung eines Grundstücks zwecks Aufhebung der Erbengemeinschaft.

Keine Grunderwerbsteuerfreiheit nach § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG., wenn die Versteigerung eines Grundstücks, das

mehreren Erben auf Grund Gesellschaftsvertrags bürgerlichen Rechts als Gesamthand Eigentum gehörte, von einem der Gesamthänder zwecks Aufhebung dieser Gemeinschaft betrieben wird und einer der Miterben den Zuschlag erhält. Unter einer fortgesetzten Gütergemeinschaft versteht das Gesetz nur die Fortsetzung einer ehelichen Gütergemeinschaft zwischen dem überlebenden Ehegatten und den gemeinschaftlichen Abkömmlingen — § 1483 BGB. — (Urt. v. 28. Jan. 1921, II A 368/20; DWR. 1921, 93.)

Die Zuschlagserteilung an einen Miterben in einem nach § 180 ZwVerfG. auf Antrag eines Miterben zwecks Erbauseinandersezung eingeleiteten Zwangsversteigerungsverfahren ist nach § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG. steuerfrei. (Urt. v. 14. März 1922, II A 32/22; Slg. 8, 286; StuW. I, 482; DWR. 1922, 184. Ebenso Urt. v. 12. Mai 1922, II A 91/22; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.)

Ist dagegen ein Nachlaßgrundstück zu Bruchteilen auf die Erben umgeschrieben und erbt später einer der Erben das Grundstück in der zwecks Auseinandersezung unter den Miteigentümern eingeleiteten Zwangsversteigerung, so greift § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG. nicht Platz. (Urt. v. 15. Dez. 1922, II A 277/22; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.) In diesem Falle war die Erbauseinandersezung bereits vor der Zwangsversteigerung erfolgt.

#### 2. Erbauseinandersezung.

Hat eine Erbauseinandersezung unter den Miterben stattgefunden, so ist für eine weitere Auseinandersezung kein Raum. (Urt. v. 11. Nov. 1921, II A 264/21; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.)

Erwerb auf Grund einer Erbauseinandersezung liegt auch dann vor, wenn das Ziel, einzelne Erben grundbesitzfrei zu lassen, in der Weise erreicht wird, daß zunächst die Erben ihrem Erbteil entsprechend als Eigentümer eingetragen und dann die Bruchteile einzelner Erben auf einen anderen übertragen werden. (Urt. v. 25. Nov. 1921, II A 455/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.)

Die Befreiungsvorschrift ist auch bei einer objektiv oder subjektiv beschränkten Erbauseinandersezung anwendbar, setzt aber stets einen zwischen allen Miterben zwecks Aufhebung der Erbengemeinschaft abgeschlossenen Vertrag voraus. (Urt. v. 3. Febr. 1922, II A 503/21; Slg. 8, 297; JW. 1922, 1612.) Dies gilt auch dann, wenn zunächst nur ein Teil der Miterben für ihre Erbansprüche abgefunden wird, während die übrigen noch weiter in der Erbengemeinschaft verbleiben und später die fortgesetzte Erbengemeinschaft aufgehoben wird. (Urt. v. 20. Jan. 1925, II A 1189/24; DWR. 1925, 52.)

Überweisen die Miterben einigen von ihnen ein Grundstück und wird nicht gleichzeitig Flächenteilung vorgenommen, sondern Bruchteilsgemeinschaft gewählt, so ist die spätere Flächenteilung nicht steuerfrei. (Urt. vom 17. Febr. 1925, II A 13/25; M., Rechtspruch Nr. 10 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.)

Vereinbaren die Miterben Umwandlung ihres Gesamthand Eigentums in Bruchteilseigentum und wird das Bruchteilseigentum in das Grundbuch eingetragen, so ist die Erbengemeinschaft bezüglich des Grundstücks aufgehoben. (Urt. v. 14. März 1922, II A 61/22; M., Rechtspruch Nr. 11 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.)

#### 3. Errungenschaftsgemeinschaft.

Führen Eheleute unter Aufhebung der Errungenschaftsgemeinschaft Gütertrennung ein und gleichzeitig die Auseinandersezung herbei, so ist § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG. anwendbar, auch wenn in dem Verträge die Auseinandersezung der Änderung des Güterstandes vorangeht und das dem einen Ehegatten zugewiesene Grundstück als dessen Vorbehaltsgut bezeichnet ist. (Urt. v. 31. März 1922, II A 77/22; DWR. 1922, 153.)

Wird ein beiden Eheleuten gemeinschaftlich gehöriges Grundstück nach dem Tode des einen Ehegatten von dem anderen Ehegatten und den Kindern als Erben des Verstorbenen an eines dieser Kinder und den Ehegatten, die in Errungenschaftsgemeinschaft leben, durch sog. Übergabevertrag zum ehelichen Gesamtgut übereignet, so ist der Ehegatte nach § 8 Abs. 2 Satz 2 GrStG. nicht steuer-

frei, da er nicht durch Gesetz, sondern nur durch rechtsgeschäftliche Übertragung erworben hat. (U. v. 10. Nov. 1922) II A 208/22; *StuW.* II, 157.)

#### 4. Erbteilserwerber.

Der Erwerber eines Erbteils (§ 2033 BGB.) ist nicht Miterbe i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG. (Urt. vom 17. April 1923, II A 23/23; *Slg.* 12, 71; *StuW.* II, 582; *JW.* 1924, 228.) Auf Erbauseinanderjegungsverträge, an denen außer Miterben auch ein Erbteilkäufer beteiligt ist, kann die Befreiungsvorschrift also keine Anwendung finden.

#### 5. Treuhänder als Erbe.

Hat der Erblasser ein Grundstück einem der Erben zu treuen Händen übertragen und ist dadurch ein Anspruch der Erben auf Rückübertragung des Grundstücks auf den Nachlaß erwachsen, so ist das Grundstück als Nachlaßgrundstück zu behandeln. (Urt. v. 12. Dez. 1924, II A 1081/24; *Slg.* 15, 132.) Haben die Erben aber keinen Rückübertragungsanspruch, so sind die Grundstücke keine Nachlaßbestandteile und deshalb ist § 8 Abs. 1 Nr. 3 nicht anwendbar. (Urt. v. 28. April 1925, II A 48/25; *M.*, Rechtsprechung Nr. 12 zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.) Die Befreiungsvorschrift setzt nämlich voraus, daß die Grundstücke, auf die sich die Auseinanderjegung bezieht, noch Nachlaßbestandteile sind.

#### 6. Gesetzlicher Güterstand.

Das Urt. v. 7. April 1925, II A 125/25 (vgl. Ziff. 3 zu § 8 Abs. 1 Nr. 2) gilt auch für § 8 Abs. 1 Nr. 3 GrStG.

### § 8 Abs. 1 Nr. 4. Grundstücksübertragungen zwischen Eltern und Abkömmlingen.

#### 1. Zwangsversteigerung.

Die Befreiung von der Grunderwerbsteuer für Erwerbe der Abkömmlinge von den Eltern, Großeltern und entfernteren Voreltern findet auch im Falle des Zuschlags bei der Zwangsversteigerung Anwendung. (Urt. v. 25. Nov. 1921, II A 441/21; *Slg.* 7, 258; *JW.* 1922, 830; *StuW.* I, 237.)

#### 2. Schwiegerkinder.

Veräußert jemand sein Grundstück an sein Kind und sein Schwiegerkind je zur Hälfte, so liegen an sich zwei Steuerfälle vor. Das Kind ist nach § 8 Abs. 1 Nr. 4 steuerfrei. Der Erwerb des Schwiegerkinds dagegen ist steuerpflichtig. (Urt. v. 7. März 1922, II A 51/22; *Slg.* 8, 282; *JW.* 1922, 938; *StuW.* I, 485; *DWR.* 1922, 185.)

#### 3. Errungenschaftsgemeinschaft.

Verkaufen Eltern ihr Grundstück an ihr mit seinem Ehegatten in Errungenschaftsgemeinschaft lebendes Kind und tritt dieses seinen Auflassungsanspruch an den Ehegatten ab, so daß die Auflassung von den Eltern an beide Eheleute zur Errungenschaftsgemeinschaft stattfindet, so ist das Kind nach § 8 Abs. 1 Nr. 4 GrStG. steuerfrei, der Ehegatte aber steuerpflichtig. (Urt. v. 22. Dez. 1922, II A 264/22; *M.*, Rechtsprechung Nr. 3 zu § 8 Abs. 1 Nr. 4 GrStG.)

#### 4. Offene Handelsgesellschaft.

Veräußert jemand ein Grundstück an eine aus ihm, seinen beiden Söhnen und einem anderen Teilhaber bestehende offene Handelsgesellschaft, so ist § 8 Abs. 1 Nr. 4 GrStG. nicht anwendbar. (Urt. v. 10. Juli 1925, II A 320/25; *Slg.* 17, 40.) In diesem Falle ist das Grundstück an eine steuerlich rechtsfähige Person, nämlich die Gesellschaft, veräußert, die aber zu den Gesellschaftern in keinem Verwandtschaftsverhältnis steht.

### § 8 Abs. 1 Nr. 5. Einbringen in Familienvereinigungen.

#### 1. Überlassung von Gesellschaftsrechten.

Eine solche ist für die Übereignung des Grundstücks beim Einbringen i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 5 GrStG. nicht Voraussetzung. (Urt. v. 15. April 1921, II A 109/21; *Slg.* 5, 189; Urt. v. 16. Dez. 1921, II A 557/21; *M.*, Rechtsprechung Nr. 1 zu § 8 Abs. 1 Nr. 5.)

#### 2. Grundstücksübertragungen zwischen Familienvereinigungen.

Wird ein Grundstück von einer Familienvereinigung auf eine aus denselben Personen bestehende andere übertragen, so tritt keine Steuerbefreiung nach § 8 Abs. 1 Nr. 5 GrStG.

ein. Denn es genügt nicht, daß die erwerbende Vereinigung nur aus Veräußerern besteht. Vielmehr ist die Vorschrift nur anwendbar, wenn sie aus dem Veräußerer und Abkömmlingen oder aus Abkömmlingen allein besteht. Sind mehrere Veräußerer vorhanden, so müssen sie sämtlich mit den anderen Gesellschaftern in aufsteigender Linie verwandt sein. (Urt. v. 24. Jan. 1922, II A 583/21; *Slg.* 8, 115; *StuW.* I, 267; *DWR.* 1922, 185; Urt. v. 20. März 1925, II A 1041/24; *M.*, Rechtsprechung Nr. 7 zu § 8 Abs. 1 Nr. 5 GrStG.) Ähnlich: Urt. v. 10. Juli 1925, II A 320/25; *Slg.* 17, 40.)

#### 3. Zum Begriff „Vereinigung“ i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 5 GrStG.

Eine Vereinigung besteht i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 5 auch dann aus Abkömmlingen des Einbringenden, wenn diese zu einer Gesellschaft zusammengeschlossen sind. (Urt. vom 23. Juni 1922, II A 145/22; *Slg.* 10, 22; *DStBl.* 1924, 415; *DWR.* 1922, 185.)

Dem steht auch nicht entgegen, daß bei der Gründung der Vereinigung vorgeschobene Personen (Strohmann) mitwirken, die nicht zu den Abkömmlingen gehören. (Urt. v. 13. März 1925, II A 118/25; *Slg.* 16, 80.)

### § 8 Abs. 1 Nr. 6. Einbringen in Nachlaßgesellschaften. Keine Rechtsprechung.

### § 8 Abs. 1 Nr. 7. Flurbereinigungen, Grenzregelungen, Umlegungen, Ablösung von Rechten an Forsten.

#### 1. Voraussetzungen der Befreiung.

Die Befreiungsvorschrift setzt für den Austausch von Grundstücken zur Grenzregelung oder besseren Gestaltung von Bauflächen (Umlegung) nicht voraus, daß der Austausch auch gegen den Willen der Beteiligten erzwungen werden kann. (Gutachten v. 15. Febr. 1924, II D 2/24; *Slg.* 13, 171; *StuW.* III, 396; *JW.* 1924, 866.)

#### 2. Austausch von Bauflächen.

Austausch zur besseren Gestaltung von Bauflächen (Umlegung) kann auch dann vorliegen, wenn lediglich zwei Teilflächen gegeneinander ausgetauscht werden. Der Beteiligung einer größeren Zahl von Eigentümern bedarf es nicht. (Urt. v. 9. Juni 1925, II A 284/25; *Slg.* 16, 316; *JW.* 1925, 2057.)

### § 8 Abs. 1 Nr. 8. Austausch von Feldbestellen und Vereinigung von Bergwerken.

#### Vereinigung von Bergwerken.

Die Steuerfreiheit tritt nach § 8 Abs. 1 Nr. 8 GrStG. nicht nur ein bei Konsolidationen i. S. des preuß. Berggesetzes, sondern bei allen Vereinigungen, die für die bergbautechnische Ausnutzung nötig oder nützlich sind. (Urt. v. 10. Juni 1921, II A 175/21; *Slg.* 6, 69; *JW.* 1921, 1375.)

### § 8 Abs. 1 Nr. 9. Siedlungszwecke und Kleinwohnungsbau.

#### 1. Beamtendienstwohnungen.

Die Ausstattung von Beamtendienstwohnungen mit Garten- und Ackerland zur Erleichterung der Lebenshaltung der Beamten stellt keinen der Besiedlung des platten Landes oder der Schaffung gesunder Kleinwohnungen für Minderbemittelte dienenden Grunderwerb dar. (Urt. vom 4. Febr. 1921, II A 351/20; *Slg.* 4, 330.)

Ebenso greift die Befreiungsvorschrift nicht Platz, wenn der Zweck des Grunderwerbes in der Notwendigkeit der Unterbringung von Beamten, also in Dienstrückständen bestand. (Urt. v. 13. Mai 1925, II A 178/25; *StuW.* IV, 1104/05; ebenso Urt. v. 23. Sept. 1924, II A 818/24; *StuW.* III, 1434.)

#### 2. Gesunde Kleinwohnungen.

§ 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG. ist nur anwendbar, wenn der Wille des Unternehmers von vornherein auf die Schaffung gesunder Kleinwohnungen, nicht allgemein von Kleinwohnungen, für Minderbemittelte gerichtet ist. Das Bestehen dieses Willens ist mit der Absicht vereinbar, mit den Wohnungen auch der Abhilfe der allgemeinen Wohnungsnot zu dienen. (Urt. v. 8. April 1921, II A 148/21; *Slg.* 5, 163.)



Gesunde Kleinwohnungen sind nur solche mit erhöhten hygienischen Ansprüchen. (Urt. v. 30. Juni 1921, II A 292/21; DR. 1921, 173.)

Die Befreiungsvorschrift ist auch dann anwendbar, wenn nur ein Teil der übertragenen wirtschaftlichen Einheit den dort angegebenen Zwecken dienen soll. (Urt. v. 5. Jan. 1922, II A 543/21; Slg. 8, 13; JW. 1922, 830; StuW. I, 268.) Der Teil muß aber bestimmt bezeichnet werden können. (Urt. v. 28. Febr. 1922, II A 41/22; M., Rechtspruch Nr. 5 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.; JW. 1922, 1614.)

Die Anwendung der Befreiungsvorschrift setzt nicht voraus, daß die gesunden Kleinwohnungen erst nach dem Grundstückszerwerb errichtet oder baulich hergerichtet werden. Es genügt, daß vorhandene Wohnungen, die bisher dem Zwecke, gesunde Kleinwohnungen für Minderbemittelte zu sein, nicht gebient haben, nach dem Erwerb für diesen Zweck bereitgestellt werden sollen. (Vgl. das zuvor angegebene Urt. v. 5. Jan. 1922, II A 543/21.)

Voraussetzung der Steuerfreilassung ist nicht die Besserung der Wohnungsnot, sondern die Verbesserung der gesundheitlichen Wohnverhältnisse, also nicht jede gemeinnützige, sondern nur die der Hebung der Volksgesundheit dienende Wohnungsfürsorge. (Urt. v. 3. Febr. 1922, II A 561/21; Slg. 8, 118; StuW. I, 372.) Was im Einzelfalle unter den Begriff „Kleinwohnung“ fällt, ist unter Rücksichtnahme auf die Verkehrsauffassung festzustellen. (Urt. v. 9. Juni 1925, II A 284/25; Slg. 16, 316.) Der Begriff „Schaffung gesunder Kleinwohnungen“ ist dem Begriff „Erhaltung gesunder Kleinwohnungen“ nicht gleichzustellen. (Urt. v. 13. Mai 1925, II A 200/25; Slg. 16, 182; StuW. IV, 1106; JW. 1925, 2059.)

### 3. Allgemeine Voraussetzung der Steuerbefreiung.

Die Vorschrift ist nur anwendbar, wenn die Grundstücksübertragung unmittelbar den dort bezeichneten Zwecken zu dienen bestimmt ist. Die Zweckbestimmung darf keinesfalls erst nach Eigentumsübergang getroffen sein. (Urt. v. 21. Okt. 1921, II A 24/21; Slg. 7, 133; JW. 1922, 239; Urt. v. 14. Okt. 1924, II A 948/24; StuW. III, 1435.) Sofern also der Erwerb von Siedlungsland zu mittelbaren Zwecken, wie z. B. als Lehrgut für Siedler, Verwaltungsgebäude für eine Siedlungsgesellschaft, als Kapitalanlage, als Spekulationsgegenstand usw. erfolgt, tritt grundsätzlich Steuerpflicht ein.

### 4. Waldbelände als Kleinwohnungsland.

Eine Grundstücksübertragung dient nicht der Schaffung gesunder Kleinwohnungen, wenn das auf dem erworbenen Grundstück gewonnene Holz zum Bau von Häusern auf anderen Grundstücken oder zur Herstellung von Möbeln für andere Siedlungen verwendet wird. Ist der Hauptzweck des Erwerbes die forstwirtschaftliche Nutzung, so kommt nicht in Betracht, daß später einmal ein Teil des Geländes zur Siedlung verwendet werden soll. (Urt. v. 28. Febr. 1922, II A 41/22; M., Rechtspruch Nr. 4 und 6 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.)

### 5. Schaffung gesunder Kleinwohnungen durch Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Bei Körperschaften des öffentlichen Rechts macht es zur Anwendung der Befreiungsvorschrift keinen Unterschied, ob sie privatwirtschaftlich tätig sind oder lediglich in Ausübung von Staatshoheitsrechten handeln. (Urt. vom 21. Sept. 1923, II A 145/23; StuW. II, 951.) Es haben daher auch Grundstücksübertragungen für Zwecke der Betriebsverwaltungen, z. B. der staatlichen Bergwerksverwaltungen, Anspruch auf Steuerfreiheit.

### 6. Minderbemittelte.

Als Minderbemittelte gelten auch Lehrer. (Urt. vom 9. Juni 1925, II A 284/25; Slg. 16, 316; JW. 1925, 2057.) Sinngemäß auch untere, mittlere und den unteren Gehaltsklassen angehörende obere Beamte.

### 7. Kleinwohnungen für Angestellte.

Steuerfreiheit tritt nicht ein, wenn die Bebauung lediglich der Unterbringung von Angestellten dient. Das gilt auch, wenn die Arbeitgeber sich zu einer — wenn auch gemeinnützigen — Personenvereinigung zusammengeschlossen

haben. (Urt. v. 13. Mai 1925, II A 200/25; Slg. 16, 182; StuW. IV, 1106.)

### 8. Veräußerung bebauter Grundstücke.

Das Gesetz setzt als Regel voraus, daß das Grundstück beim Erwerb durch die Körperschaft oder Personenvereinigung oder bei der Veräußerung durch eine solche nicht bebaut ist, daß vielmehr erst der spätere Privaterwerber die Bebauung vornimmt. Errichtet aber die Körperschaft oder Personenvereinigung zuerst das Gebäude und überträgt sie dann erst das Grundstück an den Minderbemittelten, so tritt trotzdem dem Steuerfreier ein. (Urt. v. 9. Juni 1925, II A 284/25; Slg. 16, 316 in Verbindung mit der Verordnung des Reichsministers der Finanzen v. 2. Juli 1923; RGBl. I, 553; RSBl. 1923, 255 und Urt. v. 13. Jan. 1925, II A 1159/24; StuW. IV, 293; JW. 1925, 1163.) Ebenso ist die Befreiungsvorschrift anwendbar, wenn zwar ein mit gesunden Kleinwohnungen bebauter Grundstücks an den Minderbemittelten veräußert wird, das Gebäude vorher aber im Einverständnis mit dem zukünftigen Erwerber und nach dessen Wünschen errichtet ist. (Urt. v. 13. Mai 1925, II A 200/25; Slg. 16, 182; StuW. IV, 1106.) Von dem Verkauf eines Grundstücks, auf dem ein Haus mit mehreren Kleinwohnungen errichtet ist, an eine Person, wird im allgemeinen nicht gesagt werden können, daß er der Schaffung der Kleinwohnungen zu dienen bestimmt ist. Unter die Steuerbefreiung werden in der Regel nur derartige Verkäufe von Grundstücken mit Gebäuden fallen, auf denen Einfamilienhäuser, sog. Eigenheime, errichtet sind. (Urt. v. 11. Jan. 1924, II A 1/24; Slg. 13, 144; JW. 1924, 561.)

### 9. Zwangsversteigerung.

Die Befreiungsvorschrift des § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG. gilt auch für schuldrechtliche Veräußerungsgeschäfte, insbesondere auch für die Abgabe des Meistgebots im Zwangsversteigerungsverfahren. (Urt. v. 24. Jan. 1922, II A 494/21; Slg. 8, 248; StuW. I, 480; JW. 1922, 935; DR. 1922, 133.)

### 10. Wohnungen für Geistliche.

Erwirbt eine Kirchengemeinde ein Grundstück zur Schaffung einer Wohnung für einen Geistlichen, so liegt kein Befreiungsgrund vor. (Urt. v. 22. Sept. 1922, II A 177/22; M., Rechtspruch Nr. 11 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.)

### 11. „Vermögen“ für gemeinnützige Zwecke im Sinne der Befreiungsvorschrift.

Vermögen ist für gemeinnützige Zwecke bestimmt, wenn es einem Verein überwiesen wird, der gemeinnützige Zwecke verfolgt, zumal wenn man annehmen darf, daß dieser es bei seiner Auflösung ebenfalls gemeinnützigen Zwecken widmen wird. (Urt. v. 22. Juni 1923; II A 102/23; M., Rechtspruch Nr. 14 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.)

### 12. Gartengrundstücke und sog. Laubenkolonien.

Solche fallen nicht unter den Begriff „gesunde Kleinwohnungen“ i. S. der Befreiungsvorschrift. (Urt. v. 5. Okt. 1923, II A 141/23; StuW. II, 952.) Befreit sind also nur solche Wohnstätten, die geeignet sind, dauernd das Aufrechterhalten und Wohnbedürfnis der minderbemittelten Bevölkerung zu befriedigen.

### 13. Weiterveräußerung durch Minderbemittelte.

Die Steuerfreiheit erstreckt sich nur auf die erstmalige Übertragung von Grundstücken an Minderbemittelte. (Urt. v. 19. Mai 1925, II A 162/25; M., Rechtspruch Nr. 25 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.) Das gilt nach der Urteilsbegründung auch dann, wenn die Weiterveräußerung seitens des Minderbemittelten an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine Personenvereinigung i. S. des § 8 Abs. 1 Nr. 9 auf Grund des dieser eingeräumten Wiederkaufsrechts erfolgt oder diese nach Ausübung des Wiederkaufsrechts den Anspruch auf Übertragung des Grundstücks an einen anderen abtritt. (Vgl. auch Urt. v. 29. Dez. 1924, II A 1127/24; M., Rechtspruch Nr. 17 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.)

### 14. Reichsiedlungsgesetz.

Soweit § 29 des Reichsiedlungsgesetzes v. 11. Aug. 1919 Grunderwerbsteuerfreiheit gewährt, ist er durch § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG. nicht aufgehoben. (Urt. v. 21. Okt. 1921, II A 24/21; Slg. 7, 133.)

Nach § 29 a. a. D. sind die zur Durchführung eines Siedlungsverfahrens i. S. des Reichsiedlungsgesetzes dienenden Geschäfte und Verhandlungen steuerfrei; ebenso diejenigen, die die gesetzliche Grundlage dafür geboten haben, daß ein Grundstück Siedlungszwecken nutzbar gemacht wird. (Urt. vom 12. Okt. 1923, II A 176/23; Slg. 13, 37.) Das gilt aber nicht für solche Grundstücksverkäufe, die nur zur Beschaffung von Geldmitteln für die eigentlichen Siedlungsaufgaben getätigt werden. (Urt. v. 24. April 1923, II A 76/23; StuW. II, 583.)

Der Verkauf eines mit den Wohn- und Wirtschaftsgebäuden bestehenden Restguts dient nicht der Durchführung des Verfahrens zur Besiedlung der abgetretenen Parzellen. Er wird auch nicht dadurch zum Teil eines Siedlungsverfahrens, daß bei ihm ein Wiederkaufsrecht vorbehalten wird, das dem Siedlungsunternehmen keine freie künftige Verfügung über das Restgut verschafft, noch auch dadurch, daß beim Verkauf der Käufer sich seinerseits zur Hergabe von für Siedlungszwecke geeigneten Parzellen verpflichtet. (Urt. v. 5. Juni 1923, II A 86/23; Slg. 12, 195; StuW. II, 700.)

#### 15. Personenvereinigungen.

Die Befreiung tritt nur ein, wenn die sachungsmäßigen Voraussetzungen zutreffen; darauf, wie sich die Verhältnisse tatsächlich gestaltet haben und sich voraussichtlich in Zukunft gestalten werden, kommt es nicht an. (Urt. v. 14. März 1922, II A 572/21; M., Rechtspruch Nr. 7 zu § 8 Abs. 1 Nr. 9 GrStG.)

16. Die von dem Siedlungsunternehmen ausgestellte Bescheinigung unterliegt nicht der Nachprüfung durch die Steuerbehörde.

Die von dem gemeinnützigen Siedlungsunternehmen ausgestellte Bescheinigung unterliegt in rechtlicher Hinsicht nicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörden. (Urt. v. 26. Juni 1925, II A 243/244/25; StuW. IV, 1637.) Nach § 29 Abs. 2 des Reichsiedlungsgesetzes in der Fassung des Gesetzes vom 7. Juni 1923 — *RSBl. I*, 364 — ist Befreiung von der Grunderwerbsteuer ohne weitere Nachprüfung zuzugestehen, wenn das gemeinnützige Siedlungsunternehmen versichert, daß ein Siedlungsverfahren i. S. des Gesetzes vorliegt und der Antrag oder die Handlung zur Durchführung eines solchen Verfahrens erfolgt. Die Versicherung unterliegt nicht der Nachprüfung durch die Finanzbehörden. Durch diese neue Fassung des § 29 des Reichsiedlungsgesetzes ist die in der früheren Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (Slg. 10, 285, 289; StuW. I Nr. 971, II Nr. 167) anerkannte Befugnis der Finanzbehörden, die nach § 29 Abs. 2 a. a. D. ausgestellten Bescheinigungen in rechtlicher Hinsicht nachzuprüfen, beseitigt. Die Nachprüfung durch die Finanzbehörden hat sich jetzt darauf zu beschränken, ob die vorgelegte Versicherung aus § 29 von der zuständigen Stelle abgegeben ist und den vorgeschriebenen Inhalt hat.

#### § 8 Abs. 1 Nr. 10. Öffentliche Erholungs-, Wald- und Grünanlagen, Straßen und Plätze.

##### 1. Erholungsheime.

Erholungsheime sind keine öffentlichen Erholungsanlagen i. S. der Befreiungsvorschrift. (Urt. v. 26. April 1921, II A 151/21; Slg. 6, 340; JW. 1921, 1131; *RSBl.* 1921, 238; Urt. v. 29. Dez. 1924, II A 1143/24; M., Rechtspruch Nr. 12 zu § 8 Abs. 1 Nr. 10 GrStG.) Unter Erholungsanlagen sind nur solche zu verstehen, die es dem Publikum ermöglichen, sich im Freien zu ergehen oder in frischer Luft aufzuhalten, z. B. also öffentliche Parkanlagen, nicht dagegen solche, in denen Erholungsbedürftige verpflegt und beköstigt werden, wie z. B. allgemeine Erholungsheime von Ortstrankentassen, Genesungsheime für Tuberkulosefranke usw.

##### 2. Wasserstraßen.

Solche sind keine öffentlichen Straßen i. S. der Befreiungsvorschrift. (Urt. v. 30. Sept. 1921, II A 327/21; Slg. 7, 9; Urt. v. 7. Okt. 1921, II A 490/21; Slg. 7, 23.)

##### 3. Friedhöfe.

Friedhöfe sind keine öffentlichen Plätze, auf die die Steuerbefreiung anzuwenden ist. (Urt. v. 7. Okt. 1921, II A 490/21; Slg. 7, 23; JW. 1921, 1624; *DBR.* 1921, 174.)

Sie gelten aber auch nicht als Wald- oder Grünanlagen i. S. der Befreiungsvorschrift. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 481/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 8 Abs. 1 Nr. 10.)

#### 4. Teilbefreiungen.

Die Befreiungsvorschrift ist auch dann anwendbar, wenn nur ein Teil der übertragenen wirtschaftlichen Einseit den steuerbefreiten Zwecken dienen soll. (Urt. v. 5. Jan. 1922, II A 543/21; Slg. 8, 13.) Wird z. B. ein Hausgrundstück, über das ein öffentlicher Weg führt, zusammen mit dem Wege veräußert, so ist nur der auf den Weg entfallende Teil steuerfrei. (Urt. v. 6. Febr. 1923, II A 10/23; *DBR.* 1923, 63.)

#### 5. Waldanlagen.

Unter Waldanlagen sind nur solche Anlagen zu verstehen, bei denen die wirtschaftliche oder forstwirtschaftliche Nutzung in den Hintergrund tritt. (Urt. v. 18. Febr. 1922, II A 41/22; *DBR.* 1922, 133; JW. 1922, 1614.) Das ist insbesondere nicht der Fall, wenn eine Gemeinde einen im Verhältnis zu ihrer Größe übergroßen Waldkomplex erwirbt. (Urt. v. 17. April 1925, II A 201/25; *DBR.* 1925, 104; M., Rechtspruch Nr. 13 zu § 8 Abs. 1 Nr. 10 GrStG.)

#### 6. Tauschgeschäfte.

Wird das zum Straßenbau erforderliche Gelände im Wege des Tausches erworben, so hat der Eigentumsübergang, der zum Zwecke dieses Erwerbes hingeebenen Grundstücke keinen Anspruch auf Steuerfreiheit. (Urt. v. 24. März 1922, II A 595/21; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 8 Abs. 1 Nr. 10 GrStG.; Urt. v. 24. Nov. 1922, II A 187/22; *DBR.* 1923, 12.)

#### 7. Schienenwege.

Schienenwege und Eisenbahnen sind keine öffentlichen Straßen i. S. der Befreiungsvorschrift. (Urt. v. 6. Juni 1922, II A 108/22; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 8 Abs. 1 Nr. 10 GrStG.; Urt. v. 10. Okt. 1922, II A 222/22; M., Rechtspruch Nr. 8 a. a. D.; Urt. v. 17. Okt. 1921, II A 490/21; Slg. 7, 23.)

#### 8. Straßenmeistergehöfte und Wegevollhäuser.

Der Erwerb eines Grundstücks zur Anlage eines Gehöftes für einen bei einer öffentlichen Straße angestellten Straßenmeister ist nicht steuerfrei. (Urt. v. 28. Nov. 1922, II A 263/22; Slg. 11, 50.) Das Gleiche gilt für den Erwerb eines Grundstücks zur Errichtung eines Wegevollhauses. (Urt. v. 6. Febr. 1923, II A 10/23; StuW. II, 412.)

#### § 9. Durch die II. Steuernotverordnung aufgehoben (vgl. Art. VIII).

#### § 10. Gebundener Grundbesitz und tote Hand.

Keine Rechtsprechung, da die Steuerpflicht erstmalig am 1. Jan. 1929 eintritt.

#### § 11. Gemeiner Wert als Besteuerungsgrundlage.

##### 1. Sammelheizungs-, Warmwasserversorgungs- und Fahrstuhl Anlagen.

Ist bei der steuerlichen Bewertung von Wohngrundstücken als solchen der gemeine Wert maßgebend, so darf der Wert der in die Grundstücke eingefügten Sammelheizungs-, Warmwasserversorgungs- und Fahrstuhl Anlagen nicht abgerechnet werden. (Urt. v. 18. Febr. 1921, II A 400/20; Slg. 5, 44; JW. 1921, 603.) In gleichem Sinne hat der Reichsfinanzhof bezüglich der Heizungsanlagen eines Geschäftsgrundstücks entschieden. (Urt. v. 30. Sept. 1921, II A 259/21; Slg. 7, 43; *DBR.* 1921, 187; Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 514/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 154 Abs. 2 Satz 1 *ABG.D.*)

##### 2. Gebäude auf Abbruch.

Behält sich der Veräußerer eines Grundstücks vertraglich den Abbruch eines auf ihm befindlichen Gebäudes vor, auf das er jederzeit einwirken kann, so betrifft der Eigentumsübergang nur das Grundstück ohne das Gebäude. Bei der Steuerberechnung ist der Gebäudemert nicht zu berücksichtigen. (Urt. v. 25. Febr. 1921, II A 92/21; Slg. 5, 63; JW. 1921, 604.)

### 3. Weiterveräußerungspreis.

Der bei dem Weiterverkauf eines Grundstücks erzielte Preis kann nicht ohne weiteres als steuerpflichtiger gemeiner Wert angesehen werden. (Urt. v. 7. Okt. 1921, II A 418/21; DWR. 1921, 187.) Er kann aber bei der Bestimmung des Wertes von Bedeutung sein. (Urt. v. 14. März 1922, II A 68/22; M. Rechtspruch Nr. 14 zu § 5 Abs. 1 GrStG.)

### 4. Badeeinrichtungen.

Der Wert von Bädern und Badewannen in einem mit Badeeinrichtungen versehenen Mietshaus ist bei Feststellung des gemeinen Wertes nicht abzuziehen, wenn das Haus in einer Gegend liegt, in der der Mieter nach allgemeiner Verkehrsauffassung das Vorhandensein von Badeeinrichtungen als selbstverständlich voraussetzt. (Urt. vom 28. Okt. 1921, II A 374/21; Slg. 7, 127; JW. 1922, 238; StuW. I, 635.)

### 5. Kaufpreis als gemeiner Wert.

Der gemeine Wert findet in der Regel seinen Ausdruck in dem vereinbarten Kaufpreise. Liegen aber besondere Verhältnisse vor, so ist der gemeine Wert besonders festzustellen. (Urt. v. 4. Nov. 1921, II A 255/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 11 GrStG.) Der erzielte Preis bildet einen wichtigen Anhaltspunkt für den gemeinen Wert. Deshalb müssen beim Abweichen vom Kaufpreis triftige Gründe vorliegen. (Urt. v. 13. Febr. 1923, II A 165/22; StuW. II, 412.)

### 6. Bewertungsstichtage.

Bei Eigentumsübertragungen ist der Wert maßgebend, den das Grundstück beim Eigentumsübergang gehabt hat. (Urt. v. 7. Dez. 1923, II A 172/23; Slg. 13, 120; StuW. III, 122.) Das Grundstück ist aber für diesen Zeitpunkt in dem Zustande zu bewerten, in dem es die Beteiligten zum Gegenstand des schuldrechtlichen Vertrages gemacht haben. (Urt. v. 31. März 1922, II A 76/22; Slg. 9, 61; JW. 1922, 1353.) Bei Veränderungen in der Zeit zwischen Kaufabschluss und Eigentumseintragung kommt es darauf an, ob der Veränderungsvertrag sich auf das Grundstück mit den Veränderungen bezieht oder ob er nur das Grundstück ohne Veränderungen zum Gegenstand hat. (Urt. v. 3. Juni 1924, II A 152/24; StuW. III, 871.) Die Vollenbung eines Neubaus auf dem verkauften Grundstück durch den Veräußerer würde also dann für die Werthöhe nicht in Betracht kommen, wenn der Veräußerer die Arbeiten ohne Rücksicht auf den Veränderungsvertrag und neben diesem lediglich als Werkunternehmer übernommen hat. Anders dagegen, wenn Gegenstand des Vertrages das Grundstück mit dem vollendeten Neubau ist.

In den Fällen des § 5 GrStG., bei denen die Steuerpflicht erst nach Jahresablauf usw. eintritt, gilt für die Bewertung nicht der Tag des Eintritts der Steuerpflicht, sondern der des Kaufabschlusses. (Urt. vom 23. Jan. 1925, II A 939/24; M., Rechtspruch Nr. 11 zu § 5 Abs. 3 GrStG.; Urt. v. 26. Mai 1925, II A 257/25; DWR. 1925, 139.) Bemerkenswert ist, daß diese Frage inzwischen gesetzlich geregelt worden ist. Vgl. § 3 Durchf. Best. zu § 1 GrStG. v. 27. Febr. 1924; RW. I, 156.)

### 7. Gebäudeteil auf Nachbargrundstück.

Bei Veräußerung eines Grundstücks mit einem auf das Nachbargrundstück hinüberragenden Gebäudeteil ist dieser mit dem Hauptgebäude, mit dem er zu einer baulichen Einheit verbunden ist, zusammen zu bewerten und in die Steuerpflicht einzubeziehen. (Urt. v. 1. Dez. 1922, II A 255/22; Slg. 11, 59.)

### 8. Holzschuppen.

Auf Steinfundamenten erbaute Holzschuppen sind in der Regel Bestandteile des Grundstücks (§ 94 BGB.) und deshalb steuerpflichtig. (Urt. v. 6. März 1923, II A 32/23; M., Rechtspruch Nr. 10 zu § 1 GrStG.)

### 9. Grundstück mit Geschäft.

Ein auf dem verkauften Grundstück betriebenes Geschäft kann je nach Lage des Falles zu einer Werterhöhung bei Berechnung der Grunderwerbsteuer führen. (Urt. vom 29. Mai 1923, II A 80/23; StuW. II, 702.)

### 10. Waldgelände.

Bei Bewertung eines Waldgeländes ist der Holzbestand auch dann zu berücksichtigen, wenn sich der Verkäufer die Nutzung des Holzbestandes in gewissem Umfange und auf bestimmte Zeit vorbehalten hat. (Urt. v. 28. Dez. 1923, II A 206/23; DWR. 1924, 70.)

### 11. Landgut mit aufstehender Ernte.

Wird ein Landgut mit aufstehender Ernte verkauft und vor Jahresablauf seit Kaufabschluss übereignet, so ist bei Berechnung der Grunderwerbsteuer auch der Wert der in zwischen abgeernteten Früchte zu berücksichtigen. Diese sind jedoch nicht als bewegliche Sachen, sondern als Bestandteile des Grundstücks mit diesem zu bewerten, und zwar für die Zeit der Übereignung des Grundstücks in dem Zustande, in dem sie mit diesem zum Gegenstande des schuldrechtlichen Vertrages gemacht sind. (Gutachten v. 1. April 1924, II D 4/24; Slg. 13, 293; StuW. III, 661; JW. 1924, 865.)

### 12. Berücksichtigung des Vermögensteuerwerts.

Bei der Feststellung des gemeinen Grundstückswerts ist der Vermögensteuerwert nicht ohne weiteres der Steuerberechnung zugrunde zu legen. (Urt. v. 13. Jan. 1925, II A 1159/24; StuW. IV, 294; Urt. v. 24. März 1925, II A 116/25; StuW. IV, 863; JW. 1925, 1164, sondern nur als Anhaltspunkt mitzuverwerten; Urt. v. 10. Okt. 1924, II A 878/24; StuW. III, 1437.) Dies ist aber unzulässig, wenn der Steuerfall von dem Vermögensteuerpflichtigen weit entfernt liegt. (Urt. v. 11. Juli 1924, II A 223/24; M., Rechtspruch Nr. 7 zu § 11 GrStG.) Ferner dürfen die Bewertungsgrundsätze des Vermögensteuergesetzes (jetzt Reichsbewertungsgesetzes) nicht ohne weiteres für die Feststellung des gemeinen Wertes angewendet werden. (Urt. v. 4. April 1925, II A 191/25; M., Rechtspruch Nr. 15 zu § 11 GrStG.)

### 13. Erbbaurecht.

Ist auf Grund eines Erbbaurechts ein Bauwerk errichtet, so bildet dieses mit dem Erbbaurecht eine wirtschaftliche Einheit, deren gemeiner Wert im ganzen festzustellen ist. (§§ 137 Abs. 2, 153 Abs. 1 RWbG.) Hierbei sind außer dem Wert des Bauwerks der Wert des Nutzungsrechts des Erbbaurechts, seine Beschränkung auf bestimmte Zeit und die Vereinbarungen über den Verbleib des Bauwerks am Ende der Zeit zu berücksichtigen. (Urt. v. 20. Jan. 1925, II A 987/24; Slg. 15, 188.)

### 14. Wiederkaufsrecht.

Hat sich der Verkäufer eines Grundstücks ein durch Vormerkung gesichertes persönliches Wiederkaufsrecht vorbehalten, so ist dieses bei Feststellung des gemeinen Wertes nicht zu berücksichtigen. (Urt. v. 24. März 1925, II A 91/25; Slg. 16, 56; JW. 1925, 1810.)

### 15. Verfügungsbeschränkungen.

Veräußert jemand ein Grundstück unter Vereinbarung von Verfügungsbeschränkungen, kraft deren das Grundstück mit beschränkten persönlichen Dienstbarkeiten (§ 1090 BGB.), also mit dinglichen Rechten, zu seinen Gunsten belastet ist in der Weise, daß die Eigentumsübertragung nur unter Eintragung entsprechender Dienstbarkeiten stattfinden darf, so kann dadurch der gemeine Grundstückswert gemindert werden. (Urt. v. 24. März 1925, II A 91/25; Slg. 16, 56; JW. 1925, 1810.)

### 16. Übernahme der Grunderwerbsteuer.

Bei Übernahme der ganzen Grunderwerbsteuer durch den Erwerber darf bei der Steuerberechnung die halbe Steuer wohl dem vereinbarten Preise, aber nicht dem gemeinen Werte zugerechnet werden. (Urt. v. 24. März 1925, II A 146/25; DWR. 1925, 104.)

### 17. Leibgedinge.

Für das Recht der Grunderwerbsteuer mindert der Wert eines vom Erwerber übernommenen Leibgedinges nicht den gemeinen Wert des Grundstücks. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 293/25; Slg. 16, 264.)

### 18. Wahneinheit.

Bei der Bewertung einer Wahneinheit sind die zu ihr gehörigen beweglichen Sachen, Fonds, Rechte usw. nicht aufzuzählen. (Urt. v. 6. März 1923, II A 38/23; Slg. 11, 322.)

### 19. Winterfenster.

Winterfenster, die in der wärmeren Jahreszeit ausgehängt zu werden pflegen, können gleichwohl Bestandteile des Gebäudes sein. (Urt. v. 7. Juli 1922, II A 158/22; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 154 Abs. 2 Satz 1 RAbgD.) Vgl. auch RFG. Sg. 7, 127; RFG. 63, 173 und 67, 33.

### 20. Maschinen und Betriebsanlagen.

§ 154 Abs. 2 RAbgD. ist nicht anwendbar, wenn bei der Grunderwerbsteuer der Wert festgestellt werden soll und das Grundstück ohne die fest eingebauten Maschinen veräußert ist. Dann ist das Grundstück in dem Zustande zu schätzen, wie es sich nach Entfernung der Maschinen darstellt. (Urt. v. 10. Febr. 1925, II A 1125/24; M., Rechtspruch Nr. 3 zu § 154 Abs. 2 Satz 1 RAbgD.)

### 21. Bergschaden.

Bei Berechnung der Grunderwerbsteuer ist der Betrag der Entschädigungsforderung des Grundstückseigentümers aus § 148 des Preuß. allgem. Berggesetzes für die durch den Bergbau seinem Grundstücke zugefügten Beschädigungen kein Teil des gemeinen Wertes des Grundstücks. (Urt. v. 28. Febr. 1922, II A 590/21; DR. 1922, 96.)

### 22. Vergleichsgrundstücke.

Die Heranziehung von Vergleichsgrundstücken ist ein brauchbares Mittel zur Feststellung des gemeinen Wertes. Der Bauwert allein stellt nicht den gemeinen Wert eines Grundstücks dar. (Urt. v. 21. Febr. 1922, II A 39/22; M., Rechtspruch Nr. 27 zu § 138 Abs. 1 RAbgD.)

## § 12. Veräußerungspreis als Besteuerungsgrundlage.

### 1. Treppenbeleuchtung, Treppenläufer.

Treppenlampen und Treppenläufer sind bei Feststellung des gemeinen Wertes als auch des an seine Stelle tretenden Veräußerungspreises als bewegliches Inventar bei der Steuerberechnung nicht zu berücksichtigen. (Urt. v. 26. April 1921, II A 137/21, Sg. 5, 269.)

### 2. Übernahme der Grunderwerbsteuer durch den Erwerber.

Übernimmt der Käufer im Kaufvertrage die ganze Grunderwerbsteuer, so ist sie zur Hälfte dem Veräußerungspreise hinzuzurechnen. Die Steuer ist alsdann nach einem Betrage zu berechnen, der nach Abzug der Hälfte der davon zu entrichtenden Grunderwerbsteuer den Betrag des Kaufpreises ergibt. (Urt. vom 8. Juli 1921, II A 205/21; Sg. 6, 171; Urt. v. 30. Juni 1922, II A 150/22; Sg. 10, 160; JW. 1922, 1615; Urt. vom 27. Febr. 1923, II A 9/23; M., Rechtspruch Nr. 8 zu § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG.) Dagegen ist im Zwangsversteigerungsverfahren die halbe Grunderwerbsteuer nicht hinzuzurechnen, da der Ersteher des Grundstücks der alleinige Steuerschuldner ist. (Urt. v. 13. März 1923, II A 18/23; Sg. 11, 332; StuW. II, 585; DStBl. 1923, 196.)

### 3. Übernahme der Grunderwerbsteuer durch den Veräußerer.

Im Falle der Übernahme der ganzen Grunderwerbsteuer durch den Verkäufer eines Grundstücks vermindert sich der steuerpflichtige Kaufpreis um die Hälfte der Steuer. (Urt. v. 5. Okt. 1923, II A 118/23; Sg. 13, 13; StuW. II, 1051; JW. 1924, 557.)

### 4. Übernahme der Grunderwerbsteuer durch einen Dritten.

Übernimmt ein Dritter gegenüber einem Grunderwerbsteuerpflichtigen die Bezahlung der Steuer, so ist dies eine Erfüllungsmaßnahme nach § 329 BGB. und die Steuerbehörde kann den Übernehmenden nicht durch Steuerbescheid heranziehen, sondern ist ihm gegenüber auf den Weg des bürgerlichen Rechtsstreits angewiesen. (Urt. v. 3. Febr. 1922, II A 23/22; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 20 Abs. 1 GrStG.)

### 5. Übernahme der Umschreibungskosten durch den Erwerber.

Die vom Käufer übernommenen Kosten der in § 449 BGB. bezeichneten Art einschließlich öffentlich-rechtlicher Gebühren und Auslagen treten dem Veräußerungspreise nicht hinzu. (Urt. v. 8. Juli 1921, II A 205/21; Sg. 6, 171.)

### 6. Bierbezugsverpflichtung.

Beim Erwerbe eines Gasthausgrundstücks kann die Übernahme einer bereits bestehenden Bierbezugsverpflichtung eine dem Veräußerungspreis hinzuzurechnende Leistung i. S. des § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG. sein. (Urt. vom 11. Nov. 1921, II A 440/21; Sg. 7, 184; JW. 1922, 832.) Ebenso ist bei der Neubegründung einer Bierbezugsverpflichtung deren Übernahme regelmäßig als eine Gegenleistung für das Grundstück anzusehen. Bei Bewertung dieser Leistung kann die für den Fall der Verletzung der Bierbezugsverpflichtung vereinbarte Vertragsstrafe als Anhalt dienen. (Urt. v. 10. Juli 1923, II A 123/23; Sg. 12, 264; DR. 1924, 88.)

### 7. Sanatorien.

Beim Verkauf eines Grundstücks, in dem ein Sanatorium betrieben wird, unterliegt nur der auf das Grundstück selbst entfallende Teil des Veräußerungspreises der Grunderwerbsteuer. Der auf das Geschäft (Sanatorium) entfallende Kaufpreisanteil ist steuerfrei. (Urt. v. 18. Jan. 1921, II A 509/21; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 12 Abs. 1 GrStG.) Wird dagegen das Geschäft nicht mitverkauft, ist vielmehr die Einstellung des Geschäftsbetriebs eine Folge der Veräußerung, so ist die Aufgabe des Betriebs keine selbständige Leistung, sondern nur ein Beweggrund für die Bemessung des Grundstückspreises. Deshalb hat der Ruf des Sanatoriums, wenn der Erwerber ein neues ähnliches einrichten will, nur die Bedeutung einer werterhöhenden Eigenschaft des Grundstücks. Eine im Vertrage für Einstellung des Betriebs besonders vereinbarte Entschädigung darf daher bei Berechnung der Steuer von dem Gesamtaufpreise nicht abgerechnet werden. (Urt. v. 5. Mai 1922, II A 105/22; Sg. 9, 173; JW. 1922, 1618.)

### 8. Apothekengrundstücke.

Der Verzicht auf die Apothekenbetriebs-erlaubnis ist eine werterhöhende Eigenschaft des Grundstücks, wenn es sich um eine preussische Apotheke neuen Rechts handelt. Auch die Vergütung für Überweisung der Rundschaft und des Firmenrechts muß dem Grundstückspreise zugeschlagen werden. (Urt. v. 5. Jan. 1922, II A 552/21; Sg. 8, 9; StuW. I, 270; JW. 1922, 834; Urt. v. 25. April 1922, II A 72/22; M., Rechtspruch Nr. 7 zu § 12 Abs. 1 GrStG.) Vgl. auch die für das frühere Reichsstempelrecht ergangene Entscheidung v. 22. Dez. 1920, II A 270/20; Sg. 4, 158; JW. 1921, 1170; ebenso Entscheidung des RG. v. 26. Jan. 1917, RG. 7, 367.

### 9. Gasthausgrundstücke.

Verpflichtet sich beim Verkauf eines Gastwirtschaftsgrundstücks der Verkäufer, die Wirtschaftserlaubnis (Schankkonzession) auf dem verkauften Grundstück niederzulegen, so ist die hierfür vereinbarte Vergütung in der Regel ein Teil des steuerpflichtigen Grundstückskaufpreises. (Urt. v. 21. Febr. 1922, II A 589/21; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG.; vgl. auch die für das Reichsstempelrecht ergangene Entscheidung v. 21. Jan. 1920, II A 234/19; Sg. 2, 133; RStBl. 1921, 307.) Die Rechtslage ist also die gleiche wie beim Verzicht auf eine preussische Apothekenkonzession (vgl. Ziff. 8).

### 10. Räumungsentzündung.

Die für die Räumung des Hauses vom Grundstücksveräußerer ausbedingene Vergütung ist ein Teil des steuerpflichtigen Grundstückspreises. Durch die Wohnungszwangswirtschaft ist daran nichts geändert. (Urt. v. 26. Mai 1922, II A 134/22; Sg. 9, 268; StuW. I, 744.)

### 11. Ablösung bestehender Mietverhältnisse.

Der vom Veräußerer eines Grundstücks für die Ablösung bestehender Mietverhältnisse vertraglich übernommene Betrag ist dann ein Teil des steuerpflichtigen Kaufpreises, wenn die Übergabe des mietfreien Grundstücks allein als Erfüllung des Kaufvertrags angesehen werden muß, und der Veräußerer die Ablösung nicht auf Grund eines besonderen Vertrags (Dienst-, Werkvertrags) übernommen hat. (Urt. v. 20. März 1923, II A 49/23; Sg. 12, 21; StuW. II, 584.)

### 12. Straßenkostenbeiträge.

In den steuerpflichtigen Grundstückskaufpreis sind die bereits fälligen, vom Käufer übernommenen Straßen-

baulosten einzurechnen. (Urt. v. 4. Nov. 1921, II A 255/21; DWR. 1922, 17.) Dagegen bilden die erst künftig fällig werdenden Strafenkostenbeiträge in der Regel auch dann keinen Teil des Kaufpreises, wenn ihre Zahlung in fest bestimmter Höhe im Vertrage ausdrücklich vom Käufer übernommen wird. (Urt. v. 20. Febr. 1923, II A 29/23; Slg. 11, 314; StuW. II, 412; JW. 1923, 789; DStBl. 1923, 96.) Strafenkostenbeiträge sind gemeine Lasten i. S. des § 12 Abs. 2 GrStG. und bleiben deshalb bei der Steuerberechnung außer Betracht. Dies gilt auch dann, wenn sie der Höhe nach durch Vereinbarung festgesetzt und im Voraus gezahlt werden. Sind aber bereits fällige Kosten übernommen, so sind sie als ausbedungene Leistungen i. S. des § 12 Abs. 2 GrStG. steuerpflichtig.

### 13. Grunddienstbarkeiten.

Die vom Verkäufer für die Bestellung einer Grunddienstbarkeit zugunsten des Käufers ausbedungene Gegenleistung ist nur dann ein Teil des steuerpflichtigen Grundstückskaufpreises, wenn sie in Wirklichkeit nicht für die Bestellung der Grunddienstbarkeit gewährleistet ist, sondern nur ein Teil des Entgelts für das Grundstück darstellt. (Urt. v. 4. Nov. 1921, II A 255/21; DWR. 1922, 17.)

### 14. EntwertungsentSchädigung.

Die bei freiwilliger Veräußerung oder im Enteignungsverfahren dem Grundstücksverkäufer vom Erwerber gezahlte EntwertungsentSchädigung bildet einen Teil des nach § 12 GrStG. steuerpflichtigen Veräußerungspreises. (Urt. v. 20. März 1923, II A 11/23; Slg. 12, 32; StuW. II, 580.)

### 15. Leibgedinge.

Für das Grunderwerbsteuerrecht mindert der Wert eines vom Erwerber übernommenen Leibgedinges nicht den gemeinen Wert des Grundstücks. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 293/25; Slg. 16, 264; DWR. 1925, 142.) Das Leibgedinge ist keine gemeine Last i. S. des § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG. Es muß deshalb stets, wenn der Erwerber nicht die persönliche und dingliche Haftung ablehnt, dem Kaufpreise hinzugerechnet werden.

### 16. Maklergebühr.

Die von dem Käufer eines Grundstücks dem Verkäufer erstattete Maklergebühr (Provision) darf von dem steuerpflichtigen Kaufpreis nicht in Abzug gebracht werden. (Urt. v. 20. März 1923, II A 284/22; StuW. II, 585.) Die Provision ist also in diesem Falle als ausbedungene Leistung i. S. des § 12 Abs. 2 GrStG. anzusehen.

### 17. Grundschuld.

Der Übergang einer vom Verkäufer beim Eigentumswechsel nicht beseitigten Grundschuld auf den Käufer kann eine als Kaufpreisteil anzusehende Leistungsverpflichtung nur dann darstellen, wenn dem Käufer im Falle der Realisierung der Grundschuld dadurch eine Leistung aufgebürdet wird, die für den Verkäufer eine materielle Bereicherung bedeutet. Das trifft nicht zu, wenn der Käufer gegenüber dem Verkäufer die Grundschuld nicht übernommen hat. (Urt. v. 10. April 1923, II A 63/23; StuW. II, 585.)

### 18. Kaufpreiszinsen.

Zinsen, die einem vorläufigen Vertrage für die Benutzung des zur Enteignung bestimmten Geländes bis zur endgültigen Feststellung der Entschädigung vereinbart sind, dürfen dem später vereinbarten Kaufpreise nicht zugesetzt werden. (Urt. v. 5. Juni 1923, II A 104/23; M., Rechtsprechung Nr. 11 zu § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG.) Ebenso ist entschieden für den Fall der freiwilligen Veräußerung. (Urt. vom 5. Okt. 1923, II A 125/23; StuW. II, 952.) Danach bilden also die in einem Kaufvertrage für die rückliegende Zeit vereinbarten Zinsen (Benutzungsgebühr, Pachtzins) kein Entgelt für die Eigentumsübertragung.

### 19. Sachleistungen als Kaufpreis.

§ 12 für einen in Geld vereinbarten Kaufpreis die Abdeckung in anderen Leistungen als Geld (Waren, Hypotheken usw.) vereinbart, so hat der Geldpreis für die Steuerberechnung maßgebend zu sein, auch wenn jene Gegenleistungen überhaupt oder im Zeitpunkt ihrer Bewertung einen geringeren Wert haben, da es sich bei der Abtragung des vereinbarten Kaufpreises durch andere Gegenstände lediglich um die Preisermäßigung handelt, für die Steuer aber die

Preisvereinbarung maßgebend ist. (Urt. v. 10. März 1925, II A 1188/24, nicht veröffentlicht.)

Anders dagegen, wenn eine Sache als Preis vereinbart ist. Alsdann ist der Wert der Sache für die Steuerberechnung maßgebend, und zwar zur Zeit des Vertragsabschlusses, unter Umständen auch zur vereinbarten, nicht etwa zur tatsächlichen Lieferungszeit. (Urt. v. 10. Febr. 1925, II A 1125/24; M., Rechtsprechung Nr. 15 zu § 12 Abs. 1 GrStG.)

### 20. Gesamtpreis.

Sind mehrere Grundstücke für einen Gesamtpreis verkauft, so ist der Preis zunächst auf die einzelnen Grundstücke zu verteilen. Die Einzelpreise sind dann maßgebend, wenn sie höher sind als die gemeinen Werte. (Urt. v. 17. Jan. 1922, II A 515/21; M., Rechtsprechung Nr. 2 zu § 12 Abs. 1 GrStG.)

### 21. Bergschaden.

Erwirbt eine Bergwerksgesellschaft ein durch ihren Bergbaubetrieb beschädigtes Grundstück und verzichtet der Veräußerer auf Ersatz des Bergschadens, so ist das für den Verzicht vereinbarte Entgelt nicht ein Teil des steuerpflichtigen Grundstückskaufpreises. (Urt. v. 14. März 1922, II A 65/22; M., Rechtsprechung Nr. 4 zu § 12 Abs. 1 GrStG.; Urt. v. 28. Febr. 1922, II A 590/21; DWR. 1922, 96.)

### 22. Weilaß.

Bei der Veräußerung eines Grundstücks mit beweglichem Weilaß (z. B. Landgut) ist der auf den Weilaß entfallende Kaufpreisteil zu ermitteln, um den Preis für das Grundstück ohne Weilaß festzustellen. (Urt. v. 10. April 1922, II A 96/22; M., Rechtsprechung Nr. 6 zu § 12 Abs. 1 GrStG.) Dies geschieht zweckmäßig durch Zerlegung des Gesamtpreises nach dem Wertverhältnis des Grundstücks und der beweglichen Sachen. (Urt. v. 24. Okt. 1922, II A 169/22; M., Rechtsprechung Nr. 11 zu § 12 Abs. 1 GrStG.; Urt. v. 26. Mai 1925, II A 294/25; DWR. 1925, 123.) Hierbei sind die Angaben der Vertragsschließenden darüber, welcher Betrag des Gesamtpreises auf das Grundstück und den beweglichen Weilaß entfällt, nicht ohne weiteres maßgebend. (Urt. v. 7. März 1922, II A 516/21; M., Rechtsprechung Nr. 5 zu § 12 Abs. 1 GrStG.)

### 23. Tausch.

Beim Tausch ist das eine Grundstück der Preis des anderen. Maßgebend für die Steuerberechnung ist deshalb stets der gemeine Wert des wertvolleren der beiden Grundstücke. Ist noch eine Zuzahlung vereinbart, so steht dem einen Grundstück als Preis der Wert des anderen unter Hinzurechnung des bar zu zahlenden Betrags als Preis gegenüber. (Urt. v. 24. März 1925, II A 116/25; JW. 1925, 1164; DWR. 1925, 105; Urt. v. 20. Febr. 1923, II A 37/23; DWR. 1924, 110; Urt. v. 15. Dez. 1922, II A 244/22; DWR. 1924, 110.) Nach § 16 GrStG. ist bei Tauschgeschäften die Steuer für jedes Grundstück gesondert zu berechnen.

### 24. Werkvertrag.

Hat der Veräußerer eines Grundstücks sich dem Erwerber zur Errichtung eines Gebäudes oder zur Fertigstellung eines Neubaus auf dem verkauften Grundstück verpflichtet, so ist es Tatfrage, ob Kaufvertrag und Werkvertrag oder nur Kaufvertrag über Grundstück nebst zu errichtendem Gebäude vorliegt. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 483/21; DWR. 1922, 75; JW. 1922, 831.)

### 25. Geleisbeitrag.

Ein „Geleisbeitrag“, der von einem Grundstückskäufer dem Veräußerer für die Einräumung der Befugnis zur Benutzung der auf seinem Nachbargrundstück befindlichen Geleisanlagen im Kaufvertrage versprochen wird, gehört zum steuerpflichtigen Veräußerungspreise i. S. des § 12 GrStG., wenn dem Käufer die Benutzungsbefugnis schon bei Vertragsabschluß kraft öffentlichen Rechts zustand. (Urt. v. 14. Dez. 1923, II A 182/23; StuW. III, 398; DStBl. 1924, 324.)

### 26. Veräußerungspreis.

Als solcher gilt nur der für das zu besteuende Geschäft erzielte, nicht ein bei der Weiterveräußerung erzielter Preis. (Urt. v. 12. Dez. 1924, II A 880/24; M., Rechtsprechung Nr. 14 zu § 12 Abs. 1 GrStG.)

**27. Öffentlich-rechtliche Abgaben.**

Übernimmt der Erwerber eines Grundstücks eine öffentlich-rechtliche Abgabe, die nicht das Grundstück mit dinglicher Wirkung gegen jeden Eigentümer belastet, vielmehr eine rein persönliche Verpflichtung des Grundstückserkäufers bildet, so ist diese Abgabe keine gemeine Last i. S. des § 12 Abs. 2 GrStG. und deshalb ein Teil des steuerpflichtigen Veräußerungspreises. (Urt. v. 19. Mai 1922, II A 85/22; DR. 1922, 153.)

**28. Geschäft und Kundschaft.**

Der auf das Geschäft nebst Kundschaft — abgesehen von dem beweglichen Geschäftsinventar — entfallende Preisanteil bildet nur dann einen Teil des Entgelts für das Geschäftsgrundstück, wenn der Geschäftsbetrieb sich nicht von dem Grundstück trennen läßt und insofern lediglich eine wert-erhöhende Eigenschaft des Grundstücks darstellt. Ist ein Gesamtpreis vereinbart, muß dieser auf das Grundstück und die steuerfreien beweglichen Sachen nach Verhältnis des Wertes verteilt werden. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 294/25; DR. 1925, 123.) Der hiernach auf das Grundstück selbst entfallende Preisanteil ist alsdann nach §§ 11, 12 GrStG. mit dem gemeinen Werte des Grundstücks zu vergleichen.

**29. Backöfen.**

Wird ein Grundstück mit Backofenanlage veräußert, so ist der auf die Backofenanlage entfallende Teil des Kaufpreises mit Rücksicht auf § 154 Abs. 2 RAbgD. (Betriebsanlage) steuerfrei. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 294/25; M., Rechtspruch Nr. 19 zu § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG.)

**30. Änderungen des Kaufpreises.**

Solche sind nur dann bei der Steuerberechnung zu berücksichtigen, wenn sie vor der Umschreibung im Grundbuch erfolgen. (Urt. v. 26. Mai 1925, II A 294/25; M., Rechtspruch Nr. 19 zu § 12 Abs. 2 Satz 1 GrStG.)

**§ 13. Steuerberechnung bei der Zwangsversteigerung Leistungen.**

Dem Betrage des Meistgebots sind die Zinsen bis zur Kaufgelberbelegung des bar zu zahlenden Teiles und ein etwaiger Überschuß aus der Zwangsverwaltung des Grundstücks nicht hinzuzurechnen. (Urt. v. 14. März 1922, II A 46/22; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 13 GrStG.)

**§ 14. Begünstigung des Hypothekengläubigers bei der Zwangsversteigerung.**

Entscheidungen über Steuerbegünstigungen nach § 14 GrStG. können nur im Wege der Beschwerde angefochten werden. (Urt. v. 14. Jan. 1921, II A 338/20; Slg. 4, 219.)

**§ 15. Steuerberechnung beim Erwerb von Gesamthand-eigentum.****1. Anwendungsgebiet.**

§ 15 bezieht sich nicht auf juristische Personen, sondern nur auf Gesamthandgemeinschaften. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 249/22; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 15 Abs. 1 GrStG.)

Im Falle des § 15 Abs. 2 GrStG. ist durch diese Sondervorschrift die Anwendung der allgemeinen Bestimmung des § 80 Abs. 2 RAbgD. auf die Steuerberechnung ausgeschlossen. (Urt. v. 4. Mai 1923, II A 180/22; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 15 Abs. 2 GrStG.)

**2. Übertragung eines Grundstücks von den Gesellschaftern auf die offene Handelsgesellschaft.**

Übertragen zwei Personen, die je zur Hälfte Eigentümer eines Grundstücks sind, dieses Grundstück auf die aus ihnen bestehende offene Handelsgesellschaft, so tritt grundsätzlich Steuerpflicht ein. Bei der Steuerberechnung bleibt aber nach § 15 Abs. 3 GrStG. bei jedem der beiden Bruchteile der Anteil unberücksichtigt, zu dem der Veräußerer des Bruchteils an der offenen Handelsgesellschaft beteiligt ist. (Urt. v. 10. Juli 1925, II A 320/25; Slg. 17, 40; StuW. IV, 1639.) Durch diese Entscheidung ist der Reichsfinanzhof von seinem früheren

gegenteiligen Standpunkt bewußt abgewichen. (Vgl. Slg. 5, 182; 6, 113; 10, 311; 11, 67.) Er stellt nunmehr die formal-juristische Betrachtungsweise in den Vordergrund, während er sich früher von wirtschaftlichen Erwägungen leiten ließ. Obwohl also wirtschaftlich keine Änderung eintritt, ist Steuer zu erheben, und zwar ist diese um so höher, je kleiner die Beteiligungsquote der Gesellschafter ist. So sind z. B. bei 3 Gesellschaftern bei gleicher Beteiligung an Grundstück und Geschäft  $\frac{2}{3}$ , bei 4 Gesellschaftern  $\frac{3}{4}$ , bei 8 Gesellschaftern  $\frac{7}{8}$  usw. des Grundstückswerts steuerpflichtig.

**§ 16. Steuerberechnung beim Grundstücksan- schaff.****Teilungsverträge.**

Teilungsverträge zwischen Miteigentümern (§ 1008 BGB.) von Grundstücken sind wie Tauschverträge zu versteuern. (Urt. v. 4. Febr. 1921, II A 268/20; Slg. 5, 19; Urt. vom 5. Jan. 1922, II A 577/21; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 1 GrStG.; Urt. v. 10. Febr. 1922, II A 31/22; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 16 GrStG.; Urt. v. 28. Dez. 1923, II A 206/23; M., Rechtspruch Nr. 4 zu § 16 GrStG.; Urt. v. 17. April 1925, II A 117/25, nicht veröffentlicht; Urt. vom 19. Mai 1925, II A 265/25, nicht veröffentlicht.)

**§ 17. Steuerfaj.**

Keine Rechtsprechung.

**§ 18. Freiveranlagung.**

Keine Rechtsprechung.

**§ 19. Steuererhöhung bei Güterzerfälagungen.****1. Zur Anwendung des § 19 GrStG.**

Zur Anwendung des erhöhten Steuerfazes genügt es, wenn eines der beiden Veräußerungsgeschäfte ein schuldrechtliches Geschäft und nur das andere ein dingliches Geschäft ist. (Urt. v. 10. Juli 1923, II A 108/23; StuW. II, 884.)

**2. Zum Begriff der „selbständigen Ader-nahrung“.**

Eine Kleinsiedlung liegt nur vor, wenn sich auf dem Grundstück ein Wohnhaus befindet oder errichtet wird. Aber auch zum Wesen einer selbständigen Ader-nahrung, die ausreichend sein muß, um im wesentlichen eine Familie zu ernähren, gehört, daß sich auf dem als Ader-nahrung dienenden Landgut ein Wohngebäude mit den erforderlichen Nebengebäuden befindet. (Urt. v. 10. Juli 1923, II A 108/23; StuW. II, 884.)

**§ 20. Steuerhaftung.****1. Gesamtschuldnerische Haftung.**

Der bürgerlich-rechtliche Grundsatz (§ 426 BGB.), daß, soweit nichts anderes bestimmt ist, die Gesamtschuldner im Verhältnis zueinander zu gleichen Anteilen verpflichtet sind, gilt auch für die gesamtschuldnerische Haftung aus steuerrechtlichen Verhältnissen. (Urt. v. 8. Juli 1921, II A 205/21; Slg. 6, 171.) Hafteten zwei Personen als Gesamtschuldner, und sollen sie als solche veranlagt werden, so ist jeder von ihnen auf die volle Steuerschuld zu veranlagern. (Urt. v. 10. Juli 1923, II A 123/23; StuW. II, 885.)

**2. Eheleute als Bruchteilserwerber.**

Veräußert jemand sein Grundstück an seinen Sohn und seine Schwiegertochter je zur Hälfte, so liegen an sich zwei Steuerfälle vor; die Erwerber haften nicht als Gesamtschuldner, der Sohn ist nach § 8 Abs. 1 Nr. 4 GrStG. ganz steuerfrei. (Urt. v. 7. März 1922, II A 51/22; Slg. 8, 282.) Wenn andere Personen als Eheleute als Bruchteilserwerber auftreten, so ist natürlich hinsichtlich der Haftung die Rechtslage die gleiche. Jeder Bruchteilserwerber haftet also nur für die Steuer seines Bruchteils. (Vgl. auch Urt. v. 27. Jan. 1922, II A 478/21; M., Rechtspruch Nr. 3 zu § 20 Abs. 1 GrStG.)

**3. Haftung bei Nachveranlagung nach § 8 Abs. 1 Nr. 10 GrStG.**

Ist auf Grund des § 8 Abs. 1 Nr. 10 Steuerfreiheit zu-

gebilligt worden und erfolgt nach Veranlagung infolge Verwendung des Grundstücks zu anderen Zwecken, so kann der Veräußerer für die Nachsteuer nicht haftbar gemacht werden. (Urt. v. 26. Mai 1922, II A 120/22; Slg. 9, 339; StuW. II, 743; DWR. 1922, 225.)

4. Haftung bei Vereinigung sämtlicher Geschäftsanteile einer Personenvereinigung in einer Hand.

Im Falle der Vereinigung sämtlicher Geschäftsanteile einer Personenvereinigung in einer Hand haften für die Steuer nur der Veräußerer und der Erwerber der Geschäftsanteile, nicht dagegen die Personenvereinigung selbst. (Urt. v. 6. Febr. 1923, II A 14/23; Slg. 11, 231.)

5. Haftung im Zwangsversteigerungsverfahren.

Bei dem Erwerb eines Grundstücks in der Zwangsversteigerung ist nur ein Steuerschuldner, nämlich der Ersteher, vorhanden. (Urt. v. 13. März 1923, II A 18/23; Slg. 11, 332.) Ein Dritter (Veräußerer) kann also für die Steuer nicht haftbar gemacht werden.

6. Haftung eines Dritten.

Vgl. Nr. 4 zu § 12.

7. Zustellung des Steuerbescheides.

St nur der Grundstückserwerber zur Steuer herangezogen, so kann der Veräußerer gegen die Heranziehung nicht Einspruch einlegen. Der Steuerbescheid braucht nicht beiden Beteiligten zugestellt zu werden. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 601/21; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 20 Abs. 1 GrStG.) Wird einer der Beteiligten als Zweitschuldner herangezogen, so muß ihm auch ein Steuerbescheid zugestellt werden, den er im Rechtsmittelwege beknüpfen kann.

## § 21. Steuerfreiheit der Kriegsbeschädigten und -hinterbliebenen. Befreiung von der Besitzabgabe.

1. Abzweigung einer Filialkirchengemeinde. Wird aus einer Kirchengemeinde eine Tochtergemeinde ausgegrenzt, und dieser hierbei Grundeigentum von der Muttergemeinde übertragen, so wird keine Grunderwerbsteuer erhoben. (Urt. v. 7. März 1922, II A 538/21; Slg. 8, 265; JW. 1922, 834; StuW. I, 488.)

2. Vereinigung zweier Körperschaften des öffentlichen Rechts.

§ 21 Abs. 2 GrStG. ist nur anwendbar, wenn eine Körperschaft öffentlichen Rechts in einer anderen aufgeht, nicht aber, wenn eine solche Körperschaft Grundstücke auf eine andere überträgt. (Urt. v. 10. Okt. 1922, II A 222/22; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 21 Abs. 2 GrStG.; DWR. 1922, 225.)

3. Kriegsbeschädigte.

Voraussetzung für die Anwendung der Befreiungsvorschrift ist, daß der Kriegsbeschädigte die Abfindungssumme zum Grunderwerb tatsächlich verwendet hat. (Urt. vom 10. April 1923, II A 73/23; StuW. II, 587.) Die Steuerbefreiung ist eine sachliche. (Urt. v. 20. März 1923, II A 52/23; Slg. 12, 24.) Deshalb ist nicht nur der Erwerber sondern auch der Veräußerer steuerfrei.

4. Gemeinnützige Zwecke.

Das GrStG. kennt keine Steuerbefreiung des Eigentumswechsels wegen gemeinnütziger Zwecke, die ein Vertragsstück verfolgt. (Urt. v. 3. Okt. 1924, II A 580/24; StuW. III, 1438.) Die Befreiung aus § 21 Abs. 3 Nr. 2 GrStG. bezieht sich nur auf die Sondersteuer des § 10 (Besteuerung der toten Hand), nicht aber auf die Besteuerung des Eigentumsüberganges (§§ 1 ff.).

## § 22. Steuernachlaß für milde Stiftungen.

Keine Rechtsprechung.

## § 23. Steuererlaß und Erstattung aus Rechtsgründen.

1. Antrag im Rechtsmittelverfahren.

Der nach § 23 GrStG. erforderliche Antrag kann auch im Rechtsmittelverfahren gestellt werden und ist in diesem zu erledigen, soweit es die Verfahrensvorschriften nicht aus-

schließen. (Urt. v. 25. Nov. 1921, II A 544/21; Slg. 7, 270; JW. 1922, 631.)

2. Rückerverb.

Ein Rückerverb des Eigentums i. S. des § 23 Abs. 1 a Nr. 3 GrStG. liegt nicht vor, wenn der ursprüngliche Grundstückseigentümer alle Geschäftsanteile einer Gesellschaft, der er das Grundstück übereignet hat, in seiner Hand vereinigt, und dadurch in die Lage versetzt wird, wirtschaftlich über das Grundstück zu verfügen. (Urt. v. 10. Jan. 1922, II A 485/21; Slg. 8, 89; StuW. I, 370.)

Rückerverb des Eigentums i. S. des § 23 Abs. 1 a Nr. 3 GrStG. liegt auch dann vor, wenn er nicht durch den Veräußerer selbst, sondern durch seine Erben vorgenommen wird. (Urt. v. 24. April 1923, II A 25/23; Slg. 12, 85; StuW. II, 587; DStBl. 1923, 230.)

Steuerfreiheit nach § 23 Abs. 1 a Nr. 3 GrStG. ist nur dann zu gewähren, wenn das Eigentum von dem ersten Erwerber oder seinem allgemeinen Rechtsnachfolger unmittelbar auf den ursprünglichen Eigentümer zurückgeht. (Urt. v. 28. Sept. 1923, II A 147/23; Slg. 12, 325; StuW. II, 953; DStBl. 1923, 355.)

§ 23 Abs. 1 a Nr. 2 GrStG. setzt voraus, daß der Rückerverb des Eigentums auf einem dem Veräußerer wegen Nichterfüllung von Vertragsbedingungen des Veräußerungsgeschäfts gesetzlich oder vertragmäßig zustehenden Rechte beruht. (Gutachten v. 15. Febr. 1924, II D 3/24; Slg. 13, 180; StuW. III, 623; JW. 1924, 553.)

Entsteht über die Erfüllung eines Grundstücksveräußerungsvertrags Streit und wird dieser durch Vergleich in der Weise erledigt, daß das bereits übereignete Grundstück zurückzüberzueignen ist, so ist nicht ohne weiteres anzunehmen, daß der Vergleich einen selbständigen Rechtsgrund zur Rückgängigmachung des Geschäfts, losgelöst von der Frage der Vertragsverletzung, schafft und damit die Steuerbefreiung ausschließt. Es ist nicht ausgeschlossen, in dem Vergleich eine Anerkennung des Rechts zur Rückgängigmachung des Vertrags wegen Verletzung der Vertragsbedingungen zu erblicken. (Urt. v. 24. Febr. 1925, II A 914/24; StuW. IV, 868.)

3. Anwendung auf § 6 GrStG.

Erlaß oder Erstattung der Steuer nach § 23 a GrStG. ist auch in den Fällen des wirtschaftlichen Eigentumsübergangs (§ 6 GrStG.) möglich. (Urt. v. 6. Juni 1922, II A 137/22; Slg. 9, 278; StuW. 1922, 746.)

4. Anwendung auf § 3 GrStG.

§ 23 Abs. 1 a GrStG. ist grundsätzlich auch bei der Vereinigung sämtlicher Anteile von Personenvereinigungen in einer Hand (§ 3 GrStG.) anwendbar, nicht aber, wenn nur ein Teil der übertragenen Geschäftsanteile zurückverworfen wird. (Urt. v. 10. Okt. 1922, II A 199/20; Slg. 10, 264; StuW. II, 151; JW. 1923, 319.)

5. Rückauflassung an einen Dritten.

Die Vorschrift des § 23 Abs. 1 a GrStG. trifft auch den Fall, wenn der Erwerber nicht an den ursprünglichen Eigentümer, sondern in dessen Auftrag an einen Dritten rückaufläßt. (Urt. v. 12. Dez. 1922, II A 270/22; Slg. 11, 73; StuW. II, 161.) Dagegen findet Erlaß oder Erstattung nicht statt, wenn ein Dritter auf Grund eines ihm vom ursprünglichen Eigentümer eingeräumten Rechts das Grundstück erwirbt. (Urt. v. 29. Dez. 1924, II A 1127/24; M., Rechtspruch Nr. 5 zu § 23 Abs. 1 a Nr. 3 GrStG.)

6. Erstattung zu Unrecht gezahlter Steuer.

§ 17 AusfBest. zum GrStG. (infolge offensbaren Versehens zu Unrecht gezahlte Steuer) begründet keinen Erstattungsanspruch. (Urt. v. 16. Juni 1922, II A 102/22; DWR. 1922, 185.) Die Bestimmung ist nur als innerdienstliche Weisung anzusehen. Der Steuerpflichtige kann seine Rechte nur im Rechtsmittelverfahren geltend machen.

7. Erstattung bei Nichtgenehmigung des Kaufvertrags.

Wird zu einem Grundstückskaufvertrag die erforderliche obrigkeitliche Genehmigung versagt und deshalb der Käufer aus dem Vertrage entlassen, wogegen ein anderer an seine Stelle tritt, so ist die gezahlte Steuer zu erstatten. (Urt. vom 22. Sept. 1922, II A 188/22; M., Rechtspruch Nr. 1 zu § 23 Abs. 1 b Nr. 2 GrStG.)

**8. Aufhebung des Kaufvertrags.**

Erklären die Vertragsparteien, daß kein Vertrag zustande gekommen sei, so kommt das einer Aufhebung des Vertrages gleich, falls der Vertrag überhaupt gültig gewesen sein sollte. (Urt. v. 31. Okt. 1922, II A 194/22; M., Rechtspruch Nr. 2 zu § 23 Abs. 1 b Nr. 2 GrStG.)

**9. Anfechtung der Grundstücksüberweisung.**

Die Anfechtung einer Rechtshandlung, z. B. eines Grundstückskaufvertrages, durch einen Gläubiger macht die Rechtshandlung nicht an sich nichtig (§§ 1, 3 des Anfechtungsgesetzes und § 135 BGB.), sondern nur dem Gläubiger gegenüber unwirksam. Die Anfechtung geht nicht auf die Rückübertragung des Eigentums, sondern nur auf die Duldung der Zwangsvollstreckung. § 23 Abs. a Nr. 3 GrStG. ist deshalb nicht anwendbar, weil sie einen Rückwerb des Eigentums voraussetzt. (Urt. v. 7. April 1925, II A 85/25; Erste Zentral-Handels-Registerbeilage zum Deutschen Reichs- und Preussischen Staatsanzeiger Nr. 136 v. 13. Juni 1925.)

**§ 24. Steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung.**

1. Veranlagung trotz Bescheinigung über Steuerfreiheit.

Hat die Steuerstelle in der nach § 24 GrStG. zu erteilenden Bescheinigung irrtümlich den Rechtsvorgang für steuerfrei erklärt, so hindert § 212 Abs. 2 RWbG. nicht die Heranziehung zur Steuer nach Umschreibung des Eigentums im Grundbuch. (Urt. v. 17. Nov. 1922, II A 250/22; Slg. 10, 314; StuW. II, 162.)

2. Anfechtung der Höhe der vorläufigen Zahlung.

Wird die Höhe der vorläufig festgesetzten Steuer angefochten, so ist insoweit das Berufungsverfahren auch dann nicht gegeben, wenn gleichzeitig das Berufungsverfahren über den Grund des Steueranspruchs schwebt. (Urt. v. 12. Dez. 1924, II A 1081/24; Slg. 15, 132.) Es ist nur die Beschwerde zulässig. (Vgl. § 2 Abs. 2 DurchfBest. zu § 24 GrStG. v. 17. Jan. 1924; RWbI. I, 33.)

3. Stundung der vorläufigen Zahlung.

Ist die Bescheinigung nach § 24 GrStG. dahin erteilt, daß die Steuer gestundet sei, so kann im Rechtsmittelwege nicht Abänderung dahin verlangt werden, daß eine Steuer nicht zu erheben sei. Der Streit über die Steuerpflicht gehört dann in das Verfahren, das gegen die Erhebung der Steuer nach Eigentumsübergang eingeleitet werden kann. (Urt. vom 13. März 1925, II A 78/25; M., Rechtspruch Nr. 6 zu § 24 GrStG.)

4. Bemessung der vorläufigen Zahlung bei Erwerb von Grundstücksanteilen.

Hat die Steuerstelle die vorläufige Zahlung zu Unrecht nach dem ganzen Grundstückswert bemessen, während sie, wie z. B. bei Naturalteilung eines Grundstücks unter zwei Bruchteilseigentümern, nur zur Hälfte hätte angesetzt werden dürfen, so ist hiergegen nicht das Beschwerde-, sondern das Berufungsverfahren gegeben. (Urt. v. 8. Mai 1925, II A 246/25; DR. 1925, 158; JW. 1925, 2059; vgl. auch Urt. v. 9. Juni 1925, II A 298/25; DR. 1925, 158.)

5. Nur einmalige Forderung der vorläufigen Zahlung.

Die vorläufige Zahlung aus § 24 GrStG. kann für ein

und denselben Eigentumsübergang nur einmal gefordert werden. (Urt. v. 14. Juli 1925, II A 350/25; Slg. 17, 44; RStBl. 1925 Nr. 24 S. 199; StuW. IV, 1640.)

**§§ 25, 26, 27, 28. Mitteilungs- und Anzeigepflicht der Behörden usw. und der Steuerpflichtigen.**

Keine Rechtsprechung.

**§ 29. Steuerveranlagung.**

Die Mitteilung der Steuerstelle an den Steuerpflichtigen, daß keine Grunderwerbsteuer zu erheben sei, ist keine Anerkennung i. S. des § 78 RWbG., auch kein Steuerbescheid nach § 76, § 212 Abs. 2 a. a. D. (Urt. v. 24. Jan. 1922, II A 583/21; Slg. 8, 115.) Gelangt die Steuerstelle nachträglich zu einer anderen Rechtsauffassung, so kann sie jederzeit die Veranlagung nachholen.

**§ 30. Steuerentrichtung.**

Keine Rechtsprechung.

**§ 31. Steuerhinterziehung.**

Keine Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, da dieser für das Verwaltungsstrafverfahren nicht zuständig ist.

§§ 32 bis 34 (ersetzt durch §§ 34 bis 37 des Finanzausgleichsgesetzes vom 23. Juni 1923; RWbI. I, S. 483 und vom 10. August 1925, RWbI. I, S. 241). **Steuerteil und Zuschlagsrecht der Länder und Gemeinden.**

1. Zuständigkeit über die Zuschläge im Rechtsmittelverfahren.

Zur Entscheidung über Rechtsmittel, die lediglich die Zuschläge betreffen, sind in Preußen die Bezirksausschüsse und das Obergericht zuständig. (Urt. v. 26. Juli 1924, II A 503 und 508/24; StuW. III, 1082 und Urt. v. 21. Okt. 1924, II A 706/24; DR. 1925, 53; Urt. v. 2. Aug. 1924, II A 372/24; RStBl. 1924 Nr. 243 S. 117.) Um ein solches Rechtsmittel handelt es sich z. B. bei der vom Steuerpflichtigen vielfach aufgestellten Behauptung, daß bei rechtzeitiger Entrichtung des Eigentumswechsels in das Grundbuch der Erwerb nicht von den erhöhten Gemeindefzuschlägen erfaßt worden wäre.

2. Umfang des Zuschlagsrechts.

Die Länder und Gemeinden sind berechtigt, über den Umfang des § 8 GrStG. hinaus persönliche Befreiungen hinsichtlich der Zuschläge zu gewähren. (Urt. v. 21. Okt. 1924, II A 909/24; DR. 1925, 53. JW. 1924, 1891.)

§§ 35 und 36. **Billigkeitserlaß und Erlaß von Ausführungsbestimmungen.**

Diese Paragraphen kommen für eine Rechtsprechung nicht in Frage.

**§ 37. Übergangsvorschriften.**

Die zu § 37 ergangene Rechtsprechung hat für das jetzt geltende Recht nur untergeordnete Bedeutung.



# Schrifttum des Steuerrechts seit August 1925.

Mitgeteilt von Dr. Martin Kreplin, Bibliothekar beim Reichsgericht.

## Reichssteuerrecht.

### Allgemeines.

- Pall, Kurt.** Die Entwicklung des Steuerrechtssystems. In: *Verw.-Archiv* 1925, S. 308/20.
- Becker, Enno.** Grundfragen aus den neuen Steuergesetzen. In: *Steuer u. Wirtschaft* 1925, Sp. 1579/1610 u. 1977/86 u. 1926 Sp. 117/24, 241/64, 525/56.
- Die neuen Steuergesetze. In: *Steuer u. Wirtschaft* 1925, Sp. 1369/96.
- Bühler, Ottmar.** Der zulässige Inhalt von Ausführungsbestimmungen zu Steuergesetzen nach der Rechtsprechung des preuß. Oberverwaltungsgerichts u. derjenigen des Reichsfinanzhofs. In: *Verwaltungsrechtliche Abhandlungen*. Festgabe z. 50jährigen Bestehen des Preß. Oberverwaltungsgericht. Hrsg. v. G. Triefel. S. 29/61.
- David, Alfons.** Steuerrecht und Rechtseinheit. In: *DSZ* 1925, Sp. 1152/6.
- Friedberg, Ev.** Allgemeine Abgabenlehre. 2., neu bearb. u. erg. Aufl. (Einführung in d. Staats- u. Steuerrecht. H. 12.) Kassel, Hof- u. Waisenhausbuchdr. 1925. (IV, 135 S.) 3.—
- Haußmann, Fritz.** Die neue Steuerreform u. ihre Bedeutung für die Wirtschaft. (Veröffentl. der Steuerstelle des Reichsverbandes d. deutschen Industrie. H. 2.) Berlin, Heymann 1925. (IV, 29 S.) 1,60.
- Höpker Aschoff.** Steuervortragszyklus der Industrie- u. Handelskammer. Einführungsvortrag. In: *Mitteilungen der Industrie- u. Handelskammer zu Berlin* 1925, S. 960/4.
- Holländer, Adolf.** Die neuen Steuern. In: *J. f. Handels- u. Wirtschaftspraxis* 1925, S. 222/4 u. 263/6.
- Koepffel, Wilh.** Die neue Finanzreform. In: *Dtsch. Wirtschafts-Zeit.* 1925, S. 786/8.
- Kritische Betrachtungen zur neuen Steuergesetzgebung. In: *Bank-Archiv* 1924/25, S. 421/33.
- Leuz, Richard.** Die Klarstellung der deutschen Finanzwirtschaft. In: *Dtsch. Wirtschafts-Zeit.* 1925, S. 951/2.
- Mering, Otto von.** Die Steuerlast in Deutschland. Kritische Betrachtungen zur Frage der volkswirtschaftlichen Wirkungen des gegenwärtigen deutschen Steuersystems. Jena, Fischer 1926. (V, 53 S.) 2,80
- Merk, Wilhelm.** Steuerschuldrecht. Tübingen, Mohr 1926. (VIII, 168 S.) 7,60.
- Mombert, P.** Die Belastung der Wirtschaft durch Steuern und Abgaben. In: *Dtsch. Wirtschaft-Zeit.* 1926, S. 381/4.
- Nawiasch, Hans.** Steuerrechtliche Grundfragen. München, Pfeiser 1926. (90 S.) 5,20.
- Delrichs.** Die Industrie- und Handelskammern u. die Steuern. In: *Dtsch. Wirtschafts-Zeit.* 1925, S. 1028/31.
- Popp.** Steuerreform u. Steuerrecht. In: *DSZ* 1925, Sp. 1357/61.
- Raab, Friedr.** Wege zur Steuerermäßigung. Ziele u. Wege umfassender Sparpolitik. Mit einem Vorwort von Saemisch. (Veröffentl. d. Kuratoriums f. Spar- u. Vereinfachungsmaßnahmen. Nr. 1.) Berlin, Deutschen-Spiegel 1925. (67 S.) 2.—
- Rinteln, W.** Die neuen Steuergesetze. Ein Rückblick und Ausblick. In: *Steuer-Archiv* 1925, S. 265/7.
- Ritschl, Hans.** Theorie der Staatswirtschaft u. Besteuerung. (Bonner Staatswissenschaftliche Untersuchungen. H. 11.) Bonn u. Leipzig, Schroeder 1925. (XI, 231 S.) 7.—
- Schrani, Rudolf.** Besteuerungsrecht u. Steueranspruch. (Wiener staatswissenschaftliche Studien. N. F. Bd. 8.) Wien, Leipzig, Deutsche 1925. (184 S.) 10.—
- Shirras, G. Finlay.** Volkseinkommen und Besteuerung. Vortrag. Deutsch hrsg. v. M. J. Bonn. Mit Diskussionsreden von Sir Jostias Stamp, F. Layton u. a.; mit einem Anhang über den Finanzbelastungsvergleich von Alberto Pirelli. Jena, Fischer 1926. (VIII, 71 S.) 3,60.
- Terhalle, Fritz.** Auf dem Wege von der Steuer- zur Finanzpolitik. In: *Wirtschaftsdienst* 1926, S. 41/3.
- Zur Reichsfinanzreform von 1925. In: *3StaatsW.* 1925/26, S. 289/340.
- Wegler, Robert.** Offenlegung der Steuerlisten. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen* 1925, H. 9/10, S. 48/50.
- Steuerrecht einzelner Berufe.
- Friedländer, Kurt.** Das ärztliche Berufsgeheimnis im Steuerrecht. In: *DSW.* 1926, Sp. 108/13.
- Gambke, Erdmann.** Die steuerrechtliche Behandlung des Versicherungsagenten. In: *Juristische Rundsch. f. d. Privatversicherung* 1925, S. 219/22.
- Markuse, Paul.** Die Besteuerung der Rechtsanwälte nach den neuen Steuergesetzen. In: *JW.* 1925, S. 1965/6.
- Rasch, W.** Zur Steuerpflicht der Sparkassen. In: *Bank-Archiv* 1926, S. 255/8.
- Wassermann, Rud.** Versicherungs- u. Steuerpflicht der Hausgewerbetreibenden. In: *Blätter für Arbeitsrecht* 1926, Nr. 10 vom 16. Mai 1926.
- Steuerrecht der Auslandsdeutschen u. Ausländer.
- Cohen, Alfred.** Einkommensteuer für Ausländer. In: *Bank-Archiv* 1926, S. 314/6.
- Karger, Alfred.** Die Besteuerung der Ausländer und ausländischen Gesellschaften in Deutschland. (Internationale Rechtspraxis. H. 3.) Berlin, Prager 1926. (31 S.) 1,75.
- Ritter.** Die Steuerpflicht der Auslandsdeutschen nach dem neuen Einkommensteuer- und Vermögensteuergesetz. In: *Steuer-Archiv* 1926, Sp. 134/36.
- Schmalz, Heinz.** Die Einkommenbesteuerung ausländischer Firmen. In: *Wirtschaftl. Nachrichten f. Rhein u. Ruhr* 1926, S. 622/3.
- Stolck, Erich u. Schröder, Karl.** Die deutsch. Reichssteuergesetze unter besonderer Berücksichtigung von Wohnsitz u. Aufenthalt sowie Einkommen u. Vermögen im Ausland. Eine kurze Zusammenfass. d. Grundzüge d. neuen Einkommen-, Körperschafts-, Vermögen- u. Erbschaftsteuergesetzes unter bes. Erörterung d. Begriffe „Wohnsitz“ u. „Aufenthalt“, sowie aller Vorschriften zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung in Zn- u. Ausland. Hamburg, Broschek 1926. (111 S.) 4,80.
- Steuerrecht der Gesellschaften.
- Baerwinkel-Leue, Hans J.** Ist die GmbH u. Co. steuerlich günstig? In: *Rundschau f. G. m. b. H.* 1926, Sp. 5/7.
- Pall, Kurt.** Die Inanspruchnahme von Geschäftsführern einer Gesellschaft mbH. u. sonstiger Vertreter für Steuerschulden durch das Finanzamt. In: *DSZ* 1925, Sp. 733/41.
- Beuck, Willi.** Steuerlich zweckmäßige Gesellschaftsformen. Die Besteuerung der Unternehmungen. 4. umgearb. Aufl. Berlin, Spaeth u. Linde 1926. (182 S.) 4,40, geb. 5,60.
- Boethke, Wilhelm.** Über die Haftung der gesetzlichen Vertreter von Aktiengesellschaften u. Gesellschaften mbH. für Leistungen, die auf Grund der Steuergesetze geschuldet werden. In: *DSW.* 1926, Sp. 685/7.
- Brönnner, Herbert.** Die zweckmäßigste Unternehmungsform nach den neuen Steuergesetzen. In: *DSZ* 1925, Sp. 897/900.
- Büchtling.** Die steuerliche Behandlung der Organgesellschaften. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen* 1925, H. 9/10, S. 36/42.
- Friescke, Runo.** Offene Handelsgesellschaft u. Steuer. In: *Jf. f. Gesellschaftswesen* 1925, S. 255/8.
- Gierse.** Die steuerliche Behandlung der GmbH u. Co. In: *Rundschau f. GmbH.* 1926, Sp. 330/3 u. Fortf. folgt.
- Goetz, Oscar.** Entscheidungen u. Gutachten des Reichsfinanzhofes zum Rechte der Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Zusammenges. u. bearb. Frankenstein i. Schlef. Philipp 1926. (198 S.) Geb. 10.—
- Karger, Alfred.** Empfiehlt sich die Gründung von juristischen Personen? In: *DSZ* 1925, Sp. 1088/9.
- Koepffel, Wilh.** Welche Gesellschaftsform ist steuerlich besonders günstig? In: *Mitt. d. Industr. u. Handelsk.* Berlin 1925, S. 1136/48.
- Lewin.** Die Stellung des stillen Gesellschafters bei der Einkommen- und Vermögensteuer. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen* 1925, H. 11, S. 15/9.
- Silberschmidt.** Die juristische Person und das Steuerrecht. In: *DZ.* 1926, Sp. 3/9.
- Strauß, Fritz H.** Die Bedeutung der neuen Steuergesetze für die offene Handelsgesellschaft. In: *Jf. f. Gesellschaftswesen* 1925, S. 327/9.
- Weymann, Fritz.** Steuerersparungsabsichten bei Gesellschaftsgründungen. In: *Jf. f. Gesellschaftswesen* 1925, S. 329/31.
- Wünschmann, F.** Die Belastung der verschiedenen Gesellschaftsformen nach den neuen Steuergesetzen. Stuttgart, Heß 1925. (30 Sp.) 1,50.
- Aus: *Steuer u. Wirtschaft* 1925, Sp. 1721/52.
- Bilanz u. Steuer.
- Beuck, W.** Das Grundstückskonto in der Steuerbilanz. In: *DSZ* 1925, Sp. 1000/1.
- Chenaur-Repond, Julius.** Die Bilanz nach den neuesten Steuergesetzen. Mit zahlreichen Beispielen. Stuttgart, Muth 1926, (83 S.) 3.—
- Eckstein, Hans.** Geheimbuchführung u. Steuer. In: *DSZ* 1925, Sp. 722/3.

- Verstner, Paul. Bilanzrichtung auf Grund der neuen Steuer-gesetze. In: DStZ. 1925, Sp. 813/7.
- Welbling. Die Buchprüfung der Großbetriebe. In: Dtsch. Steuer-ztg. 1926, Sp. 415/21.
- Wummel, Otto. Gutachten über die „Beweiskraft einer Buch-führung auf losen Blättern“. In: Steuer-Archiv 1925, S. 383/5.
- Pick, Handels-u. Steuerbilanz. In: DStZ. 1925, Sp. 715/22.
- Redecker. Die Beweiskraft der Handelsbücher in steuerlicher Be-ziehung. Leipzig, Verband deutscher Bücherrevisoren 1925. (77 S.) 3,—.
- Rosendorff, Richard. Bilanz und Steuer. In: Jf. f. Gesell-schaftswesen 1925, S. 399/401.
- Schlör, Rasp. Die Zugehörigkeit zum Kaufmannsvermögen (Bi-lanzfähigkeit). In: DStZ. 1925, Sp. 900/5.
- Schäpe, Willy. Buchführung und Steuergesetzgebung. (Allg. über-blick.) (Verband dt. Bücherrevisoren, Eig. Berlin. Steuerrecht u. Wirtschaftsleben. H. 1.) Leipzig, Verb. dt. Bücherrevisoren 1925. (23 S.) 1,—.
- Spannenkreß, Karl. Die Steuerbuchführung. Ein Wegweiser durch Recht u. Praxis der Buchführung unter dem Einfluß der Steuergesetzgebung. (Gloeckners Handels-Bücherei. Bb. 120.) Leip-zig, Gloeckner 1925. (125 S.) 2,—.
- Stamm, J. Das Bilanzproblem nach Maßgabe der neuen Steuer- und Aufwertungs-gesetze. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 982/6.
- Wulff, Hans. Die buchtechnische Behandlung der Bildung und Auf-lösung von Reserven und Posten zur Wertberichtigung u. für ge-schätzte Verpflichtungen unter Berücksichtigung der steuerlichen Er-fordernisse. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1925, H. 9/10, S. 20/6 u. H. 11, S. 1/13.
- Wulff, Hans. Buchführung u. Bilanz als Grundlage für die Steuer. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (256 S.) 4,80; geb. 6,—.
- Zimmermann, U. Die Beweiskraft der Buchführung für das Reichs-steuerrecht. In: DStZ. 1925, Sp. 1729/30.
- Beziehung zu anderen Gesetzen.
- Derfch, Hermann. Beziehungen der neuen Steuergesetzgebung zur Sozialversicherung und Militärversorgung. In: DStZ. 1925, Sp. 1089/98.
- Priebe. Steuerrecht und Arbeitsrecht. In: Juristische Rundsch. 1925, Sp. 932/8.
- Aufwertung u. Steuern.
- Crisolli. Zur Frage der Aufwertung alter Steuer-schulden. In: DStBl. 1925, Sp. 615/6.
- Delbrück, H. Die Behandlung von aufgewerteten Forderungen u. Schulden im Steuerrecht. In: DStZ. 1925, Sp. 1139/44.
- Rennerkecht, A. Die steuerliche Behandlung des Aufwertungs-ausgleichs-Kontos. In: DStZ. 1925, Sp. 1036/40.
- Steuertarife u. Kalender.
- Maschkowski. Wegweiser durch die Reichssteuertarife. Ausführ-liche Tabellen zu den wichtigsten Reichssteuern unter besonderer Berücksichtigung der Ausnahmenvorschriften, mit zahlreichen Bei-spielen. Berlin, Vahlen 1926. (87 S.) 3,—.
- Reichsfinanzkalender für deutsche Zoll- u. Finanzbeamte. Hrsg. von Rich. Hermes. Jg. 20, 1926. Hamburg, Hermes 1925. (418 S.) 3,40.
- Gesamtausgaben der Steuergesetze.
- Boethke, Wilhelm u. Arlt, Hans. Die wichtigsten Steuer-reformgesetze 1925. Hrsg. (Handbuch des Steuerrechts. Vorband.) Köln, D. Schmidt 1925. (XI, 235 S.) 8,—.
- Brönnner, Herbert. Die Reichsfinanzgesetze 1925. Gesamtausg. Erl. mit Anhang. (Eizners Betriebs-Bücherei. Bb. 30.) Berlin, Eizner 1925. (VIII, 479 S.) 8,—; geb. 9,50.
- Handkommentar der Reichssteuergesetze. Besitz- und Verkehrs-steuern. Hrsg. von Mitgliedern des Reichsfinanzhofes, Enno Becker (u. a.) Bg. 1. Stuttgart, Heß 1926. (III, 32, VI, 92, IV, 31, 64 S.) 8,80.
- Heilbron, Eduard. Die neuen Steuergesetze. Mit ausführl. Dar-stellung sämtl. Durchführungsbestim. u. Sachreg. Bb. 1 u. 2. (Samml. dtsh. Gesetze. Bb. 119/120.) Mannheim, Benzheimer 1925.
1. Einkommensteuergesetz u. Körperschaftsteuergesetz. (VII, 238 S.) 5,—.
  2. Reichsbewertungsgesetz, Ges. über Vermögen- u. Erbschaft-steuer, Erbschaftsteuergesetz. (VII, 319 S.) 5,—.
- Hopp, Heinrich. Die neuen Steuergesetze nebst den Aufwertungs-gesetzen. Erl. dargestellt. Bahreuth, Dießel 1925. (III, 273 S.) 3,50.
- Koch, Fr. Wilh. Die Reichssteuergesetze v. 10. Aug. 1925. Text-ausgabe mit Einf. in die neue Steuergesetzgebung u. Sachregister. Nebst Nachtr.: Gesetz üb. die Senkung der Lohnsteuer. München, Beck 1925. (LXIII, 251 S.) Nachtr.: Daselbst 1926. (4 S.) Zw. 4,—.
- Koppe, Friz. Die neuen Steuergesetze 1925. Einf. u. Steuerführer m. sämtl. Gesetzestexten. Berlin, Spaeth u. Linde 1925. (194 S.) 3,—; Hlw. 3,80.
- Reichssteuergesetze 1925. Textausgabe mit ausführl. Sach-register. (Wuttentag'sche Sammlung von Textausgaben ohne Ann. mit Sachreg.) Berlin, de Gruyter 1925. (329 S.) Zw. 4,—.
- Die neuen Steuergesetze 1925. Reihe 11/13. Berlin, Hey-mann 1925.
11. Überleitungsgesetz, Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuer-gesetz. Textausgabe. (91 S.) 2,—.
  12. Reichsbewertungsgesetz, Vermögens- u. Erbschaftssteuergesetz. Textausg. (76 S.) 2,—.
  13. Gesetz über d. gegenseit. Besteuerungsrecht. Finanzaus-gleichsgesetz. Gesetz über Änderung d. Verbrauchssteuern. Gesetz über Erhöhung der Bier- u. Tabaksteuern. Textausg. (59 S.) 1,—.
- Die neuen Steuergesetze. Gesetzestext u. Darst. m. erl. Beisp. Ein Nachschlagebuch für jedermann. Frankfurt a. M., Societäts-Druckerei 1925. (208 S.) 6,—.
- Steuergesetze von 1925. Bb. 1 u. 2. (Stilkes Textausgaben Nr. 13 u. 14.) Berlin, Stilke 1925.
1. Einkommensteuergesetz u. Körperschaftsteuergesetz nebst Steuer-überleitungsgesetz u. Einl., Erg.-Vorschriften u. Sachreg. (XV, 119 S.) Pp. 3,—.
  2. Vermögensteuergesetz, Erbschaftsteuergesetz, Reichsbewertungs-gesetz in vollst. Text nach d. neuesten Stande d. Gesetzgebung m. ausführl. Einl., Erg.-Vorschriften u. Sachreg. (IV, 132 S.) Pp. 3,—.
- Systematische Darstellungen und Einführungen.
- Baill, Kurt. Einführung in das Steuerrecht. 3. Aufl. (Schriftenreihe der Verwaltungsakademie. Nr. 3.) Mannheim, Bensheimer 1925. (370 S.) 9,—.
- Delbrück. Rechtsatlasbuch für Steuerpflichtige. (Stand vom 15. Jan. 1926.) Zahlenanhang, Ergänzungen u. Stichwortverzeichnis. Stuttgart, Verlag f. Wirtschaft u. Verkehr 1926. (247 S.) 1,55.
- Feilchenfeld, Werner. Steuerhandbuch. Leitfäden für die neuen Steuergesetze mit systematischer Erläuterung, Beispielen u. Ge-setzestext. (Deutsche Wirtschaftsgesetze. Bb. 2.) Berlin, Hobbins 1925. (XII, 576 S.) Geb. 18,—.
- Kulenkampff, Walter. Die neuen Steuergesetze und ihre Be-deutung. Bb. 1. Abgeschloffen am 31. Dez. 1925. Berlin, Deutschen-spiegel 1926. (XVIII, 331 S.) Zw. 10,—.
- Mirbt, Hermann. Grundriß des deutschen und preussischen Steuer-rechts. Leipzig, Deichert 1926. (XII, 355 S.) 9,—; geb. 11,—.
- Mobel, Otto. Steuerführer 1925. Eine Übersicht üb. d. gelt. Reichssteuerrecht nach d. Stande am 25. Aug. 1925. (Zeitgemäße Steuerfragen. Abh.: S. 24.) Berlin, Vahlen 1925. (162 S.) 4,—.
- Peschka, A. Wie werde ich mein eigener Steuerberater? Bb. 2. Staats- u. Gemeindesteuern. Köln, Neffe 1925. (59 S.) 1,80.
- Pick, Siegmund Georg u. Schlör, Rasper. Die neuen Steuern für Handel und Industrie. Systemat. Einführung in die neue Steuer-gesetzgebung 1925. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (272 S.) 5,—; geb. 6,20.
- Pistorius u. Wünschmann. Die neuen Steuergesetze. In: JW. 1925, S. 1953/60.
- Wassermann, Rudolf. Übersicht über die geltenden Steuersätze der Besitz- u. Verkehrssteuern. In: DStZ. 1925, Sp. 883/96.
- Zimmermann, U. Steuerführer durch das Steuerrecht. Das Wichtigste aus den Steuergesetzen für Praxis, Handel u. Gewerbe zusammengestellt. Berlin, Gewerbebund Brandenburg 1925. (39 S.) —,50.
- Steuerreform 1926.
- Dorn, Herbert. Das Recht der Steuerreform 1926. In: JW. 1926, S. 82/96.
- Haußmann, Friz. Kritische Betrachtungen zur neuen Steuer-reform. (Kölner Industrie-Heft 4.) Köln, Neubner 1926. (39 S.) 1,20.
- Das Steuerkompromiß. In: Wirtschaftsdiensft. 1926, S. 498/9.
- Rechtsprechung.
- Fürnrohr. Aus der steuerlichen Rechtsprechung und Praxis. In: DStZ. 1925, Sp. 1163/6. 1926, Sp. 276/80.
- Haußmann, Friz. Steuerrechtsprechung und Wirtschaft. In: Steuer u. Wirtschaft. 1925, Sp. 1759/68.
- Jahrbuch des Steuerrechts. Hrsg. v. Friz Koppe. Jg. 5, 1924. Berlin, Spaeth & Linde 1925. (XI, 462 S.) Hlw. 12,—.
- Loß, Richard. Rechtsprechung und Schrifttum in Reichssteuer-sachen. Bb. 7 enth. d. Jahr 1925. München, Schmeizer 1926. (VII, 178 S.) Pp. 7,—.
- Loß. Der Tatbestand in Entscheidungen zweiter Instanz. In: Steuer-Archiv 1926, S. 73/4.
- Maag, R. Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofes. In gekürzter Fassung bearbeitet. Bb. 3, Teil 2. Amtliche Samm-lung. Bb. 11/15. Berlin, Heymann 1925. (XXIII S., S. 185/344.) 6,—. Bb. 3 vollst. 10,80; geb. 12,50.
- Neue Rechtsätze des Reichsfinanzhofes hrsg. vom Reichsfinanz-hof, Stück 18 (Blatt 174/81). München, Gerber 1926. Viertel-jährlich 3,—.

## Allgemeine Grundlagen des Reichssteuerrechts.

## Reichsabgabenordnung.

## Textausgaben und Kommentare.

- Becher, Carl. Die Reichsabgabenordnung mit Stundungsordnung u. Beitreibungsordnung. Textausgabe mit Anmerkungen unter besonderer Berücksichtigung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofes. 2. Aufl. (Steuerkommentare der Praxis. Bd. 5.) Berlin, Spaeth & Linde 1926. (XVI, 398 S.) 6,—; geb. 8,—.
- Becker, Euno. Die Reichsabgabenordnung. Erläutert. 4., neubearb. Aufl. (Steuer-Bücherei. Bd. 4.) (Taschen-Gesetzsammlung 98.) Berlin, Heymann 1925. (XII, 903 S.) M. 20,—.
- Rofes. Reichsabgabenordnung mit Nebengesetzen hrsg. (Eblaffen Leitfächer für Zoll- u. Verbrauchssteuergesetze. Bd. 21.) Hamburg, Hermes 1926. (245 S.) Geb. 7,—.
- Mrozek. Ergänzungs- bzw. Deckblätter zum Kommentar zur Reichsabgabenordnung. Herausgeb. von Mrozek u. a. 3., neubearb. Aufl. Köln, Schmidt 1926. (27 Bl.) 1,—.
- Reichsabgabenordnung. Hrsg. im Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926. (166 S.) 1,60.

## Abhandlungen.

- Becker, Carl. Reform der Reichsabgabenordnung? In: DStZ. 1926, Sp. 20/8.
- Conrad, Herbert. Grundzüge der Reichsabgabenordnung (außer Beitreibungsverfahren, Strafrecht u. Strafverfahren). 4. Aufl. in Verh. mit Hans Kömer. (Einführung in das Staats- u. Steuerrecht. S. 2.) Kassel, Hof- u. Waisenhausbuchdr. 1925. (IV, 112 S.) 2,50.
- Dunkelsbühler. Der Rechtsschutz der Steuerpflichtigen und § 6 der Reichsabgabenordnung. In: JW. 1926, S. 693/4.
- Lewin. Die Aufrechnung gegen und mit Steueransprüchen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1925, S. 9/10, S. 50/4.
- Hausler, Karl August. Änderung von Steuerbescheiden gem. § 76 Ziff. 2 der Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1925, Sp. 612/3.
- Mainzer. Steuerliche Umgehungsgeschäfte. (Ein Beitrag zu § 5 W. In: Hessische Rechtsprechung. 1926, Sp. 57/60.)
- Ruß, Hans. Die Änderung von Steuerbescheiden zugunsten der Steuerpflichtigen gemäß § 76 Abs. 1 Ziff. 2 der Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1925, Sp. 682/5.
- Wagner. Aufrechnung, Stundung, Niederschlagung und Erlaß nach der Reichsabgabenordnung und den Ausführungsbestimmungen dazu. In: ZfZ. 1925, S. 186/9 u. 202/3 u. 209/12 u. 220/1.
- Weiß. Der Rechtsschutz im Steuerrecht u. seine Ausdehnung auf den Steuerzeichenbezieher. In: ZfZ. 1926, S. 119.

## Rechtsmittel.

- Delbrück. Vergleiche in Steuerfällen. In: DStZ. 1926, Sp. 36/8.
- Graeffner u. Wild. Der Rechtsmittelzug bei den öffentlichen Abgaben des Reichs, Preußens u. der preussischen Gemeinden. In: Staats- u. Selbstverwaltung. 1926, S. 345/7.
- Serbst. Wer trägt die Kosten, wenn das Rechtsmittel eines Finanzamtes als Nebenklager im gerichtlichen Strafverfahren zurückgenommen wird oder Mißerfolg hat. In: JW. 1926, S. 1137/8.
- Hübner, W. Rechtsmittel im Steuerabzugsverfahren. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 75/7.
- Klocher. Die Rechtsmittel in Reichssteuerfällen. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 156/61.
- Das Rechtsmittelverfahren nach dem Reichsbewertungs- und dem Vermögenssteuergesetz. In: Rundsch. für GmBh. 1926, Sp. 209/14.
- Mantel, H. Rechtsmittelbehörde im Sinne des § 295 Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1926, Sp. 16/20.
- Schmalz, Heinz. Rechtsschutz u. Rechtsschutzweg in Steuerfällen. In: Deutsche Wirtschaftszeitung. 1926, S. 456/7.
- Ullrich. Rechtsmittel gegen die Verwerfung eines Rechtsmittels durch den Vorsitzenden (§ 236 Abs. 2 W.). In: DStBl. 1925, Sp. 613/5.

## Beitreibung.

- Braitinger, R. Dritteigentum im Beitreibungsverfahren nach der Reichsabgabenordnung. In: JW. 1926, Sp. 2425/6.
- Crispolti. Zur Auslegung des § 301 der Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1926, Sp. 187/9.
- Eich, R. Das Vollstreckungsstufen bei Erhebung der Staats- u. Gemeindeabgaben. Vortrag. Köln, Selbstverlag 1926. (50 S.) 1,80.
- Hahn, Max. Die Vorschriften über das Mahn- u. Zwangsverfahren nach der Reichsabgabenordnung nebst den Vorschriften über Verzugszuschläge und Stundungszinsen. Nebst Nachtr.: Gebührentarif. (Sammlung wichtiger Verwaltungsgeetze. Bd. 6.) Berlin, Walle 1925. (239 u. 19 S.) 4,— u. —,35.
- Lewin. Das Aufrechnungsverfahren nach der Beitreibungsordnung. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1926, S. 3, S. 16/20.
- Strauß. Die Bedeutung der Gütertrennung für die Zustellung des Steuerbescheides und für die Vollstreckung des Steueranspruchs. In: Steuer-Archiv. 1926, Sp. 137/41.

## Konkurs u. Steuern.

- Boethke, Wilhelm. Konkursverfahren und Steuern. In: DStBl. Jg. 9, 1926, Sp. 8/12, Sp. 63/7 u. Sp. 113/9 u. in: Rundschau für GmBh. 1926, Sp. 274/6, 352/4 u. Schluß folgt.
- Kluckhohn. Behandlung von Steuerfragen in Konkursen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1926, S. 1/7.
- Lewin. Steuerbehörden und Konkurs der Steuerpflichtigen. In: DStZ. 1926, Sp. 213/220.

## Steuerstrafrecht.

## (Gesamtdarstellungen.)

- Cattien, Hans. Reichssteuerstrafrecht u. Reichssteuerstrafverfahren. System. Darst. im Grundriß nach den Vorschriften der Reichsabgabenordnung über Strafrecht u. Strafverfahren mit Erl. Berlin, Heymann 1925. (XI, 290 S.) Nebst Nachtr. 1 u. 2. 10,—.
- Groth, Karl. Wegweiser durch das Steuerstrafrecht und Strafverfahren nach der Reichsabgabenordnung. Berlin-Charlottenburg, Berger 1926. (104 S.) 2,50; M. 4,—.
- Lelewer, Herm. Steuer-Strafrecht. Berlin, Stilke 1925. (172 S.) 4,—.

## (Einzelheiten.)

- Ahlborn. Nach welchen Gesetzesvorschriften ist das Inverkehrbringen von mindergräbigem Trinkbranntwein zu bestrafen? In: ZfZ. 1926, S. 105/10.
- Die Rückfallstrafe nach § 69 W. (ZfZ. 1925, S. 162/4.)
- Cattien, Hans. Welche Beiträge zur Auslegung des Steuerstrafrechts bringt RGSt. Bd. 58? In: JW. 1925, S. 1966/8.
- Verklärung von Steuereinnahmen durch strafbare Pflichtverletzung. In: JW. 1925, S. 2747/8.
- Ehrhardt. Kosten des Verwaltungsstrafverfahrens. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 43/5.
- Egger. Zulassung eines Beistandes im Steuerstrafverfahren. (Steuer-Archiv. 1925, S. 271/2.)
- Erich. Das Steuerstrafverfahren in der gerichtlichen Praxis. (Der junge Rechtsgelehrte. 1925, S. 129/34.)
- Frießacker, Kuno. Ist die Unterlassung rechtzeitiger Abgabe einer Steuererklärung strafbar? In: DStBl. 1925, Sp. 744/6.
- Groth. Reichssteuerstrafverfahren. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 154/6.
- Heinrich. Die Bestrafung von Steuerzuwiderhandlungen aus früheren Jahren. Eine wichtige Entscheidung des Reichsgerichts. In: Rundschau f. GmBh. 1925, Sp. 616/8.
- Anpassung des Steuerstrafrechts an das allgemeine Strafrecht. (Dtsh. Steuerblatt. 1926, S. 20/4.)
- Heinrich, H. Die Zuständigkeit der Gerichte im Steuerstrafverfahren. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, S. 9/10, S. 42/6.
- Hunger. Die strafrechtliche Abndung des Verkaufs mindergräbigen Trinkbranntweins. (Ztschr. f. Bölle u. Verbrauchssteuern. 1926, S. 47/8.)
- Jadesohn. Aus der steuerstrafrechtlichen Praxis. (Steuer-Archiv. 1925, S. 137/9 u. S. 372/4; 1926 S. 74/5.)
- Das Steuerstrafrecht der Einkommen- und Körperschaftsteuer. (DStZ. 1925, S. 991/2.)
- Die steuerstrafrechtliche Rechtsprechung. In: DStZ. 1925, Sp. 829/34.
- Steuerstrafrechtliche Rechtsprechung. In: ZfZ. 1925, S. 197/9; 1926, S. 45/7, 101/2.
- Steuerstrafrechtliche Tagesfragen. In: DStZ. 1926, Sp. 228/30.
- Der Strafrichter und die Steuerbehörden. In: Juristische Rundschau. 1926, Sp. 184/7.
- Übersicht über die steuerstrafrechtliche Rechtsprechung. (ZfZ. 1925, S. 156/60.)
- Koldewey. Zur Stellung des Bevollmächtigten (Verteidigers) im Strafverfahren der Reichsabgabenordnung. (ZfZ. 1925, S. 136/7.)
- Michaëlis. Über den ersten Angriff bei Aufdeckung von Steuerzuwiderhandlungen. In: ZfZ. 1925, S. 185/6.
- Ist nach der Reichsabgabenordnung die Wiederaufnahme eines abgeschlossenen Verwaltungsstrafverfahrens zulässig? (ZfZ. 1926, S. 15/8.)
- Moser, Karl. Zur Auslegung des § 384 der Reichsabgabenordnung. In: ZfZ. 1926, S. 4/5.
- Welche Bedeutung kommt der Bestimmung in § 414 Abs. 2 der Abgabenordnung zu? In: ZfZ. 1926, S. 58/9.
- Nöde. Schuld und Irrium im Steuerstrafrecht. In: DStBl. 1925, Sp. 746/52.
- Sperl. Schließt die Erhebung von Zuschlägen gemäß Art. XVIII § 1 der 2. Steuernotverordnung die Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung aus? In: DStBl. 1925, Sp. 547/9.
- Telke. Die Mindest- u. Höchstbeträge der gegenwärtig nach den Strafbestimmungen der Steuergeetze festzusetzenden Geldstrafen. (ZfZ. 1925, S. 11/2.)
- Sind die in den §§ 22 WStG, 56 TabStG, 134 BStG. vorgegebenen Mindeststrafen von 50 Mark bzw. 30 Mark gegenwärtig in Geltung? (ZfZ. 1925, S. 149/50.)

- Wagner, Wissenswertes für Grenz- u. Steueraufsichtsbeamte über den ersten Angriff bei Aufdeckung von Steuerzuzwiderhandlungen. In: JfZ. 1925, S. 145/9.
- Warneher, Otto. Grenzen der Haftung für unrichtige Abgabe der Steuerklärungen für Angestellte. In: DStZ. 1926, Sp. 292/3.
- Weißberg, Alfred. Kann nach rechtskräftiger Verurteilung wegen unerlaubten Buchmachens auf Grund des gleichen Tatbestandes eine nochmalige Bestrafung wegen Steuerhinterziehung erfolgen? In: JfZ. 1925, S. 2750/2.
- Wexler, Robert. „Vereinfachung des Steuerstrafrechts“ u. § 433 Reichsabgabenordnung. (BayZ. 1925, S. 112/3.)
- Verzinsung von Steuergeldstrafen. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 106/7.
- Wolffheim. Die Durchführung einer Zwangsstrafe nach § 202 A.D. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 183/6.
- Die Vollstreckung von Steuerstrafen durch die Finanzbehörden. (Steuer-Archiv. 1925, S. 4/7.)

### Reichsbewertungsgesetz.

#### Textausgaben und Kommentare.

- Derolzheimer, Hans. Reichsbewertungsgesetz vom 10. Aug. 1925. Mit Erl., Einl. u. Sachreg. München, Beck. 1926 (VI, 229 S.) Lw. 5,—.
- Erlcr, Friedrich u. Koppe, Fritz. Reichsbewertungsgesetz. Für die Praxis erläutert. (Die Steuerkommentare der Praxis Bd. 3.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (316 S.) 6,60; Lw. 8,50. Nebst Erg.-Bd.: Durchführungsbestimmungen. Dasselbst 1926. (248 S.) 4,80.
- Heilfron, Eduard. Reichsbewertungsgesetz u. Gesetz üb. Vermögen- u. Erbschaftsteuer vom 10. Aug. 1925. Erbschaftsteuergesetz vom 22. Aug. 1925. (Die neuen Steuergesetze. Mit ausführl. Darst., sämtl. Durchführungsbestimmungen u. Sachreg. Bd. 2 Sammlung deutscher Gesetze 120.) Mannheim, Bensheimer 1925. (VII, 310 S.) Lw. 5,—.
- Reichsbewertungsgesetz vom 10. Aug. 1925. Hrsg. vom Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1925. (58 S.) —,75.
- Ergänzungsband zum Reichsbewertungsgesetz und zum Vermögensteuergesetz. Herausgeb. vom Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926 (62 S.)

#### Gesamtdarstellungen.

- Arkt. Das Reichsbewertungsgesetz. In: DStBl. 1925, Sp. 509/17.
- Beuck, Wilfr. Bewertungsgrundsätze u. Bewertungsbeispiele für das gewerbliche Betriebsvermögen unter Berücksichtigung der neuesten Steuergesetzgebung. (Bücherei f. Bilanz u. Steuern. Bd. 16.) Berlin, Spaeth & Linde 1926. (225 S.) 4,20.
- Jakobsen. Das Reichsbewertungsgesetz. In: DZ. 1925, Sp. 1379/88.
- Kloeber. Das Reichsbewertungsgesetz. In: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 478/86 u. 540/3.
- Rühne, W. Das Reichsbewertungsgesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 699/708.
- Schlör, Kasp. Die Bewertung für die Einkommen- u. Körperschaftsteueranlagung. In: Rundschau für G. m. b. H. 1925, Sp. 439/44.

#### Einzelheiten.

- Becker, Enno. Zum Begriff der wirtschaftlichen Einheit. Von der Reichsabgabenordnung zum Reichsbewertungsgesetz. In: Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 1/54, 193/220.
- Derolzheimer, Hans. Der Vermögensbegriff nach dem Reichsbewertungsgesetz. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926. H. 2, S. 1/3.
- Derolzheimer, Hans. Vermögensbewertung bei nachträglicher Änderung der Gesetzgebung, insbesondere die Bewertung von aufgewertetem Vermögen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 15/17.
- Beuck, W. Ertragswert im Betriebsvermögen. In: DStZ. 1925, Sp. 905/7.
- Fragen der Betriebsbewertung: Grundsätzliches über Abschreibung, Reserven u. Minderbewertungen. Vortr. (Veröffentlichungen d. Instituts f. Steuerkunde an der Handelshochschule Leipzig Nr. 8.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (38 S.) 1,40.
- Brönnner, Herbert. Die steuerliche Bewertung der zwangsbewirtschafteten Grundstücke. In: Deutsches Wohnungsarchiv 1926, Sp. 377/384.
- Erlcr, F. Die Bewertung des Betriebsvermögens buchführender Kaufleute für die Einkommen- u. Körperschaftsteuer. In: DStZ. 1926, Sp. 101/111.
- Hefner. Bewertung von Vorräten. In: DStZ. 1926, Sp. 57/60.
- Hoffmann, S. Bewertung von Gesellschaftsgrundstücken. In: DStZ. 1925, Sp. 818/20.
- Hotop, B. Die Bewertung des Vermögens nach dem Reichsbewertungsgesetz. In: Steuer-Archiv 1925, S. 337/345.
- Jähnel, Gustav. Das Bewertungsverfahren beim Betriebsvermögen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 4.
- Karger, Alfred. Der Firmenwert in den neuen Steuerbilanzen. Zf. für Gesellschaftswojen 1925, S. 403/7.

- Kloeber. Die Bewertung zwangsbewirtschafteter Grundstücke. In: Rundschau f. G. m. b. H. 1926, Sp. 342/6.
- Kohlenberger, Julius. Der Gesamtwert bei den Einheitswertsteuern und nach der Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1926, Sp. 60/63.
- Kretschmann. Das Grundvermögen nach dem Reichsbewertungsgesetz. In: Steuer-Archiv 1925, S. 269/270.
- Rühne, W. Die Bewertung von Aktiegattungen nach dem Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktien. In: DStZ. 1925, Sp. 1072/77.
- Mallachow. Einheitswerte als Grundlagen für Reichs-, Landes- u. Kommunalsteuern. In: PrVerwBl. 1925, S. 515/8.
- Mvos. Steuerdruck durch falsche Bewertung. In: Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 59/64.
- Nejendorff, Richard. Willkürliche Unterscheidungen in der Steuerkursbewertung. In: DStZ. 1925, Sp. 1077/9.
- Selle. Das Betriebsvermögen und seine Bewertung im Reichsbewertungsgesetz. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, H. 9/10 S. 16/20 u. In: Steuer-Archiv 1925, S. 370/372.
- Ullrich. Bewertung der Wasserkräfte. In: DStBl. 1926, Sp. 173/177.
- Veiel, Otto. Die Bewertung junger Aktien bei Kapitalerhöhungen u. Fusionen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, H. 9/10 S. 34/6 u. H. 11 S. 20/8.

#### Durchführungsbestimmungen.

- Koepffel, Wilhelm. Die Durchführungsbestimmungen zum Reichsbewertungsgesetz. In: Bank-Archiv 1926, S. 349/55.

### Die direkten Steuern.

#### Insgesamt.

- Rheinstrom, Heinrich u. Niederer von Paar, Max Frh. Die direkten Reichssteuern. 2. Aufl. (Glückners Handelsbücherei Bd. 75.) Leipzig, Glückner 1925. (112 S.) 2,—.
- Sarden. Die neuen Besitzsteuern. In: DZ. 1925, Sp. 1361/4.

### Die Einkommensteuer.

#### Textausgaben u. Kommentare.

- Blümich, Walter u. Schachian, Herbert. Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Erläutert. Berlin, Vahlen 1925. (XI, 615 S.) 18,—; geb. 20,—.
- Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Hrsg. vom Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1925. (56 S.) —,70.
- Einkommensteuer- u. Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Textausg. m. ausführl. Sachreg. Hrsg. von Karl Bammer. 5. Aufl. (Reclams Universal-Bibliothek Nr. 6125/6125a.) Leipzig, Reclam jun. 1925. (92 S.) 0,80; geb. 1,20.
- Heilfron, Eduard. Einkommensteuergesetz u. Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925. (Die neuen Steuergesetze. Mit ausführl. Darst., sämtl. Durchführungsbestimmungen u. Sachreg. Bd. 1. Sammlung deutscher Gesetze 119.) Mannheim, Bensheimer 1925. (VII, 238 S.) Lw. 5,—.
- Koch, Friedrich Wilhelm. Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Nebst Durchführungsbestimmungen, Lohnsteuermerkblatt u. Tab. Mit Erl., Einl. u. Sachreg. München, Beck 1926. (XI, 290 S.) Lw. 5,50.
- Kuhn, Karl. Das Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. 4. verb. Aufl. des Kuhn'schen Kommentars z. Einkommensteuergesetz. Berlin, Heymann 1926. (XII, 704 S.) 20,—.
- Leibrock, Otto. Einkommensteuergesetz. Mit Einleitung, Erl. u. e. Sachverz. verf. Bochum, Industrie-Bezirk-Verlag 1925. (XI, 320 S.) Lw. 8,50.
- Mrozek. Kommentar zum Einkommensteuergesetz. (X, 400 S.) Köln, Schmidt 1926. Hlw. 12,—.
- Pfihel, Ludwig u. Koppe, Fritz. Einkommensteuergesetz. Für die Praxis erläutert. (Die Steuerkommentare der Praxis Bd. 1.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (XX, 478 S.) 7,60; Lw. 9,60.
- Zimmermann, Emil. Kommentar zum Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. 3. Aufl. der Zimmermann'schen Kommentare zum Einkommensteuergesetz. (Sammlung deutscher Steuergesetze S. D. S. Nr. 62.) Stuttgart, Hef 1925. (461 S.) 16,50; geb. 18,60.

#### Gesamtdarstellungen.

- Deiter, Georg. Das neue Reichseinkommensteuerrecht. In: Staats- und Selbstverwaltung. 1925, S. 848/50.
- Diegel, Hermann. Das neue Einkommensteuerrecht. In: Gesetz u. Recht. 1926, S. 17/19, 33/35 u. 49/51.
- Ebmeier, Karl. Die neue Reichseinkommensteuer nebst Steuerüberleitung. Leicht verständlich, vollständig, u. zuverlässig. Darstellung für alle Gewerbs- u. Berufsstände u. z. Einf. f. Steuerpraktiker. Nebst Nachtrag. Berlin, Heymann 1925/26. (IV, 80 S.) 3,60.
- Fischer, R. A. Einführung in die neuen Bestimmungen über die Einkommen- u. Körperschaftsteuer mit besonderer Berücksichtigung der Steuerbilanz. Köln, Neubner 1926. (56 S.) 1,60.

- Geede, Arnold. Die Einkommensteuer mit d. Text d. Gesetzes vom 10. Aug. 1925. (Einführung in d. Staats- u. Steuerrecht, hrsg. v. F. Conrad. H. 4. Die Einkommen- u. Körperschaftsteuer. 3. Aufl. T. 1.) Kassel, Hof- u. Waisenhausbuchdr. 1925. (IV, 170 S.) 4.—
- Kohlenberger, Julius. Die Steuererklärung zur Einkommensteuer, Körperschaftsteuer u. Umsatzsteuer unter Berücks. d. amtl. Anleitgn. u. d. ergangenen Verordngn. u. Erlasse. Mit ausgefüllten Mustervordrücken u. durchgeführten Beisp. f. d. Praxis erl. Stuttgart, Heß 1926. (62 S. 3 Anlagen: 7, 4, 8 S.) 2,75.
- Kobbe, Fritz. Die Einkommensteuererklärung 1926 nach dem neuen Einkommensteuergesetz. Mit Musterformularen in Zweifarbenendr. ausgefüllt u. f. d. Praxis ausführf. erl. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (87 S.) 3,20.
- Weißel, Franz. Britische u. deutsche Einkommensteuer. Ihre Moral u. ihre Technik. Tübingen, Mohr 1925. (VIII, 474 S.) 18.—; Br. 21.— Besprochen in: 3StaatsW. 1925/26, S. 500/14 von Walther Vog.
- Delrichs. Die neuen Einkommensteuergesetze. In: DStBl. 1925, Sp. 473/86.
- Struß, G. Das neue Einkommensteuergesetz. In: Steuer u. Wirtschaft 1925, Sp. 1395/1424, 1753/1758 u. 1913/1964 u. DStZ. 1925, Sp. 678/94.
- Reygien. Das Einkommensteuergesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 1364/71.
- Jüllow. Das neue Einkommensteuergesetz. In: Steuer-Archiv 1925, S. 297/301.

### Einzelbarstellungen.

#### (Einkommen aus Land- u. Forstwirtschaft.)

- Bruno, M. Umriss der landwirtschaftlichen Betriebsprüfung. In: Steuer-Archiv 1926, S. 11/4 u. S. 49/52.
- Dtt. Die Besteuerung der Landwirtschaft nach Normalfällen. In: DStBl. 1926, Sp. 182/86.
- Singelmann. Zur Einkommensteueranlagung der nicht buchführenden Steuerpflichtigen mit besonderer Berücksichtigung der nicht buchführenden Landwirte. Das schlesische System. In: Deutsches Steuerblatt 1926, Sp. 211/9.
- Malachow. Systematische Betriebsrevisionen bei Forstwirten. In: Steuer-Archiv. 1925, S. 355/9.
- Wabec, W. Das Einkommensteuergesetz in seinen allgemeinen sowie besonderen Auswirkungen auf die Forstwirtschaft. In: Dtsch. Forstwirt 1926, S. 265 ff.

#### (Einkommen aus Gewerbebetrieb.)

- Becker, Emno. Zur Frage der einkommensteuerrechtlichen Gewinnermittlung u. der kaufmännischen Buchführung. In: Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 667/92.
- Beuch, W. Berichtigung der „Handelsbilanz“ zur Feststellung des steuerbaren Gewinnes. Ein Dialog! In: DStZ. 1925, Sp. 313/9.
- Blümich, Walter. Das Einkommensteuergesetz unter besonderer Berücksichtigung der Gewinnermittlung. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelskammer. Berlin 1925, S. 964/73.
- Die Gewinnermittlung bei buchführenden Gewerbetreibenden. In: DStZ. 1925, Sp. 1061/8.
- Die Provision (Geldbeschaffungskosten, Danmo) bei der Besteuerung des Einkommens. In: DStZ. 1926, Sp. 310/3.
- Chastein, Hanns. Die Abschreibungen des buchführenden Kaufmanns nach dem Einkommen- u. Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925. München, Pfeiffer 1926. (81 S.) 2,70.
- Zur Auslegung der § 19 bis 21 des neuen Einkommensteuergesetzes vom Standpunkt des buchführenden Kaufmanns. In: Steuer-Archiv 1926, S. 190/1. Fortsetzung folgt.
- Feilchenfeld, W. Die Eröffnungsbilanz für die erstmalige Veranlagung zur Einkommen- u. Körperschaftsteuer. Vortrag. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelsk. Berlin 1926, S. 298/308.
- Einkommensteuereröffnungsbilanz u. die Besteuerung mehrerer an einer Einkommensquelle Beteiligten. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelsk. Berlin 1925, S. 973/83.
- Fischer, R. H. Geschäftsgewinn und Bilanz nach dem neuen Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 930/2.
- Geede, Arnold. Die Anfangs- und Schlussbilanz für die erste Veranlagung nach dem neuen Einkommensteuergesetz. In: Steuer-Archiv 1926, S. 320/4.
- Heinzmann, Eugen. Die Anfangs- und Schlussbilanz für die erste Veranlagung nach dem neuen Einkommensteuergesetz. In: Steuer-Archiv 1926, S. 77/80.
- Kennerknecht, M. Die Berichtigung der handelsrechtlichen Bilanzen zu Steuerzwecken nach dem neuen Einkommen- u. Körperschaftsteuergesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 871/80.
- Langenberg. Die Besteuerung der privaten Dienstleistungsverhältnisse. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 163/8.
- Lewin. Abschreibung und Bewertung bei der Gewinnermittlung. Vortrag. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelsk. Berlin 1926 308/17.

- Mirre. Gesamtabschreibung und Einkommensteuer. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1926. H. 3, S. 1/6.
- Dlbergh, Hans. Über die Zulässigkeit u. Zweckmäßigkeit von Durchschnittssätzen bei der Einkommensteuer-Veranlagung. (Steuer u. Wirtschaft. 1926, Sp. 515/24.)
- Schlör. Die Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens nach dem Bilanzgewinn. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 73/7.
- Wassermann, Rudolf. Die Berücksichtigung der Änderungen des Einkommensteuertarifs bei der Veranlagung 1925 für Gewerbetreibende. In: DStBl. 1926, Sp. 186/7.
- Wulff, Hans. Die Auswirkungen von Bilanzberichtigungen, die zum Zwecke der Errechnung des steuerpflichtigen Einkommens vorgenommen werden, an Hand von Beispielen erläutert. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 155/7.
- Richtlinien für die Berichtigung der Eröffnungsbilanz u. zur Errechnung des steuerbaren Einkommens. In: Dtsch. Steuer-Ztg. 1926, Sp. 382/6.
- Zergiebel. Die steuerliche Behandlung der Reisespesen und Aufwandsentschädigungen im neuen Einkommensteuergesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 811/3.

- Büchting. Die Besteuerung der Gratifikationen, Tantiemen und Abfindungsbeträge. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1925, H. 11, S. 13/5.
- Stamm, J. Die Tantiemesteuer. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 814/5.
- Wurzel. Zur steuerlichen Behandlung von Gratifikationen, Tantiemen u. dgl. für Angestellte. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 79/83.

#### (Steuerabzug vom Kapitalertrag.)

- Becker, Karl Ernst. Wann sind die Vorschriften des neuen Einkommensteuergesetzes über den Steuerabzug vom Kapitalertrag in Kraft getreten? In: Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen. 1926, H. 2, S. 3/5.
- Dlbergh, Hans. Zur Besteuerung der Kapitaleinkünfte vom 1. Juli 1925 ab. In: DStZ. 1925, Sp. 838.
- Wolffheim. Die steuerliche Behandlung des Einkommens aus Kapitalvermögen im neuen Einkommensteuer- u. Körperschaftsteuergesetz. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 8/11.

#### (Steuerabzug vom Arbeitslohn.)

- Baak. Beeinflusst die vom Arbeitgeber unterlassene Abführung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn die Erstattungsanträge des Arbeitnehmers aus § 10 StUG, § 24 StUG oder § 93 EStG? In: DStBl. 1925, Sp. 726/30.
- Blessing. Die Erfassung der Lohnsteuerbeträge bei der Feststellung der V. und VI. Verteilungsschlüssel für die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 39/43.
- Blümich, Walter. Zum Steuerabzug nach dem neuen Einkommensteuergesetz. In: Dtsch. Steuer-Ztg. 1926, Sp. 411/4.
- Börsche, Wilhelm. Die Lohnsteuer des Angestellten. 3. Aufl. Leipzig, G. D. V. Buchverlag. 1926. (39 S.) —, 30.
- Bühler, Oskar. Lohnsteuervorschriften in der ab 1. Okt. 1925 gültigen Form. Textausg. enth. Gesetzestext — Durchführungsbef. — amtl. Merkblatt — mit Einleitung, kurzem Anhang u. Sachregister. (Meyers Steuergesetzesammlung. H. 7.) Halberstadt, Meyers Buchbr., Abteil. Berl. 1926. (52 S.) 1,50.
- Die Aufwandsentschädigung f. Angestellte u. Arbeiter u. b. Steuerabzug v. Arbeitslohn. In: Rundschau für G. m. b. H. 1926, Sp. 9/11.
- Erstattung von Lohnsteuerbeträgen aus 1925. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 202/4.
- Gehaltssteuertabelle (je eine Tabelle für Monats- u. Wochengehalt), gültig ab 1. Jan. 1926. München, Kumpel 1926. (3 S.) —, 80.
- Gerlich. Der Steuerabzug vom Arbeitslohn. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 183.
- Heinrich. Neuregelung des Steuerabzuges vom Arbeitslohn. In: Rundschau für G. m. b. H. 1925, Sp. 474/8.
- Herz u. Rinner. Die Lohnsteuer und ihre Erleichterungen und Ermäßigungen. Berlin, Verlag NWB. 1925. (80 S.) 1,35.
- Jähnel, Gustav. Steuerabzug oder Lohnsteuer? In: Wirtschaftl. Nachr. für Rhein u. Ruhr. 1926, S. 149/52.
- Karger. Gehaltsklagen u. Steuerabzug. In: Zf. f. Gesellschaftswissen. 1925, S. 258/61.
- Knieper. Die Besteuerung der Lohn- u. Gehaltsempfänger nach dem neuen Einkommensteuergesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 1375/8.
- Koch, F. W. Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer. Nachtrag zum Hauptwerke Einkommensteuergesetz 1925. München, Beck 1926. (39 S.) —, 60.
- Pornick, Walter. Rechtsmittel im Lohnsteuerverfahren. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1925, H. 12, S. 6/11.
- Kretschmann. Vereinfachung der Lohnsteuer. In: Steuer-Archiv. 1926, S. 104/6.
- Dlbergh, Hans. Zum Steuerabzugsverfahren. Zwei beachtenswerte Neuerungen. In: DStBl. 1926, Sp. 780/2.

- Pickler, Otto. Verbuchung der Löhne und Gehälter, insbesondere mit Rücksicht auf Lohnsteuer und Krankenkassenbeiträge. In: *DStZ.* 1926, Sp. 112/4.
- Piffel, Ludwig. Das Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer. In: *DStZ.* 1926, Sp. 10/3.
- Die Neuregelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn. In: *DStZ.* 1925, Sp. 779/86.
- Der Lohnabzug der Hausangestellten. In: *DStZ.* 1925, Spalte 1004/5.
- Die Rechtsmittel beim Steuerabzug vom Arbeitslohn. In: *DStZ.* 1925, Sp. 1006/11 u. 1098/1100.
- Der Steuerabzug bei Lohnklagen und in der Zwangsvollstreckung. In: *DStZ.* 1925, Sp. 803/7.
- Piffel, Ludwig u. Koppe, Fritz. Der Lohnabzug 1925 unter Berücksichtigung der Vorschriften des Steuerüberleitungsgesetzes vom 29. Mai 1925 mit den neuen Lohnabzugstabellen. Für d. Praxis erl. (Die Steuerkommentare der Praxis Bd. 10.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (296 S.) 6,50; Lw. 7,80.
- Pothhoff, Heinz. Lohnsteuerabzugspflicht bei Arbeitsgemeinschaften. In: *ArbR.* 1926, Sp. 195/202.
- Wegener. Steuerabzug vom Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber die Steuer trägt. In: *DStZ.* 1925, Sp. 839/40. — Desgl. vom 1. Jan. 1926 ab. In: *DStZ.* 1926, Sp. 414/5.
- Wegler, Robert. Die Lohnsteuer seit 1. Okt. 1925. Mehrbelastung der Kinderreichen. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen.* 1926, H. 2, S. 7/9.
- Zimmermann, E. Die Lohnsteuer und die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes. In: *ArbR.* 1926, Sp. 177/86.
- Zum Gesetz über die Senkung der Lohnsteuer. In: *ArbR.* 1926, Sp. 205/16.

## (Besonderheiten.)

- Baill, Kurt. Die Verbrauchsbesteuerung im neuen Einkommensteuergesetz. In: *DStZ.* 1925, Sp. 920/4.
- Breska, Herbert von. Die Einkommensbesteuerung der Effektenverträge. In: *Bank-Archiv* 1926, S. 258/60.
- Burkhardt. Einkommen- u. Körperschaftsteuer bei Gewinnausschüttungen. In: *Bf. f. Gesellschaftswesen.* 1925, S. 363/5.
- Ebers. Die beschränkte Einkommensteuerpflicht des stillen Gesellschafters nach § 2 Abs. 2 Ziff. 8 EinkStG. In: *Steuer u. Wirtschaft.* 1926, Sp. 53/60.
- Falkenhahn, A. Welche Voraussetzungen sind in Zukunft auf Einkommen- u. Körperschaftsteuer zu leisten? In: *DStZ.* 1925, Sp. 1059/61.
- Günther, Ernst. Existenzminimum und Steuermaximum. Von der Willkür zur Gesetzmäßigkeit in der Einkommen- und Vermögensbesteuerung. Berlin, Spaeth & Linde 1925. 2,80.
- Hejner. Einkommensteuer u. Vermögenssteuerfreiheit. In: *DStZ.* 1926, Sp. 122/4.
- Veranlagung der nicht abzugspflichtigen Einkünfte bei Gesamteinkommen unter 8000 RM. In: *DStBl.* 1926, Sp. 177/82.
- Helfenstein, Fritz. Die Berücksichtigung der Steuerschulden bei der Besteuerung des Ertrages, Einkommens und Vermögens. In: *Bf. f. handelsw. Forschung.* 1925, S. 481/514.
- Herrmann, Friedrich. Dienstaufsichtschädigungen der im Privatdienst angestellten Personen im alten u. im neuen Einkommensteuergesetz. In: *DStZ.* 1925, Sp. 978/85.
- Jähnel, Gustav. Abzug der Hauszinssteuer bei der Einkommensteuererklärung. In: *DStZ.* 1925, Sp. 326/7.
- Karger, Alfred. Einkommensteuerpflichtige Spekulationen aus Grundstücksgeäften. In: *DStZ.* 1926, Sp. 328/31.
- Einkommensteuerpflichtige Spekulationsgewinne bei der Veräußerung von G. m. b. H.-Anteilen. In: *Rundschau f. G. m. b. H.* 1925, Sp. 534/5.
- Koppe, Fritz. Die erste neue Einkommensteueranlagung. (Herbstveranlagung.) In: *DStZ.* 1925, Sp. 880/4.
- Lademann-Danzig. Der Steuerabschnitt im künftigen Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht und die Praxis. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen* 1925, H. 9/10, S. 26/30.
- Zur Besteuerung nach dem dreijährigen Durchschnitt. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen* 1926, H. 3, S. 11/6.
- Lanzenberg. Wer ist nach dem neuen Einkommensteuergesetz steuerpflichtig. In: *Rundsch.* für G. m. b. H. 1926, Sp. 69/73.
- Marquell. Einkommensteuer. Zu dem Beitrag von Popitz im Handwörterbuch der Staatswissenschaften. In: *Pr. Verwbl.* 1925/26, S. 123/4.
- Meyer, Erwin. Die Bedeutung des § 46 des Einkommensteuergesetzes 1925. In: *DStBl.* 1926, Sp. 124/6.
- Ritter, Rudolf u. Stern, Walter. Steuerabzüge. Was kann bei d. Einkommensteuer u. Körperschaftsteuer abgezogen werden? 5. Aufl. neu bearb. von W. Stern. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (90 S.) 2,80.
- Roesler, E. Frühjahrsveranlagung 1926 zur Einkommensteuer. In: *Steuer-Archiv* 1926, S. 65/9.
- Steuertarif und Familienermäßigungen im neuen Einkommensteuergesetz. In: *Steuer-Archiv* 1925, S. 349/352.

- Spaeth. Darf der Hausbesitzer bei der Einkommensteuer die auf seine Wohnung entfallende Hauszinssteuer gemäß § 13 des Einkommensteuergesetzes von dem Gesamteinkommen in Abzug bringen. In: *DStZ.* 1925, Sp. 741/2.
- Vangerow, Friedrich. Die Haushaltsbesteuerung im neuen Einkommensteuergesetz. In: *DStZ.* 1926, Sp. 220/8.
- Zorn. Die sonstigen Leistungsgewinne des § 41 Abs. 1 Ziff. 2 des Einkommensteuergesetzes. In: *Steuer-Archiv.* 1926, S. 187/8.

## Ausführungsbestimmungen.

- Ausführungsbestimmungen zum Einkommensteuergesetz vom 8. Mai 1926. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926. (160 S.)
- Ausführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Kapitalertrag. Vom 8. Mai 1926. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926. (26 S.)
- Piffel u. Koppe. Ausführungsbestimmungen zum Einkommensteuergesetz vom 8. Mai 1926 nebst Einführung, Tarif und Formularmuster. Ergänzungsband zum Einkommensteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Berlin, Wien, Spaeth & Linde 1926. (158 S.) 3,—.
- Piffel. Die Ausführungsbestimmungen zum Einkommensteuergesetz u. die Ausführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Kapitalertrag. In: *DStZ.* 1926, Sp. 386/91.
- Zarden. Die neuen Ausführungs- und Durchführungsbestimmungen zur Einkommensteuer, Körperschaftsteuer u. Vermögensteuer. In: *DStZ.* 1926, Sp. 850/7.
- Zülow. Die Ausführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Kapitalertrag. In: *Steuer-Archiv* 1926, S. 177/81.

## Körperschaftsteuer.

## Textausgaben u. Kommentare.

- Fuchs, Martin. Handkommentar zum Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925, mit Einschluß der maßgebenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes u. mit besonderer Berücksichtigung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes. Berlin, Bahlen 1925. (207 S.) Geb. 6,50.
- Kennerknecht, A. Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz. Köln, Schmidt 1926. (X, 400 S.) 12,—.
- Koch, F. W. Das Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925 mit den einschlägigen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes, Erläuterungen, Einleitung u. Sachreg. München, Beck 1926. (VIII, 231 S.) geb. 5,20.
- Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925. Hrsg. vom Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1925. (20 S.) —,40.
- Mirre, Ludwig. Das Körperschaftsteuergesetz v. 10. Aug. 1925. (Sammlung deutscher Steuergesetze. 64.) Stuttgart, Heß 1926. (XVI, 187 S.) 7,80; geb. 9,20.
- Rosenborff, Richard. Das Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925, unter Berücks. d. Anwendung findenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes u. d. Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes. Für den prakt. Gebrauch erl. Handausgabe, 6. Aufl. d. Rosenborffschen Körperschaftsteuerkommentare. (Steuerkommentare der Praxis Bd. 2.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (XXXV, 599 S.) 9,30; Lw. 10,80.

## Gesamtdarstellungen.

- Deiter, Georg. Das neue Reichskörperschaftsteuerrecht. In: *Staats- u. Selbstverw.* 1926, S. 15/16.
- Fuchs, Martin. Das Körperschaftsteuergesetz vom 10. Aug. 1925. In: *FW.* 1925, S. 2095/6.
- Gaede, Arnold, Bettinghausen, R. Die Körperschaftsteuer mit Text des Gesetzes vom 10. Aug. 1925. (Einführung in das Staats- u. Steuerrecht. Hrsg. v. Conrad H. 4. Die Einkommen- u. Körperschaftsteuer 3. Aufl. Teil 2.) Kassel, Waisenhausdruckerei 1925. (IV, 69 S.) 2,—.
- Kennerknecht, A. Das neue Körperschaftsteuergesetz. In: *DStZ.* 1925, Sp. 1371/5.
- Das neue Körperschaftsteuergesetz. In: *Steuer-Archiv.* 1925, S. 301/6.
- Mirre, Ludwig. Das neue Körperschaftsteuergesetz. In: *Steuer u. Wirtschaft* 1925, Sp. 1529/36.
- Rosenborff, Richard. Die Ausfüllung der Körperschaftsteuererklärung. In: *Mitteilungen d. Industrie- u. Handelskammer* Berlin 1926, S. 372/83.
- Die Körperschaftsteuer-Erklärung nach d. neuen Körperschaftsteuergesetz. 2. verb. Aufl. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (101 S.) 3,80.
- Das neue Körperschaftsteuergesetz. In: *DStZ.* 1925, Sp. 694/9.

## Einzelheiten.

- Bickerich, W. Die Körperschaftsteuer Vorauszahlungen der Kommanditgesellschaft für die kommanditistisch beteiligte AG. oder GmbH. In: *DStBl.* 1925, Sp. 610/2.
- Blümich, Walter. Organgesellschaft und Auflösung der Körperschaftsteuer für 1925. In: *Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen.* 1925, H. 12, S. 1/2.

- Dreßler. Wird der Verlustvortrag aus 1924 bei der ersten Körperschaftsteueranlagung für 1925 berücksichtigt? In: Zf. f. Gesellschaftswesen. 1925, S. 369/70.
- Eckstein, Hanns. Unterbilanz u. Körperschaftsteuer (Steuerunterbilanz). In: Steuer-Archiv 1926, S. 107/12.
- Erlcr, Friedrich. Genussrecht und Körperschaftsteuer. In: Zf. f. Gesellschaftswesen. 1925, S. 401/3.
- Evers. Die Behandlung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag in den objektiven Befreiungsvorschriften des § 11 KorpStG. In: Steuer-Archiv 1926, Sp. 129/34.
- Die Besteuerung der Betriebe u. Verwaltungen nach § 2 Ziff. 3 KorpStG. und die beschränkte Steuerpflicht der an ihnen beteiligten Körperschaften des öffentlichen Rechtes nach § 3 Abs. 17 ff. 2. KorpStG. In: Steuer u. Wirtschaft. 1926, Sp. 219/42.
- Zur Frage der Körperschaftbesteuerung der Versicherungsträger der Sozialversicherung. In: DStZ. 1926, Sp. 118/9.
- Fürth, W. Grundstücksgesellschaft u. Vorauszahlungspflicht. In: DStZ. 1925, Sp. 1117/8.
- Gierse. Abföhrungszeitraum u. erster Veranlagungszeitraum f. d. Körperschaftsteuer, wenn das Geschäftsjahr länger als 12 Monate war. In: Rundschau für GmbH. 1926, Sp. 7/9.
- Die Anfangsbilanz bei der ersten Körperschaftsteueranlagung nach dem neuen Körperschaftsteuergesetz. In: Rundsch. für GmbH. 1926, S. 151/5.
- Hensel, Albert. Das Steuerprivileg der Schachtelgesellschaften. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 1150/3.
- Heinrich. Neue Bestimmungen für die Frühjahrseranlagung zur Körperschaft- und Einkommensteuer. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 263/4.
- Helpenstein, Franz. Das neue Körperschaftsteuergesetz und die Gesellschaften m. b. H. In: Rundsch. für GmbH. 1925, Sp. 435/8.
- Kennerknecht, A. Körperschaftsteuerpflicht der zur Tilgung eines Kapitalwertungskontos verwendeten Beträge. In: DStBl. 1925, Sp. 604/7 u. in: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 531/4.
- Sind Körperschaftsteuerpflichtige, die nicht zu den Erwerbsgesellschaften zählen, zu Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer verpflichtet? In: DStBl. 1925, Sp. 607/10.
- Die Unterbilanz im Sinne des § 15 Nr. 3 des Körperschaftsteuergesetzes. In: DStZ. 1926, Sp. 293/8 u. 400/8.
- Die Stellung der öffentlich-rechtlichen und privatrechtlichen Religionsgesellschaften u. der religiösen Vereinigungen und Anstalten nach dem neuen Körperschaftsteuerrecht. In: DStBl. 1926, Sp. 105/8.
- Die Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften. In: DStZ. 1926, Sp. 18/9.
- Koepfel, Wilhelm. Die Besteuerung der Schachtelgesellschaften. In: Bank-Archiv 1926, S. 124/9.
- Zur Körperschaftsteueranlagung der privaten Versicherungsgesellschaften. In: Neumanns Zeitschr. für Versicherungs-wesen. 1926, S. 229/32 u. 245/7.
- Kriesen, Leonh. Der Reichsfinanzhof verneint die Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften auf die Körperschaftsteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 1103/7.
- Rosendorff, Richard. Die Körperschaftsteuer der Erwerbsgesellschaften unter besonderer Berücksichtigung zeitgemäßer Bilanzfragen. In: Mitt. d. Industrie- u. Handelsk. Berlin 1925, S. 1019/32.
- Stern, Fritz. Verlustbilanz und Körperschaftsteuer. In: Dtsch. Steuer-Ztg. 1926, Sp. 408/11.
- Strauß, G. Das Schachtelprivileg in den neuen Steuergesetzen. In: DStZ. 1925, Sp. 913/7.

### Ausführungsbestimmungen.

- Ausführungsbestimmungen und Durchführungsverordnung zum Körperschaftsteuergesetz. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926. (140 S.)
- Kennerknecht, A. Durchführungsverordnung zum neuen Körperschaftsteuergesetz. In: Rundschau f. GmbH. 1926, Sp. 327/30.

### Steuerüberleitungsgesetz.

#### Textausgaben und Kommentare.

- Bühler. Steuerüberleitungsgesetz mit famif. Durchführungsbest. vom 30. Mai (16. Juli) u. 30. Juli 1925. Textausg. mit Einl., Stichworten u. kurz. Ann. Halberstadt, Meyer 1925. (64 S.) 2,85.
- Sollander, Adolf. Das Steuerüberleitungsgesetz. Mit ausführl. Einl., den einschläg. Ergänzungs-Vorschriften u. Sachreg. hrsg. (Sammlung deutscher Gesetze 117.) Mannheim, Bensheimer 1925. (100 S.) Kart. 1,80.
- Roth, Friedrich Wilhelm. Gesetz zur Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz) v. 29. Mai 1925 nebst Durchführungsverordng. u. erg. Anh. Mit Erl., Einl. u. Sachreg. Nebst Nachtrag. München, Beck 1925. (X, 90, 48 S.) Bw. 3.—.
- Ruhn, Karl. Das Steuerüberleitungsgesetz v. 29. Mai 1925 (RGBl. I S. 75) nebst Durchführungsbestimmungen. Textausgabe mit Erläuterungen. Berlin, Heymann 1925. (VII, 179 S.) Bw. 6.—.

- Piffel, Ludwig u. Koppe, Fritz. Das Steuerüberleitungsgesetz. Für die Praxis erläutert. (Steuerkommentare der Praxis. Bd. 9.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (246 S.) 6.—; Bw. 7,30.

#### Darstellungen.

- Baaz. Darf bei buchführenden Einkommensteuerpflichtigen auch beim Vorliegen „besonderer persönlicher Verhältnisse“ der Abföhrungsbetrag nach § 33 StUGWB. nicht unter den sich nach dem ausgewiesenen Gewinn ergebenden Steuerbetrag herabgesetzt werden? In: DStBl. 1925, Sp. 724/6.
- Becker, Ernst. Zweifel bei Anwendung des Steuerüberleitungsgesetzes. In: Steuer-Archiv 1925, S. 313/7.
- Frage aus dem Steuerüberleitungsgesetz.
1. Kalthoff, Rechtsmittel.
  2. Marc. Die Steuer aus dem Verbrauch als Mindestbetrag der Abföhrung. In: Steuer-Archiv 1926, S. 4/8.
- Gast. Die Abföhrung der Einkommensteuer u. Körperschaftsteuer für das Kalenderjahr 1924 u. die Wirtschaftsjahre 1923/24. In: DStBl. 1925, Sp. 595/601.
- Kaufmann. Das Steuerüberleitungsgesetz. In: JW. 1925, S. 1960/5.
- Kohlenberger, Julius. Die körperschaftliche Mindestvorauszahlung bei der Steuerüberleitung. In: DStBl. 1925, Sp. 601/4.
- Schlör, Rasp. Die Bewertung für den Vermögensvergleich nach § 9 des Steuerüberleitungsgesetzes. In: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 444/7.
- Selle. Die Abföhrung der Einkommen- u. Körperschaftsteuer 1924. In: Steuer-Archiv. 1925, S. 267/9.
- Stemon. Welches Rechtsmittel ist bei Entscheidungen nach § 10<sup>2</sup> des Steuerüberleitungsgesetzes gegeben? In: DStBl. 1925, Sp. 716/8.
- Weyler, Robert. Kein Rechtsmittel gegen Korrektivfestsetzungen 1924? In: DStBl. 1925, Sp. 719/22.
- Zimmermann, Emil. Zum Steuerüberleitungsgesetz v. 29. Mai 1925. In: DStBl. 1925, Sp. 714/6.

#### Durchführungsbestimmungen.

- Biermann, Otto. Sämtliche Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz nebst Inhalts- und tabellarischer Übersicht zum Art. 1 der 2. Steuernotverordnung (Meyersche Gesetzesammlung). Detmold, Meyer 1925. (109 S.) 1,50.
- Leßin. Verhältnis des § 34 der Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz zu § 68 der Reichsabgabenordnung. In: DStBl. 1925, Sp. 718/9.

### Vermögensteuer.

#### Textausgaben und Kommentare.

- Verolzheimer, Hans. Vermögensteuergesetz. Erbschaftsteuergesetz v. 22. Aug. 1925. Mit Erl., Einl. u. Sachreg. München, Beck 1925. (VII, 214 S.) Bw. 4,80.
- Beuck, Willy. Das Vermögensteuergesetz v. 10. Aug. 1925. Für die Praxis erläutert. (Die Steuerkommentare der Praxis. Bd. 4.) Berlin, Spaeth & Linde 1925. (VIII, 403 S.) 7,20; Bw. 9.—.
- Vermögensteuergesetz. (Art. 1 des Gesetzes über Vermögen- u. Erbschaftsteuer v. 10. Aug. 1925.) Hrsg. v. Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1925. (19 S.) —,35.
- Zimmermann, Emil. Die Vermögensteuer nach Art. I des Gesetzes über Vermögen- u. Erbschaftsteuer v. 10. Aug. 1925. Unter Berücksichtigung des Reichsbewertungsgesetzes erl. (Samml. deutscher Steuergesetze. Nr. 63.) Stuttgart, Pfeß 1925. (190 S.) 6,20.

#### Gesamtdarstellungen.

- Beuck, Willi. Die Vermögensteuererklärung 1925 auf Grund des Vermögensteuergesetzes v. 10. Aug. 1925 mit d. vorläufigen Durchführungsbestimmungen v. 19. Nov. 1925 u. d. Industriebelastungsverordnung v. 16. Nov. 1925. Berlin, Spaeth & Linde 1925. (128 S.) 2,80; Bp. 3,80.
- Hotop, W. Das neue Vermögensteuergesetz. In: Steuer-Archiv. 1925, S. 345/7.
- Jakobsen. Gesetz über Vermögen und Erbschaftsteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 1388/92.
- Klober. Das neue Vermögensteuergesetz. In: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 486/8.
- Kohlenberger, J. Die Vermögensteuererklärung auf Grund d. Vermögensteuer d. Reichsbewertungsgesetz. v. 10. Aug. 1925 mit den amtll. Anleitungen für 1925 v. 19. Nov. 1925 mit Erläuterungen u. 2 durchgef. Beispielen sowie ausgefüllten Mustervordrucken. Stuttgart, Pfeß 1925. (52 S.) 2,90.
- Rühne, W. Das neue Vermögensteuergesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 708/11.

#### Einzeldarstellungen.

##### (Lands- und forstwirtschaftliches Vermögen.)

- Artl. Gehört die Ernte aus dem Jahre 1924 zu dem bei der Vermögensteueranlagung 1925 zu berücksichtigenden Vermögen des Landwirts? In: Deutsches Steuerblatt 1926, Sp. 219/21.
- Bruno, M. Grundtage und Ertragswertberechnung. Zur Methode der Bewertung landwirtschaftlicher Vermögen für steuerliche Zwecke. In: Steuer-Archiv 1925, S. 274/81.

Posel, S. Zur Aufstellung der Gemeindefkala bei der Neubewertung des landwirtschaftlichen Vermögens. In: DStBl. 1926, Sp. 133/5.

#### (Gewerbliches Vermögen.)

- Deiter. Die Bewertung des Förderzinses für die Vermögensteuer-Veranlagung 1924. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 3, S. 23/4.
- Brönner, Herbert. Steuerfreie Konten in der Vermögensteuerbilanz. In: DStZ. 1925, Sp. 1068/72.
- Erlar. Die Bewertung des industriellen Betriebsvermögens für die künftige Vermögensteuer-Veranlagung. In: DStZ. 1925, Sp. 1079/83.
- Herrmann. Wie hat der Gewerbetreibende sein Betriebsvermögen unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Reichsbewertungsgesetzes in der Vermögenserklärung anzugeben? Vortrag. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelsk. Berlin. 1925, S. 1103/19.
- Rebschull. Die Bewertung von GmbH-Anteilen, Aktien und Kuzen ohne Steuerkurswert bei der Veranlagung der Vermögensteuer 1925. In: Rundschau f. GmbH. 1926, Sp. 340/2.
- Klemmt, E. Mietwohngrundstücke als Betriebsvermögen. In: DStZ. 1925, Sp. 1001/4.
- Pickler, Max. Über die Berechnung u. Verbuchung der Vermögensteuer bei offenen Handelsgesellschaften u. Kommanditgesellschaften. In: Zf. für Handelswissenschaften 1926, S. 108/12.
- Pottkhaft, Bruno. Die Vermögensteuererklärung der Gewerbetreibenden. Die für den Gewerbetreibenden hauptsächlich in Betracht kommenden Realsteuern, vor allem die Gewerbesteuer. (Kölner Industriehefte. S. 46.) Köln, Neubauer 1926. (79 S.) 1,80.

#### (Besonderheiten.)

- Beuck, W. Rückfragen zur Vermögensteuererklärung. In: DStZ. 1926, Sp. 201/2.
- Jeßke. Die Abwälzbarkeit der Reichsvermögensteuer auf den Pächter. In: Der Verpächter. 1925, S. 117/3.
- Koepfel, Wilhelm. Die Bewertung von Aktien bei der neuen Vermögensteuer-Veranlagung. In: Bank-Archiv 1925, S. 104/7.
- Kohlberger, J. Die Vermögenserklärung der Körperschaften. In: Zf. für Gesellschaftswesen 1925, S. 403/4.
- Malß, Richard. Unterliegen Union-Zertifikate der Vermögen- und Einkommensteuer? In: Bank-Arch. 1925, S. 108/10.
- Martin, Kurt. Das Gesetz zur Änderung der Vermögen- und Erbschaftsteuer. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1925, S. 9/10, S. 11/6.
- Meyer, Th. Die Vermögensteuer der alten Hypothekengläubiger. In: DStZ. 1926, Sp. 254/8.
- Rinteln, W. Einzelfragen zur Vermögensteuer-Veranlagung 1925. In: Steuer-Archiv 1926, S. 33/6.
- Schloßhan u. Nisch. Vermögensteuerpflicht bei fortgesetzter Gütergemeinschaft. In: Steuer-Archiv 1925, S. 378/80.
- Strauß, Fritz H. Der Dreimonatsabzug bei der neuen Vermögensteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 1033/8.
- Ullrich. Nach- und Neubewertung bei der Vermögensteuer. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 8/12.
- Zimmermann, E. Rückwirkung der Nichtigkeit von Grundstücksumsätzen auf steuerliche Verpflichtungen. In: DStBl. 1926, Sp. 129/33.

#### Durchführungsbestimmungen.

Beuck, Willi. Durchführungsbestimmungen zum Vermögensteuergesetz v. 14. Mai 1926 nebst Einführung, Tarif und Formularmustern. Ergänzungsband zum Vermögensteuergesetz v. 10. Aug. 1925. Berlin, Wien, Spaeth & Linde 1926. (140 S.) 2,80.

#### Erbschaftsteuer.

##### Textausgaben und Kommentare.

- Finger, Chr. Erbschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung v. 22. Aug. 1925. Erl. 3. Aufl. Berlin, Vahlen 1925. (604 S.) 12,—; geb. 14,—.
- Schachian, Herbert. Erbschaftsteuergesetz in neuester Fassung vom 22. Aug. 1925. (Textausg. mit Anmerk.) 3. Aufl. Berlin, de Gruyter 1925. (63 S.) 2,50.
- Stölzle. Das Erbschaftsteuergesetz 1925. Kommentar. Leipzig, Hirschfeld 1926. 15,—.

##### Gesamtdarstellungen.

- Blümich, Walter. Die Ausfüllung der Einkommensteuererklärung. (Mitteilungen der Industrie- u. Handelskammer zu Berlin 1926, S. 363/72.)
- Karger, Alfred. Steuerlich zweckmäßige Testamente u. Schenkungen. Anleitung zur praktischen Ausübung des Erbschaftsteuergesetzes. 3. nach d. Ges. v. 10. Aug. 1925 neubearb. Aufl. des Buches „Mein Vermögen u. das Erbschaftsteuergesetz“. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (193 S.) 3,60; Hlw. 4,80.
- Kloiber. Neuregelung der Erbschaftsteuer. In: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 612/6.
- Marcus, Josef. Die Neuregelung der Erbschaftsteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 786/90.

#### Einzelheiten.

- Bickerich. Erbschaftsteuereinsparnis durch Gesellschaftsgründung. In: Dtsch. Steuer-Ztg. 1926, Sp. 425/7.
- Golez. Nacherbeinsetzung u. gemeinschaftliches Testament im neuen Erbschaftsteuergesetz. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen. 1926, S. 3, S. 20/3.
- Karger. Welche praktischen Folgen ergeben sich aus der neuen Regelung der Erbschaft- und Schenkungsteuer kinderloser Ehegatten. In: DStZ. 1925, Sp. 808/10.
- Marcus, Josef. Die Vergünstigungen für Ehegatten und Kinder im neuen Erbschaftsteuergesetz. In: DStZ. 1926, Sp. 19/26.
- Pottkhaft, Bruno. Betrachtungen über letztwillige Verfügungen unter besonderer Berücksichtigung der steuerlichen Belastung. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 199/202.
- Seith, Klaus. Die fortgesetzte westfälische Gütergemeinschaft im Erbschaftsteuerrecht. In: DStBl. 1925, Sp. 732/4.
- Stölzle, H. Erbschaftsteuerpflicht des gesetzlichen Nukunitionsberechtigten. In: ZW. 1925, Sp. 2088/91.
- Der nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigte bei Familienstiftungen (§ 9 Abs. 2 ErbStG.). In: ZW. 1926, S. 967/8.
- Vorerbschaft und Nacherbschaft nach dem neuen Erbschaftsteuergesetz v. 10. Aug. 1925 in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. Aug. 1925 (§ 7 ErbStG.). In: ZW. 1925, Sp. 2091/5.
- Wurzel. Die Änderung des Erbschaftsteuergesetzes. In: Steuer-Archiv 1925, S. 347/9 u. DStBl. 1925, Sp. 520/5.

## Die indirekten Steuern.

### Verkehrssteuern.

#### Insgesamt.

- Dorn. Das Gesetz zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens (RGBl. I, S. 241). In: DStZ. 1925, Sp. 1392/9.
- Mehrdorf. Das Gesetz zur Änderung der Verkehrssteuern u. des Verfahrens v. 10. Aug. 1925. In: Steuer-Archiv 1925, S. 307/10.

### Umsatzsteuer.

#### Textausgaben u. Kommentare.

- Koppe, Fritz u. Ball, Kurt. Das Umsatzsteuergesetz in der Fass. v. 8. Mai 1926 mit sämtlichen Ausführungsbestimmungen. Für die Praxis erläutert. 11. Aufl. der Koppeschen Erläuterungsbücher zum Umsatzsteuergesetz. (Steuerkommentare der Praxis. Bd. 7.) Berlin, Wien, Spaeth & Linde 1926. (403 S.) 9,50.
- Prombach. Die steuerliche Behandlung von Schenkungen belasteter Grundstücke. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, S. 9/10, S. 31/4.
- Marcus, Josef. Stundung der Erbschaftsteuer. In: DStZ. 1926, Sp. 122/6.
- Lindemann, Otto. Umsatzsteuergesetz (neueste Fassung) mit den Ausführungsbestimmungen. Erläutert. 4. verm. u. verb. Aufl. (Gutentagische Sammlung deutscher Reichsgesetze. Nr. 132.) Berlin u. Leipzig, de Gruyter 1926. (518 S.) Dv. 10,—.
- Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Mai 1926. Drsg. im Reichsfinanzministerium. Berlin, Heymann 1926. (14 S.) —,25.

#### Gesamtdarstellungen.

- Ball, Kurt. Die Änderungen der Umsatzsteuer und der sonstigen Verkehrssteuern. In: DStZ. 1925, Sp. 711/5.
- Die Neuregelung der Umsatzsteuer ab 1. Okt. 1925. In: DStZ. 1925, Sp. 774/8.
- Bandow. Aus der täglichen Praxis der Umsatzsteuerreferenten der Großstadt. Vortrag. In: Mitt. d. Industr.- u. Handelsk. Berlin. 1925, S. 1120/8.
- Ciebs. Änderungen des Umsatzsteuergesetzes v. 24. Dez. 1919. In: Steuer-Archiv 1925, S. 306/7.
- Fischer, A. Grundriß des Umsatzsteuerrechts (mit neuestem Gesetzestext). 3. Aufl. (Einführung in das Staats- u. Steuerrecht. S. 13.) Kassel, Hof- u. Baijenshausbuchdr. 1925. (VIII, 155 S.) 3,—.
- Fischer, A. Neugestaltung der Umsatzsteuer. Ein Abänderungsvorschlag von Karl Bau. Berlin, Oskar Müller 1925. (V, 40 S.) 1,25.
- Grabower, Rolf. Die Umsatzsteuer seit der Stabilisierung. In: DStBl. 1925, Sp. 532/43.
- Koppe, Fritz. Die Umsatzsteuer-Erklärung 1926. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (104 S.) 3,50.
- Lilienthal, Franz von u. Wermke, Heinrich. Export und Import nach dem Umsatzsteuergesetz. System. Darstell. Mit Anh. enth. d. Umsatzsteuergesetz nebst d. dazu ergang. wichtig. Verord. u. Ausführungsbest. in der Fassung v. 1. Okt. 1925. (Stilkes Rechtsbibliothek Nr. 41.) Berlin, Stilke 1926. (XXIV, 465 S.) 12,—; Dv. 14,—.
- Schör, Kasp., Machens, B. Die Umsatzsteuer. Gemeinverständl., auf d. prakt. Gebrauch abgestellte Darstellung d. deutschen Umsatzsteuer. Berlin, Heymann 1926. (IV, 92 S.) 3,—.
- Strauß, G. Die Umsatzsteuer. In: DStZ. 1926, Sp. 329/34.



Einzelheiten.

**Bandow.** Zur Frage der Umsatzsteuerbefreiung des reinen Handels. (§ 7 UmStG). In: Mitteilungen der Industrie- u. Handelskammer zu Berlin. 1926, S. 494/7.

**Bartholch, Paul.** Die Umsatzsteuerpflicht von Kartellen u. Syndikaten. In: Zf. f. Gesellschaftswesen. 1925, S. 291/6 u. Wirtschaftl. Nachrichten für Rhein u. Ruhr. 1926, S. 442/4.

**Becher, Carl.** Die Befreiung der Ausfuhr von der Umsatzsteuer. In: DStBl. 1925, Sp. 616/7.

— Zur Umsatzsteuerfreiheit der ersten Umsätze eingeführter Gegenstände. In: DStBl. 1926, Sp. 128/9.

**Brattinger, P.** Umsatzsteuer: Vorauszahlungen, Jahresveranlagung, Rechtsmittel. In: Steuer-Archiv 1926, Sp. 144/6.

**Grabomer, Kolf.** Die Durchführung der Umsatzsteuer in vier Nachbarländern Deutschlands. In: Steuer u. Wirtschaft 1925, Sp. 1281/70 u. 1767/1800.

**Heinroth.** Umsatzsteuer bei Lieferungen zwischen Konzerngesellschaften. In: DStZ. 1926, Sp. 115/8.

**Kalthoff.** Umsatzsteuerpflicht einer Geschäftsveräußerung im ganzen. In: DStBl. 1925, Sp. 687/9.

**Klein, Alfred.** Entstehung der Umsatzsteuerzuschuß im Wechselverkehr. In: DStBl. 1926, Sp. 190/2.

**Kloß.** Umsatzsteuer bei Kartellen und Interessengemeinschaften. In: DStZ. 1925, Sp. 799/803.

— Umsatzsteuer: Vorauszahlungen, Jahresveranlagung, Rechtsmittel. In: Steuer-Archiv 1926, S. 1/3.

**Lang.** Zur Umsatzsteuerpflicht von Wechselzahlungen. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, S. 9/10, S. 57/8.

**Lewin.** Die Änderungen der Umsatzsteuer und ihre Durchführung. In: Mitteilungen der Industrie- u. Handelskammer zu Berlin 1926, S. 491/3.

**Lewin.** Umsatzsteuerpflicht bei Konkursmassenverkäufen. In: Mitt. d. Industrie- u. Handelsk. Berlin. 1926, S. 354/7.

**Loewenstein, von.** Die Begriffe „gemeinnützig“ und „wohlthätig“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Ziff. 3 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dez. 1919 (RGBl. S. 2157), v. 8. April 1922 (RGBl. I, S. 373), v. 10. Aug. 1925 (RGBl. I, S. 241). In: PrVermbbl. 1925, S. 3/5.

**Machens, B.** Die Umsatzsteuerfreiheit beim Zwischenhandel. In: Rundschau f. GmbH. 1926, Sp. 346/9 u. Forts. folgt.

**Machens, P.** Der erste Umsatz nach der Einfuhr. In: Rundschau für GmbH. 1926, Sp. 204/6.

**Mallachow.** Die Betriebsrevision im System des neuen Reichssteuerrechts. In: Finanz-Archiv 1925, S. 58/65.

**Dt.** Grundstücksverkehr zwischen Gesamthandsgemeinschaften, die aus denselben Personen bestehen. In: DStBl. 1926, Sp. 168/73.

**Redder.** Die Umsatzsteuer in kommunalen, behördlichen u. gemischt-wirtschaftlichen Betrieben. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 52/5.

**Salomon, Friedrich.** Umsatzsteuerfenkung und Retouren. In: DStZ. 1925, Sp. 924/6.

**Schmug.** Das Vorrecht des Zwischenhändlers (§ 7 UmStG.) in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes. In: Steuer-Archiv 1926, S. 36/9 u. S. 69/73.

**Senf, Karl.** Die umsatzsteuerliche Behandlung der Sicherungsübereignung. In: Rundschau f. GmbH. 1926, Sp. 349/52.

— Die Umsatzsteuerfreiheit der Agenten und Makler. In: Steuer-Archiv 1926, S. 102/4 u. S. 141/4.

— Umsatzsteuer neben Grunderwerbsteuer bei Grundstücksverkäufen. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 206/8.

— Zwischenhandelsprivileg und Umsatzsteuerfreiheit des ersten Umsatzes nach der Einfuhr. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Spalte 270/1.

**Vogel, Wilhelm.** Die Warenumsatzsteuer bei der Einfuhr nach Italien. In: Zf. 1926, S. 53/4.

**Wagenführ.** Industriekartelle und Umsatzsteuer. In: DStBl. 1925, S. 617/9.

**Wörner, W.** Kontokorrentverkehr und Umsatzsteuer. In: Steuer-Archiv 1925, S. 324/5.

**Grunderwerbsteuer.**

Textausgaben u. Kommentare.

**Boethke, Wilhelm u. Bergschmidt.** Grunderwerbsteuergesetz. Erl. 2. Aufl. Nachtr. (Faschen-Gesetzsamml. 93. Nachtr.) Berlin, Heymann 1925. (60 S.) 2.—

**Rohde, Hugo.** Das Grunderwerbsteuergesetz v. 12. Sept. 1919 nebst Ausführungsbestimmungen unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes ... Mit Einl., Erl. u. e. Sachreg., allgemein verständlich dargestellt. 3., durchgearb. u. erg. Aufl. (Steuerkommentare der Praxis. Bd. 12.) (179 S.) Berlin, Spaeth & Linde 1926. 3,60; geb. 5,40.

Darstellungen u. Einzelheiten.

**Boethke, Wilhelm.** Zweifelsfragen aus dem Grunderwerbsteuerrecht. In: Steuer-Archiv 1925, S. 352/5 u. S. 376/3.

**Wörner, Arnhold.** Der Erlaß von Grunderwerbsteuer aus Billigkeitgründen. In: ZW. 1926, S. 952/4.

**Frisecke, Rudo.** Gemeiner Wert und Grunderwerbsteuer. In: DStBl. 1925, Sp. 666/73.

**Goldschmidt, Ernst.** Die Falschbezeichnung und die Grunderwerbsteuern. In: Die Grundstücksdwarte. 1926, S. 231/3.

**Goley, A.** Die Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes. In: Steuer-Archiv 1925, S. 273/4.

— Personenvereinigungen im Grunderwerbsteuerrecht. In: Gesetz u. Recht 1925, S. 337/9.

**Guillaume.** Grunderwerbsteuerpflicht bei Grundstücksübertragungen unter Angehörigen. In: ZW. 1925, S. 2224/5.

**Rohde, Hugo.** Die Grunderwerbsteuer der GmbH. In: Rundschau f. GmbH. 1925, S. 359/62 u. 543/8.

— Die Neuregelung der Grunderwerbsteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 796/8.

**Thiele, F.** Grunderwerbsteuerzuschläge u. Wertzuwachsbesteuerung. In: PrVermbbl. 1925/26, S. 15/7.

**Wertzuwachssteuer.**

**Voltdt, Walter.** Die Grundstücks-Zuwachssteuer. Ihre Wiedereinführung und Neugestaltung. Berlin, Heymann 1926. (VII, 84 S.) 3,60.

**Deiter.** Zur Frage der Wertzuwachssteuer. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 2, S. 20/1.

**Redder.** Die Wertzuwachssteuer nach der neuen Fassung von § 16 des Finanzausgleichsgesetzes; Berücksichtigung der Kaufkraft der Mark. In: PrVermbbl. 1925/26, S. 124/6.

**Ruhl.** Wertzuwachssteuer u. „Kaufkraft der Mark“. In: Juristische Rundschau 1926, Sp. 38/41.

**Kapitalverkehrssteuer.**

**Reßler, Burghard.** Kapitalverkehrssteuergesetz v. 8. April 1922 in der Fassung des Gesetzes zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens v. 10. Aug. 1925 nebst den hierzu erlassenen Verordnungen ... (Samml. deutscher Gesetze 95 a.) Mannheim, Benzheimer 1925. (XIX, 373 S.) Dv. 10,—

**Rückhöhn.** Die Erfüllung nach § 14 Kapitalverkehrssteuergesetz. In: DStBl. 1925, S. 675/82 und 736/41.

**Koepfel, Wilhelm.** Gilt § 6c des Kapitalverkehrssteuergesetzes für Darlehen an Schachtelgesellschaften? (Bank-Archiv. 1926, S. 296/300.)

**Mattes, Anton.** Das Ausscheiden aus der offenen Handelsgesellschaft und die Kapitalverkehrssteuer. In: Steuer-Archiv. 1925, S. 317/20.

**Mirre, Ludwig.** Organgesellschaften und Kapitalverkehrssteuer. In: DStZ. 1926, Sp. 15/7.

**Schffert, Heinrich.** Die Börsenumsatzsteuer der GmbH.-Anteile. In: Rundsch. f. GmbH. 1925, S. 397/401 u. 495/500.

**Weinbach-Frankfurt a. M., S.** Die Änderung des Kapitalverkehrssteuergesetzes. In: DStZ. 1925, Sp. 790/3.

(Gesellschaftssteuer.)

**Berthold, Max.** Kapitalwertungskonto und Gesellschaftssteuer. In: DStBl. 1925, Sp. 543/6.

**Drescher.** Zur Priorität wirtschaftlicher Erfordernisse bei der Gesellschaftssteuer u. der Abfindung von Teilhabern einer offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft. In: Zf. f. Gesellschaftswesen. 1925, S. 261/3.

**Rückhöhn.** Die Gesellschaftssteuer bei der GmbH. & Co. In: Zf. f. Gesellschaftswesen. 1925, S. 331/5.

— Steuerliche Erleichterung wirtschaftlich notwendiger Betriebszusammenschlüsse, insbesondere die Gesellschaftssteuer bei Verschmelzungen von Kapitalgesellschaften. In: DStZ. 1926, Sp. 203/10.

— Zusammentreffen von Gesellschaftssteuer und Grunderwerbsteuer bei der Einbringung von Grundstücken in Kapitalgesellschaften. In: Steuer-Archiv 1926, S. 181/3.

**Koepfel, Wilhelm.** Wann sind Darlehen u. gestundete Forderungen gesellschaftssteuerpflichtig? In: Bank-Archiv 1926, S. 203/11 und 233/8.

**Lemberg.** Entstehung d. Gesellschaftssteuerpflicht bei d. Gewährung v. Darlehen usw. durch e. Gesellschafter an eine GmbH. In: Rundschau f. GmbH. 1925, Sp. 605/11.

**Mattes, Anton.** Die Tilgung des Kapitalwertungskontos und die Frage der Gesellschaftssteuerpflicht. In: Steuer-Archiv 1926, Sp. 146/50.

(Börsenumsatzsteuer.)

**Börsenumsatzsteuer und Bankbedingungen.** In: Bank-Archiv 1926, S. 325/7.

**Doetsch, Eduard.** Die Arbeitsbelastung des Bankgewerbes durch die Börsenumsatzsteuer und Vorschläge zu einer Reform der gesetzlichen Bestimmungen. In: Bank-Archiv 1925, S. 39/41.

**Schlör.** Verwertungsaktien u. Steuerrecht. In: Steuer-Archiv 1926, S. 188/90.

## (Schuldverschreibungssteuer.)

- Boethke, Wilhelm. Zu § 19 Abs. 1 c der 3. Steuernotverordnung in der Fassung v. 10. Aug. 1925. (Schuldverschreibungssteuer.) In: DStBl. Sp. 588/9.
- Ernst, R. Obligationensteuer. In: Steuer-Archiv 1925, S. 272/3.
- Heller, H. Neuregelung und Milderung der Obligationensteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 917/20.
- Koppe, Fritz. Die Neuregelung der Obligationensteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 794/6.
- Weinmann, Paul. Obligationensteuerermäßigung bei Wohngrundstücken, insbes. mit Rücksicht auf das Bergwerkseigentum. In: Rundschau f. GmbH. 1926, Sp. 16/21.

**Wechselsteuer.**

- Gareis, Karl v. u. Riezler, Erwin. Wechselordnung nebst Wechselsteuergesetz. Textausg. mit Einl. über das Wechselrecht samt Formularen nebst erläuternden Noten u. Sachreg. 13. verbänd. Aufl. München, Beck 1926. (XI, 223 S.) Dv. 3,50.
- Heuer. Die Wechselsteuer im Wechselprozeß. In: RZ. 1925, Sp. 1314/7 u. HanRZ. 1926, Sp. 251/4.
- Luckhohn. Entstehung der Wechselsteuerpflicht bei Blankoakzepten. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 1, S. 16/9.
- Mantel, H. Kann beim Nichtkleben von Wechselsteuermarken eine Ordnungsstrafe nach § 377 der Reichsabgabenordnung ausgesprochen werden? In: DStBl. 1926, Sp. 119/22.

**Versicherungssteuer.**

- Zeine, Paul. Das Versicherungssteuergesetz v. 8. April 1922 in der jetzt gültigen Fassung. Erläuternde Neuauflage. (Taschenbuchausgabe 100.) Berlin, Heymann 1926. (IV, 178 S.) geb. 6,—.

**Kraftfahrzeugsteuer.**

- Hugo, Otto. Reform der Kraftfahrzeugsteuer. In: Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein u. Ruhr. 1926, S. 617/8.
- Luckhohn. Zur Entstehung der Steuerschuld nach dem Kraftfahrzeugsteuergesetz. In: DStBl. 1926, Sp. 68/71.
- Mäurer. Die Besteuerung der Kraftfahrzeuge. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 212/3.

**Verbrauchssteuern.****Insgesamt.**

- Ernst. Das Recht der Verbrauchssteuern bei der jüngsten Steuerreform. In: DZ. 1925, Sp. 1407/8.
- Hänselmann. Die Schuldvermutungen der Zoll- u. Verbrauchssteuergesetze. In: RfZ. 1926, S. 103/4.
- Karger, Alfred. Die Auswirkung der Verbrauchssteuer auf die Preisbildung. In: RfZ. 1925, S. 215/6.
- Krafft. Verbrauchsabgaben. In: DStBl. 1925, Sp. 619/26.
- Machatus. Das Gesetz zur Änderung von Verbrauchssteuern. RfZ. 1925, S. 165/7.
- Moser, Karl. Die allgemeinen Lehren des Strafrechts nach der Rechtsprechung des Reichsgerichts unter besonderer Berücksichtigung der Zoll- u. Verbrauchssteuergesetze. München, Huber 1925. (XIII, 436 S.) 8,—.
- Trautvetter. Die Verbrauchssteuergesetze. Erläuterte 2. Aufl. (Die Steuerkommentare der Praxis. Bd. 16.) Berlin, Spaeth u. Linde 1926. (414 S.) 7,—.

**Salz- und Zuckerversteuerung.**

- Musemann. Die Salzsteuerbefreiungsordnung. In: RfZ. 1926, S. 5/7.
- Sternberg. Die hauptsächlichsten Zuckerarten, eine Einführung in die Zuckersteuermaterie. In: RfZ. 1925, S. 135/6.

**Tabaksteuer.**

- Art. Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Bemessung des Kleinverkaufspreises bei der Tabaksteuer. In: RfZ. 1926, S. 1/4.
- Art. Hans. Das Tabaksteuergesetz v. 12. Sept. 1919, v. 30. Okt. 1923 in der Fassung v. 10. Aug. 1925 mit Erl. sowie den Tabaksteuerausführungsbestimmungen mit Mustern u. Anlagen. (Stilkes Rechtsbibliothek Nr. 42.) Berlin, Stilke 1926. (XIV, 493 S.) 12,—.
- Art. Die Übergangsvorschriften für die Materialsteuer des Zigarettenabaks und für die Aufhebung der Tabaksteuerlager. In: RfZ. 1925, S. 175/6.
- Profi. Zweifelsfragen über die Tabaksteuervorschriften. In: RfZ. 1925, S. 139/40.
- Rütke. Welche Rolle spielen die Werkmeisterbetriebe im Tabakgewerbe hinsichtlich ihrer Buchführung und die Sicherung des Steuerauskommens nach dem Tabaksteuergesetz v. 12. Sept. 1919? In: RfZ. 1925, S. 207/9.
- Das Tabaksteuergesetz vom 12. Sept. 1919 mit Ergänzungen u. Nebengesetzen. (Ebleffen-Verträge Bd. 9.) Hamburg, Hermes 1926. (233 S.) Geb. 6,75.

Zschaler. Die rechtliche Natur der Tabaksteuerzeichenschuld, insbesondere ihre Stellung im Konkurs. In: RfZ. 1926, S. 7/9.

**Bier- und Weinsteuer.**

- Lebbin, Georg. Getränkegesetz u. Getränkesteuergesetze. (Wein, Bier, Brantwein, Mineralwasser.) Unter Mitarbeit von Otto Kniebe erläutert. (Nahrungsmittelgesetz m. Erläuterungen 2. Aufl. Bd. 2.) Guttentagsche Samml. Deutscher Reichsgesetze 54.) Berlin u. Ppz., de Gruyter 1926. (XII, 401 S.) Geb. 10,—.
- Krafft. Gesetz über Erhöhung der Bier- und Tabaksteuer. In: RfZ. 1925, S. 167/9.
- Krafft, H. Das Biersteuergesetz v. 9. Juli 1923/1. Aug. 1923/13. Febr. 1924 mit Ausf. Best., Nebengesetzen u. Erläuterungen auf der Grundlage u. als 2. Aufl. des Kommentars zum Biersteuergesetz v. 26. Juli 1918 bearb. von E. Siegert. München, Müller 1925. Geb. 12,—.
- Machatus, Franz. Das Weinsteuergesetz v. 10. Aug. 1925 mit Erläuterungen, sowie den Weinsteuer-Ausführungsbestimmungen v. 20. Aug. 1925, 2. Aufl. (Stilkes Rechtsbibliothek Nr. 32.) Berlin, Stilke 1925. (IX, 177 S.) Geb. 7,—.
- Das neue Weinsteuergesetz. In: DStBl. 1925, Sp. 525/9.
- Priebe. Die strafrechtliche Wirkung der Aufhebung des Weinsteuergesetzes. In: RfZ. 1926, S. 121 ff.
- Stok. U. Nekrolog für die Weinsteuer. In: RfZ. 1926, S. 74/5.
- Weinsteuergesetz v. 10. Aug. 1925 nebst Ausführungsbestimmungen. Herausgegeben im Reichsfinanzministerium. Berlin, Parey 1925. (112 S.) 2,—.
- Weinsteuergesetz v. 10. Aug. 1925 nebst Ausführungsbestimmungen. 12. Tausend. Hamburg, Hermes 1926. (125 S.) 3,75.
- Machatus. über die neue Schaumweinsteuer. In: Deutsches Steuerblatt 1926, Sp. 228/231.

**Brantweinmonopol.**

- Profi. Der steuerfreie Hausverbrauch beim Brantwein. In: RfZ. 1925, S. 155/6.
- Gesetz über das Brantweinmonopol v. 8. April 1922. Mit Anbergn. v. 15. Febr. 1923 u. v. 13. Febr. 1924 nebst Anh. u. vorläuf. Ausführungsbestimmungen. Mit 10 Abb. (Ebleffen-Verträge f. Zoll- u. Verbrauchssteuergesetze Bd. 12.) Hamburg, Hermes 1926. (173 S.) 5,25.
- Haberlen. Vorfab und Absicht in den §§ 119—121 Brantweinmonopoles. (RfZ. 1925, S. 212/3.)

**Steuerermilderung.**

- Friedländer, Heinrich. Fusion, Sanierung, Schachtelprivileg. (Unter Berücksichtigung des Steuerermilderungsgesetzes. In: DStZ. Jg. 1926, Sp. 391/40.)
- Gesetz u. Steuerermilderungen. In: Mitt. d. Industr. u. Handelsk. Berlin 1926, S. 190/2.
- Heilfron, Ewald. Das neue Steuerermilderungsgesetz. In: DStZ. 1925, Sp. 199/201.
- Heinrich. Die neuen Steuerermilderungen. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 197/9.
- Luckhohn. Steuerliche Erleichterungen wirtschaftlich gebotener Betriebszusammenschlüsse nach dem Steuerermilderungsgesetz v. 31. März 1926. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 1/4.
- Koepfel, Wilhelm. Steuerliche Erleichterungen wirtschaftlich gebotener Betriebszusammenschlüsse. In: Bank-Archiv 1926, S. 277/84.
- Das Steuerermilderungsgesetz. (Deutsche Wirtschaftszeitung 1926, S. 355/7.)
- Koppe, Fritz. Das neue Steuerermilderungsgesetz. In: DStZ. 1926 Sp. 287/92.
- Das Steuerermilderungsgesetz v. 31. März 1926 nebst sämtl. sonst. Steuerermilderungsvorschriften m. Erl. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (291 S.) 6,30.
- Lemberg. Die Auswirkungen des Gesetzes über Steuerermilderungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage auf dem Gebiete der Verkehrssteuern. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 266/8 u. 333/9.
- Mirre. Die steuerlichen Erleichterungen wirtschaftlich gebotener Betriebszusammenschlüsse. (Art. III des Gesetzes über Steuerermilderungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926, RStBl. I 186.) In: Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 657/68.
- Paulh, Carl August. Steuerermilderungen. In: Ratgeber in Steuerfragen 1926 Nr. 8 v. 4. April 1926.
- Piffel, Ludwig. Das Gesetz über Steuerermilderungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage. In: NZfW. 1926, Sp. 265/72.
- Trautvetter. Steuerermilderungsgesetz und Verbrauchssteuern. In: RfZ. 1926 S. 73/4.
- Yarden. Das Gesetz über Steuerermilderungen zur Erleichterung der Wirtschaftslage v. 31. März 1926. In: DZ. 1926, Sp. 543/8.
- Zilow. Das Steuerermilderungsgesetz. In: Steuer-Archiv 1926, S. 98/102.

## Finanzausgleich.

- Ball, Kurt. Die Zulässigkeit von Kommunalsteuern nach dem neuen Finanzausgleich. In: DStZ. 1925, Sp. 992/9.
- Boethke, Wilhelm. Das Reichsgesetz über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern u. Gemeinden v. 10. Aug. 1925 (RGBl. I, 254). In: DStBl. 1925, Sp. 517/20.
- Grau, Walter. Zum Finanzausgleich. (Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 497/516.)
- Gaekel. Die Bedeutung des neuen Finanzausgleichs und der Reichsteuergesetze für die Finanzwirtschaft der Länder u. Gemeinden. In: Pr. VerwBl. 1924/25, S. 527/32.
- Kaufman u. Das Gesetz über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden. In: DStZ. 1925, Sp. 1399/1405.
- Das Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. In: DStZ. 1925, Sp. 1405/7.
- Rieber. Die Beteiligung der Länder u. Gemeinden an der Reichseinkommen- u. Körperschaftsteuer. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 182/3 u. 266/8.
- Rrenter. Vom Finanzausgleich. In: Kommunale Rundsch. 1926, S. 49/53.
- Lorenz. Gesetz über Änderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden. In: Steuer-Archiv 1925, S. 311/3.
- Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden. In: Steuer-Archiv 1925, S. 310/1.
- Roedern, Graf v. Zuschlagsrecht zur Einkommen- u. Körperschaftsteuer? In: Wirtschaftsdienst 1926, S. 283/5.
- Röttlinger, Karl. Der Finanzausgleich 1925. Geschichtliche u. schematische Darstellung auf Grund der Steuergesetzgebung von 1925 insbes. des Gesetzes über Änderungen des Finanzausgleichs v. 10. Aug. 1925 u. des Gesetzes über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder u. der Gemeinden vom 10. Aug. 1925. (Sammlung deutscher Steuergesetze Nr. 65.) Stuttgart, Heß 1926. (138 S.) 4,60.
- Sommer, W. Pfändbarkeit der Forderung einer Gemeinde gegen das Land auf Reichsteuer-Rücküberweisung. In: Thüringer Kommunale Rundschau 1925/26, S. 144/6.

## Steuerrecht der Länder.

### Preußen.

#### Allgemeines.

- Frielinghaus. Preussische Steuerprobleme. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeitg. 1925, S. 1146/7 u. Forts.
- Röbner, K. Die Neuregelung des preussischen Finanzausgleichs. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeitg. 1925, S. 1193/6.
- Pape, Ernst. Die Rechtsprechung des preussischen Oberverwaltungsgerichts auf dem Gebiete des Steuerrechts. In: DStZ. 1926, Sp. 27/32.
- Schneider. Zwangsvollstreckung gegen Gemeinden wegen Abführung von Steuern. In: Pr. VerwBl. 1925, S. 537/8.

#### Gewerbesteuer.

##### (Textausgaben u. Kommentare.)

- Hog, Hermann u. Arens, Richard. Die preussische Gewerbesteuer. Gesetz über die Regelung der Gewerbesteuer für die Rechnungsjahre 1925 u. 1926 v. 23. März 1926 u. Gewerbesteuerverordnung v. 23. November 1923 i. d. Fassung der Bekanntmachung der Finanzmin. v. 6. Mai 1926. 3., ergänzte u. verbesserte Aufl. Berlin, Heymann 1926. (VII, 213 S.) 8,—.
- Die preussische Gewerbesteuer. Übergangsregelung. 2. Aufl. (Steuerbücherei. Bd. 11. Taschen-Gesetzsammlung 109.) Berlin, Heymann 1926. (VII, 197 S.) 5,—.
- Rohde, Hugo. Die neue pr. Gewerbesteuer 1925/26, enthaltend die pr. Verordnungen v. 23./24. Nov. 1923, v. 16. Febr. 1924, vom 28. März u. 6. Juni 1925, die pr. Gesetze v. 27. Juli u. 15. Okt. 1925. Mit Einl. u. Erläuterungen. Berlin, Spaeth & Linde 1926. (131 S.) 2,70; geb. 3,60. Nebst Nachtr. Dasselbst 1926. (96 S.) 1,80; geb. 2,50.

##### (Gesamtdarstellungen.)

- Frielinghaus. Die Gewerbesteuer im Jahre 1926. In: Mitt. d. Industr. u. Handelsk. Berlin 1926, S. 278/80.
- Gierse. Die Preussische Gewerbesteuer für die Rechnungsjahre 1925 und 1926. In: Rundschau für GmbH. 1926, Sp. 278/80.
- Hiller. Zur Reform der Gewerbesteuer. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 835/7.
- Mischalke, Hans. Die Gewerbesteuer. In: Mitt. d. Industr. u. Handelsk. Berlin 1925, S. 1037/49.
- Gewerbesteuerfragen. (Mitteilungen der Industrie- u. Handelskammer Berlin 1926, S. 383/92.)
- Mirou. Der gegenwärtige Rechtszustand auf dem Gebiete der preussischen Gewerbesteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 1869/71.
- Das neue preussische Gewerbesteuergesetz. In: DStZ. 1926, Sp. 298, 300.

- Delrichs. Die Reform der preussischen Gewerbesteuer. In: DStBl. 1925, Sp. 552/9.
- Zur Reform der preussischen Gewerbesteuer In: DStBl. 1926, Sp. 24/29.
- Stamm, M. J. Gewerbesteuer. Übergangsregelung für 1925 u. 1926. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 216/18.

##### (Einzelheiten.)

- Bauer, Paul. Verzeichnis der Gewerbesteuer-Ausschüsse in Preußen. Berlin, Heymann 1925. (86 S.) 5,—.
- Breil, Renne. Bemessungsgrundlagen bei der preussischen Gewerbesteuer. In: DStBl. 1925, Sp. 550/2.
- Burkhardt. Das preussische Gewerbesteuerüberleitungsgesetz. In: Pr. VerwBl. 1925/26, S. 113.
- Gambke, Erdmann. Das Gesetz zur Überleitung der Gewerbesteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren. In: Jurist. Rundschau f. Privatversicherung. 1925, S. 297/9.
- Hegenar. Steuerrechtliche Betriebsstätte bei Bergbaubetrieben. In: Staats- u. Selbstverw. 1926, S. 112/3.
- Jessen, Arnd. Reichsbahn und Gewerbesteuer. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeitg. 1926, S. 529/30.
- Kracht. Der Begriff des Warenhandelsunternehmens im preussischen Gewerbesteuerrecht. In: DStZ. 1925, Sp. 324/6.
- Krempe. Die Vermischung von Kalender- und Rechnungsjahr bei der Gewerbesteuerung. Zum § 15 der Gewerbesteuerverordnung v. 23. Nov. 1923. In: Pr. VerwBl. 1925, S. 576/7.
- Mirou. Die Filialgewerbesteuer nach neuem preussischen Gewerbesteuerrecht. In: DStZ. 1925, Sp. 985/6.
- Miet- und Pachtgegenstände bei der Bewertung des Gewerbestkapitals in Preußen. In: DStZ. 1926, Sp. 120/2.
- Zweifelsfragen des pr. Gewerbesteuerrechts. In: DStZ. 1925, Sp. 973/8.
- Noa, R. Zur Neugestaltung der Gewerbesteuer in Preußen. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 769.
- Pape, Ernst. Der Begriff der Warenhandelsunternehmung (§ 43 der Gewerbesteuer-Verordnung vom 23. Nov. 1923). In: DStZ. 1925, Sp. 971/3.
- Schjertt, Heinrich. Das preuß. Gewerbesteuer-Überleitungsgesetz. In: Rundschau f. G. m. b. H. 1926, Sp. 22/4 u. 89/93.
- Stamm, M. J. Das Wandergewerbe in rechtlicher u. steuerlicher Beziehung. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1926, S. 263/4.

##### Hauszinssteuer.

- Brumbh. Die reichsrechtliche Regelung der Hauszinssteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 798/9.
- Hiller, Alfred. Die vorläufige Regelung der preuß. Hauszinssteuer. In: Rundsch. für G. m. b. H. 1926, Sp. 281/4.
- Rieber, Wilhelm. Die Hemmung des Immobilienmarktes durch die Hauszinssteuer. In: Pr. VerwBl. 1925/26, S. 138/9.
- Delrichs. Die Hauszinssteuer und ihre Bedeutung für die Wirtschaft. Ein Beitrag zur Reform der preuß. Hauszinssteuer. In: DStBl. 1926, Sp. 30/5.
- Rohde. Die neue preussische Hauszinssteuer und die Gebäudeentw. schulungssteuer. In: DStZ. 1926, Sp. 130/3.
- Rohde, Hugo. Die Umlegung der Hauszinssteuer auf die Mieter. In: DStZ. 1926, Sp. 327/8.
- Schroeder, G. Nochmals die Hauszinssteuer u. ihre Bedeutung für die Wirtschaft. In: DStBl. 1926, Sp. 71/3.
- Sontag. Hauswirt und Mieter beim Antrage auf Erlass der Hauszinssteuer (und eine Kammergerichtsentscheidung zu dieser Frage). In: DStZ. 1925, Sp. 834/8.
- Stamm, M. J. Grundsätzliche Hauszinssteuerfragen. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1926, S. 9/11.
- Surén, Fr. Karl. Die Hauszinssteuer in Preußen. Nachtr. 3. (Stilke Rechtsbibliothek Nr. 31.) Berlin, Stilke 1925. (42 S.) 1,—.
- Weisbart. Hauszinssteuer. In: Wirtschaftl. Nachr. für Rhein u. Ruhr 1926, S. 153/6.

##### Kirchensteuer.

- Deiter. Die Regelung der Kirchensteuer in Preußen unter besonderer Berücksichtigung der für das Rechnungsjahr 1925 geltenden Vorschriften. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, H. 9/10, S. 54/7.
- Mirou. Die gegenwärtige und zukünftige Kirchensteuer in Preußen. In: DStZ. 1926, Sp. 210/2.
- Paul, Georg u. Hofemann, Johannes. Die Kirchensteuer in Preußen für das Rechnungsjahr 1926. Praktischer Leitfaden... unter Mitwirkung von Georg Banasch u. Walter Koch. Berlin, Heymann 1926. (VII, 124 S.) 6,—.
- Stempelsteuer.
- Als müssen. Das preussische Stempelsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. Okt. 1924 nebst den Ausführungsbestimmungen des Preuß. Finanzmin. u. der gemeinschaftl. Verfügung des Justizmin. u. Finanzmin. vom 19. Jan. 1926 über gerichtliche Landesstempelfachen, mit Anmerkungen. 2. Aufl. Jena, Selbstverlag 1926. (IV, 83 S.) 3,—.

- Deiter, Aufwertung und Stempelsteuer. In: DStZ. 1926, Spalte 185/6.
- Deiter, Georg. Preussisches Stempelsteuergesetz mit den neuen Ausführungsbestimmungen des Finanzministers u. der neuen gemeinschaftlichen Verfügung des Justizmin. u. des Finanzmin. über gerichtliche Landesstempelsachen. 6. erweiterte Aufl. Berlin, Sack 1926. (279 S.) 7,—.
- Eiffler. Angestelltenverträge; Miet- u. Pachtverträge: ihre Versteu-  
 pelung nach preussischem Recht. In: Wirtschaftl. Nachrichten f. Rhein u. Ruhr 1926, S. 624/7.
- Eiffler, R. Stempelsteuerfragen in Aufwertungsangelegenheiten. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1925, S. 1196/7.
- Heucke, Albert. Das preussische Stempelsteuergesetz vom 27. Okt. 1924. Nachträge u. Ergänzungen. Nachtrag zu Bd. 26 der Heymannschen Taschen-Gesetzsammlung. Berlin, Heymann 1926. (XII, 136 S.) 4,—.
- Karger, v. Rentenbank-Kreditanstalt u. Preussisches Stempelsteuergesetz. In: JW. 1926, S. 968.
- Karger. Vereinheitlichung des Stempelrechts. In: DStZ. 1926, Sp. 423/4.
- Messerschmidt, Wlth. u. Kollat, Paul. Preuß. Stempelsteuergesetz in der Fass. d. Bek. v. 27. Okt. 1924 (GS. S. 627). 3. Aufl. (Samml. dtsh. Gesetze 111.) Mannheim, Bensheimer 1926. (XVI, 352 S.) Geb. 7,—.
- Weinbach, Hermann. Handausgabe des preussischen Stempelgesetzes vom 27. Okt. 1924. Erl. Berlin, Spaeth & Linde 1925. (XII, 395 S.) 7,—; Hlw. 8,—.

#### Wertzuwachssteuer.

- Kohde, H. Die neuen preussischen Wertzuwachssteuern der Erwerbsgesellschaften. In: Rundschau f. G. m. b. H. 1926, Sp. 354/7.

#### Gemeindesteuern.

- Karding. Die Berliner Gemeindesteuern. In: Mitt. d. Industr.-u. Handelsk. Berlin 1925, S. 1032/7.
- Menne, Karl. Rechtliches zu Gemeindesteuer-Umlagegeschlüssen. In: Pr. Verwbl. 1925/26, S. 51.
- Mehrer. Wohnzweiggemeinde und Betriebsgemeinde. In: Pr. Verwaltungsbll. 1925/26, S. 67/9.
- Moll, Walter u. Kreuter, Josef M. Die Preussischen Kommunalabgabengesetze. Das Kommunalabgabengesetz vom 14. Juli 1893. Das Kreis- u. Provinzial-Abgabengesetz vom 23. April 1906. Das Ausführungsgesetz zum Finanzausgleichsgesetz vom 30. Okt. 1923. Die Hauszinssteuerverordnung vom 1. April 1924 in ihrer jetzt geltenden Fassung. 3. neu umgearb. Auflage. Berlin, Heymann 1926. (VI, 72 S.) 3,60.
- Mulert, D. Kommunal Finanzen u. Reichssteuerreform. (Schriften der Vereinigung der staatswissenschaftlichen Fortbildung. H. 4.) Berlin, Gersbach 1925. (70 S.) 2,50.
- Stephan, Karl. Das kommunale Finanz- und Steuerrecht in Preußen. Halle a. d. S., Verl. d. Verbandes d. Preuß. Landgem. 1926. (364 S.) 5,—.

#### Bayern.

- Bleher, Joseph. Das Steuerrecht der bayerischen Gemeinden, Bezirke und Kreise auf der Grundlage des Finanzausgleichsgesetzes und des bayerischen Vollzugsgesetzes. Handausgabe mit einer zusammenhängenden Übersicht, ausführlichen Erläuterungen... Unveränd. Nachdruck d. 2., neubearb. Aufl. mit Nachtr. 1926. Ansbach, Brügel 1926. (VIII, 242, 52 S.) Geb. 6,50.
- Deichl, J. Die Neuregelung der bayerischen Gewerbesteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 825/6.
- Erdt, Hermann. Bayerisches Steuerrecht. (Einführung in das Staats- u. Steuerrecht. H. 21.) Kassel, Waisenhausbuchdr. 1926. (IV, 115 S.) 4,—.
- Erdt. Übersicht über die bayerischen Landessteuern. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 284/6.
- Griebel, Hans. Die Zuwachssteuer-Mustersatzung v. 6. Febr. 1926. (Bayer. Staatszeitung. Nr. 36/II.) Mit Einleitung, Erläuterungen u. Inhaltsverzeichnis versehen. München, Berlin, Leipzig, Schweitzer 1926. (VII, 85 S.) 2,—.
- Hammer, Paul. Zuwachssteuerordnung für die bayer. Gemeinden nach Maßgabe der Bekanntmachung v. 6. Febr. 1926. Mit Einleit. u. Sachregister. München, Beck 1926. 1,20.

- Wassermann, Rudolf. Die Frage der Gültigkeit des § 8 der Vollzugsbekanntmachung v. 30. Juli 1925 zum bayerischen Gewerbesteuerüberleitungsgesetz. In: DStBl. 1925, Sp. 752/3.
- Wassertrüding. Die Überleitung bei der bayerischen Gewerbesteuer. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1926, S. 17/9.
- Wexler, Robert. Die neue bayerische Wertzuwachssteuerordnung. In: DStBl. 1926, Sp. 192/6.
- Das Überleitungsgesetz zur bayerischen Gewerbesteuer. In: DStZ. 1925, Sp. 826/8.

#### Sachsen.

- Tischer, Richard. Die sächsische Aufwertungs- (Mietzins-) Steuer nach der Notverordnung v. 30. März 1926. In: Rundsch. für GmbH. 1926, Sp. 286/9.
- Karger, Alfred. Sächsische Steuerentscheidungen. In: DStZ. 1926, Sp. 133.
- Rößler, H. Das Aufwertungs- (Mietzins-) Steuergesetz nebst Erläuterung seiner wesentlichsten Bestimmungen. Freiberg, Mauckisch 1926. (63 S.) —,90.
- Uhlig, Fritz. Der Entwurf des sächsischen Grundsteuergesetzes. In: Mitteldeutsche Handelsrundschau 1926, S. 186/8.

#### Württemberg.

- Tünzer, Paul. Die württembergische Gewerbesteuer nach dem Landessteuergesetz von 1925 (Änderungsgesetz zu den Landessteuergesetzen. Landessteuergesetz von 1925). Mit d. Ausführungsbestimmungen v. 14. Mai 1925. Stuttgart, Kohlhammer 1925. (VIII, 147 S.) Zw. 2,10.

#### Thüringen.

- Serfurch, E. Die Entwicklung der thüringischen Grundsteuergesetzgebung. In: Thüringer Kommunale Rundschau 1925/26, S. 93/101.

#### Braunschweig.

- Pagel. Unser derzeitiges Steuersystem. K. Braunschweig. In: DStZ. 1925, Sp. 1100/3.

#### Mecklenburg.

- Reding, W. Die neue mecklenburgische Wertzuwachssteuer. In: Mecklenb. Zeitschr. f. Rechtspflege u. Verwaltung 1926, Sp. 337/41.

#### Hamburg.

- Gerns. Unser derzeitiges Steuersystem. J. Hamburg. In: DStZ. 1925, Sp. 820/4.
- Meyer. Das hamburgische Grundsteuergesetz v. 15. März 1926. In: Zf. f. Miete-, Wohnungs- u. Grundstücksrecht. 1926, Sp. 139/41.
- Morstein-Marx, Fritz. Freifasensteuer und Grundsatz der Besteuerungsgleichmäßigkeit. In: HanRZ. 1926, Sp. 207/16.

#### Saargebiet.

- Arueckemeyer. Saarländisches Steuerbademekum. Kurze u. übersichtliche Darstell. d. Steuergesetze d. Saargebiets. Saarbrücken, Saarbrücker Druckerei u. Verlag 1925. (31 S.) —,90.

#### Danzig.

- Rodenaeker. Probleme des neuen Einkommensteuergesetzes. Danziger juristische Monatschrift 1926, S. 33/6.
- Rodenaeker u. Kallweit. Danzigs Steuergesetze kommentiert. Prag. u. bearb. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Grundsteuerordnung usw. Danzig, Rafemann 1926. (142 S.) 6,50.

#### Internationales Steuerrecht.

- Dorn, Herbert. Der deutsch-italienische Doppelbesteuerungsvertrag. Eine Übersicht. In: Steuer u. Wirtschaft 1926, Sp. 97/118.
- Henkel, Albert. Die Doppelbesteuerung im gegenwärtigen deutschen Steuersystem. In: Dtsch. Wirtschafts-Zeit. 1926, S. 547/51 u. Schluß folgt.
- Karger, Alfred. Das Steuerrecht des deutsch-russischen Vertragswerks. In: DStZ. 1926, S. 499/504.
- Lademann-Danzig. Ausdehnung der beschränkten Steuerpflicht im Einkommen- u. Körperschaftsteuergesetz vom Standpunkte der internationalen Doppelbesteuerung. In: Zeitgemäße Steuer- u. Finanzfragen 1925, H. 12, S. 3/5.
- Schmalz, Heinz. Internationales Doppelbesteuerung. Zum Ausbau des internationalen Steuerrechts. In: Ostdeutsche Wirtschaftszeitung 1926, S. 113/4.

# Schrifttum.

Mitgeteilt von **Dr. Hans Schulz**, Bibliotheksdirektor bei dem Reichsgericht.

Es wird um Bekanntgabe oder Einsendung schwer erreichbaren Schrifttums gebeten.

## Bücher.

### Allgemeine Werke.

Rechtsquellen 1925. Jahresversammlung d. Gesetze u. Verordn. d. Deutschen Reiches u. aller deutschen Länder. Von Hans Rückert unt. Mitw. v. Otto Wegel u. Wolfgang Hanitzsch. 1. Aufl. (Deutsche Rechts-Bücherei. Reihe d. Rechtsquellen. Bd. 25.) Leipzig, Schulze. Geb. 9,50 (Vorzugspreis bis 30. Juni 1926).

### Bürgerliches Recht.

Weinberg, Fritz. Fragen des Gläubigerschutzes unt. besond. Berücks. d. Registerpfandes. Vortrag... Berlin, de Gruyter. 1,50.  
 Singer, Chr. Das Reichsgesetz zum Schutze der Warenbezeichnungen v. 12. Mai 1894 in d. Fass. v. 7. Dez. 1923 nebst weiteren Änderungen nebst den Ausf. Best. u. dem zwischenstaatl. Markenrechte. Erl. 3. neubearb. Aufl. Berlin, Bahlen. Geb. 6,—.

### Handels- und Wirtschaftsrecht.

Pahn, Max. Handbuch der Banken- u. Sparkassen-Gesetzgebung. Samml. der f. Kommunal- u. Privatbanken, Sparkassen, Girokassen u. öffentl. Kreditinstitute ergang. Gesetze, Verordn. Erlasse usw. ... Bd. 3 des bisher u. d. T. „Handbuch d. preuß. Sparkassen-Gesetzgebung“ ersch. Werkes. Berlin, Galle. Geb. 45,—.  
 Mähring, Helmut. Aktienrechtliche Reichsgerichtsentscheidungen. Frankenstein i. Schleif., Philipp. Geb. 10,—.

### Zivilprozeß usw.

Pojener, Paul. Einführung in die Bureaupraxis. Leitfaden f. Angestellte in juristischen u. Verbandsbüreaus. Berlin, Fichtner. Geb. 3,—.  
 Schröder, F. H. Gerichtsvollzieherordnung v. 23. März 1914 (RMV. S. 289). Textausg. m. Anm. u. e. Anh. üb. d. wicht. erg. Bestimmungen... 2., völlig neu bearb. u. erw. Aufl. Berlin, Gengen.

### Strafrecht, Strafprozeß, strafrechtliche Hilfswissenschaften.

Milfeld, Philipp. Die Strafgesetzgebung d. Deutschen Reichs. Samml. aller Reichsges. strafrechtl. u. strafprozeßualen Inhalts mit e. Gesamtreg. Für d. akadem. Geb. u. d. Praxis hrsg. 3. Aufl. München, Schweizer. Geb. 23,—.

Diepmann. Das Strafverfahren u. d. Organisation d. Strafgerichte. (Schriftenreihe d. Vereinigung f. Jugendgerichte u. Jugendgerichtshilfen. H. 6.) Berlin, Herbig. —,75.

Pannier, Karl. Strafprozeßordnung für d. Deutsche Reich. Fass. d. Bek. v. 22. März 1924 nebst d. wicht. Ergänzungsgesetzen. Textausg. m. ausführl. Sachreg. 25. Aufl. Leipzig, Reclam. Geb. 2,—.

Rosenfeld, Ernst Heinr. Deutsches Strafprozeßrecht. 1. (Samml. Börschen. 938.) Berlin, de Gruyter. Geb. 1,50.

Strafvollzug und Gefangenenobforgen in Bayern. (Das Bayerland. 37. Jg. Nr. 6.) München, Bayerland-Verlag. —,90.

### Staats- und Verwaltungsrecht.

Fajßbinder, Maria. Der „Jesuitenstaat“ in Paraguay. (Studien üb. Amerika u. Spanien. Völkerkundlich-geschichtl. Reihe. Nr. 2.) Halle (Saale), Niemeyer. 8,—.

Entscheidungen der Gerichte und Verwaltungsbehörden aus dem Rechtsgebiete der inneren Verwaltung. Begr. v. Anton Reger. Fortgef. v. Rudolf Deschey. 46. Bd. H. 1. München, Beck.

Winters, Fritz. Beamtenwissenschaft. Ein Wort z. Einführung u. Begründung. Berlin, Verlagsanst. d. Dtsch. Beamtenbundes. —,75.

Reichsdienststrafordnung. Denkschrift zu d. Entwurf d. Reichsregierung v. 7. Aug. 1925. (Gesamtverband Deutscher Beamtengewerkschaften.) Berlin, Volkskraft Verlagsgef. 1,—.

Verdingungsordnung für Bauleistungen VOB. Aufgest. v. Reichs-Verdingungs-Ausschuß mit e. Vorw. v. Hof. Volkst. Kurs. Mai 1926. Berlin, Bauwelt-Verlag; Deuth-Verlag. 2,50.

Korn. Kommunalkredit. Systemat. Darstellung u. Hstellg. d. einschläg. Ministerialerlasse u. sonst. Vorschriften. Berlin, Galle. 4,—.

Reidel, J. Die Handhabung der Medizinalpolizei in Bayern. Samml. d. wicht. Gesetze... 2. verm. u. verb. Aufl. Bd. 1. Ansbach, Brügel. Geb. 12,—.

Behr, Otto. Das sächs. Wohlfahrtspflege-Gesetz v. 28. März 1925 mit den damit zusammenhängenden Gesetzen u. VO. Textausg. f. d. Handgebr. Dresden, Verlag Aus- u. Fortbildung. Geb. 1,—.

Vorschriften üb. d. Anlage u. Einrichtung v. Lichtspieltheatern sowie f. d. Sicherheit bei Lichtspielvorführungen v. 19. Jan. 1926. Berlin, Ernst. —,60.

# Gesetzes- und Stichwortregister.

Die gesperrt gedruckten Ziffern bezeichnen die Zitate aus der Rechtsprechung, die übrigen die Zitate aus dem übrigen Inhalt der Wochenschrift. D. S.

## I. Sachregister.

**Apothete**  
 vgl. Vermögensteuer

**Arrest**  
 Anwendung des § 264 RAbgD. 1694<sup>12</sup>

**Aufwertung**  
 Beschlüsse der Grundbuch- u. Richter 1654  
 Das Volksbegehren zur A. und Anleiheablösung 1655

1. Das Stehenlassen eines Auseinandersezungsguthabens macht es noch nicht zur Vermögensanlage. — 2. Die Aufrechnung von Papiermarkforderungen erfolgt nach ihrem Goldwert. — 3. Die Aufnahme des Guthabens in eine laufende Rechnung unterwirft die Forderung der Bestimmung des § 65 AAbwG. 1659<sup>1</sup>

Bei im Januar 1920 erfolgten Zahlungen kann keine nachträgliche A. verlangt werden. Ansprüche aus Gesellschaftsverträgen gelten auch dann nicht als Vermögens-

anlagen, wenn sie dem Schuldner „kreditiert“ werden. Nur eine bewusste Tilgung des alten und Begründung eines neuen Schuldverhältnisses beseitigt den Charakter des Auseinandersezungsguthabens i. S. des AAbwG. 1661<sup>2</sup>

Feststellung des Ausgabtags für zurückgekaufte und wieder in den Verkehr gebrachte Schuldschreibungen 1673<sup>1</sup>

### Aussetzung

1. Das Finanzgericht ist gegebenenfalls berechtigt, das Verfahren über die Berufung auszusetzen. 2. Eine A. ist insbesondere zulässig, wenn die Höhe der bei der Veranlagung der Vermögenssteuer abzugsfähigen Steuerschulden noch nicht feststeht. 3. Wegen die A.verfügung des Finanzgerichts ist die Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof zulässig 1692<sup>10</sup>

### Auspielung

Öffentlich veranstaltete A. durch Aufforderung

zur Kundenwerbung gegen Zusage von Vergünstigungen (Hydragehäuft) 1680<sup>3</sup>  
 Eine Auspielung, die von einer „Sanitätskolonne vom Roten Kreuz“ zur Anschaffung eines Sanitätsautomobils veranstaltet ist, dient einem ausschließlich milblätigen Zwecke i. S. des § 18 des RennwLotiG. 1721<sup>4</sup>

### Berufung

Die Fristsetzung für die Zahlung der Prozeßgebühren kann auch erfolgen, solange die Frist durch ein Armenrechtsgesuch unterbrochen ist. Beginn und Dauer der Frist, wenn ein bestimmter Endtermin genannt ist 1669<sup>2</sup>

### Beschränkung von Rechtsmitteln f. Rechtsmittel

### Beisitz- u. Verkehrssteuer 1727

### Bühnenvertriebsvertrag

Stempelspflicht des B. 1676<sup>2</sup>

**Chefrau**

vgl. auch 1658

Die E. als Steuerschuldnerin 1655

**Einkommensteuer**

Kann ein E. bescheid rechtswirksam in einem Exemplar an beide Ehegatten gleichzeitig zugestellt werden? 1658

**Enteignung**Ein Landesgesetz, das auch Gegenstände, die dem Steuerschuldner nicht gehören, für die Steuerschuld haften läßt, verstößt nicht gegen Art. 153 RVerf. 1677<sup>6</sup>**Erstattung von Kosten**Zunehmungsmitglieder, die sich im Rechtsstreit durch den Direktor des Handels- und Gewerbeamts vertreten lassen, können die für diese Vertretung tatsächlich bezahlten Kosten erstattet verlangen, soweit sich diese Kosten in angemessener Höhe halten und nicht höher sind als die Kosten eines Rechtsanwalts 1682<sup>2</sup>**Siduziarisches Eigentum**

F. E. und Weirreibung von Steuerschulden 1650.

**Finanzamt**

vgl. Prüfung v. Büchern

**Firma**Von dem Erben kann nicht verlangt werden, daß er die bereits zu Lebzeiten des Erblassers erloschene F. löschen lasse 1675<sup>1</sup>**Gemeinde-Getränkesteuer**Eine Ordnung darf nur den örtlichen Verbrauch, nicht auch die Einfuhrung von Getränken besteuern 1724<sup>6</sup>**Generalversammlungsbefehl**

vgl. Registerrichter

**Gesekentwürfe**

Dem R. vorliegende G. 1725

**Getränkesteuer 1724<sup>6</sup>****Gewerbevertragsteuer**

Die Veranlagung der G. in Preußen f. d. F. 1925 u. 1926 1637

**Gewerbsteuer**Der G.berufungsausschuß hat von Amts wegen den Sachverhalt zu ermitteln 1722<sup>1</sup>Nach § 7 Preuß. GewStW. v. 23. Nov. 1923 ist für die Veranlagung zur G. nicht die Veranlagung zur Reichsvermögensteuer maßgebend, sondern es finden nur die Vorschriften der Reichsgesetze über die Bewertung des Vermögens bei der Veranlagung zur Vermögensteuer entsprechende Anwendung 1725<sup>8</sup>**Gründerwerbsteuer**

vgl. auch Rechtsmittel

Ein steuerpflichtiges Kettengeschäft liegt auch vor, wenn der erste Kaufvertrag formlos geschlossen wird, dieser aber durch die Auflassung an einen weiteren Erwerber erfüllt wird. Mit diesem Akte tritt die Steuerpflicht für beide Kaufgeschäfte ein. Die Verpflichtung zur Anzeige an die Steuerstelle ist in einem solchen Falle gemäß § 26 GrEwStG. gegeben. Daß im finanzamtlichen Strafbescheid der gemeindliche Zuschlag nicht berücksichtigt ist, ist für die gerichtliche Entscheidung ohne Bedeutung. § 359 Abs. 1 RAbgD. ist grundsätzlich das strengere Gesetz gegenüber dem § 31 GrEwStG. v. 12. Sept. 1919 1671<sup>1</sup>Das Verurungsverfahren gemäß § 2 der Durchf. Best. zu § 24 GrEwStG. v. 17. Jan. 1924 (RWB. I. 33) ist gegen die Bescheide der Steuerstelle nur dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige geltend macht, daß eine Steuer nicht zu veranlagten sei 1689<sup>5</sup>Zur Frage, wann ein vor dem Eigentumsübergang erst zu errichtendes Gebäude mit in die Steuerpflicht zu ziehen ist 1710<sup>2</sup>G. in der Inflationszeit 1712<sup>7</sup>Als ein Veräußerungsgeschäft kann die Zustimmung des Beschlusses des Regierungspräsidenten über die Planfestsetzung und Höhe der Entschädigung im Enteignungsverfahren nicht angesehen werden 1711<sup>8</sup>Das Vorhandensein einer Vereinigung der im § 8 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 bezeichneten Art wird dadurch ausgeschlossen, daß ihr auch fremde Personen angehören, deren Zuziehung nicht lediglich formrechtliche Bedeutung hatte, sondern allein oder auch aus wirtschaftlichen Gründen erfolgte, auch wenn die fremden Personen als Treuhänder der übrigen steuerbegünstigten Personen verpflichtet waren, ihre Anteile an der Vereinigung an diese abzutreten 1712<sup>5</sup>Zur Frage der Steuerpflicht, wenn in einem Kaufvertrage versehentlich eine Parzelle, die für den angegebenen Preis mitverkauft sein sollte, weggelassen ist 1710<sup>1</sup>Die Vorschrift bezieht sich nur auf die Steuer für Zwischengeschäfte, die nicht zum Eigentumsübergang geführt haben 1712<sup>6</sup>

Rechtsprechung des RFG. auf dem Gebiet der G. 1729

**Grundstückverkehrsgefe**Genehmigungsfrei ist die Veräußerung von Grundstücken, deren Nutzungswert bei der Veranlagung 1910 nicht 500 M erreicht hat 1676<sup>3</sup>**Haftung des Vermögensübernehmers**Ein Geschäftsmann, der die Ladeneinrichtung, die Warenvorräte und Wohnmöbel seines Geschäftsvorgängers erworben hat, haftet für die Steuern nach der Vorschrift des § 96 RAbgD. 1688<sup>4</sup>**Handelsregister**

vgl. Firma

**Härteklause 1689<sup>5</sup>****Hundsteuer**Auslegung von Ordnungen 1724<sup>5</sup>**Kapitalverkehrssteuer**„Speisenfreie“ Überlieferung von Aktien als Kaufpreis für ein Grundstück in der Inflationszeit 1676<sup>4</sup>Die Annahme eines bloßen Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Inhaber eines Handelsgeschäfts und der neuen Gesellschaft, der er zur Fortsetzung seines Geschäfts lediglich Gebrauch und Nutzung des Betriebskapitals überlassen hat, wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß die Festsetzung des Pachtzinses vereinbarungsgemäß durch die Generalversammlung der Gesellschaft erfolgen soll und in dieser der bisherige Geschäftsinhaber als Hauptgründer nach dem Gesellschaftsvertrage die überwiegende Stimmenmehrheit hat 1712<sup>1</sup>**Kommanditgesellschaft**

vgl. Prüfung v. Büchern

**Konturs**

Steuerforderungen im R. 1656

Ist ein Steuerbescheid vor der A. eröffnung dem Gemeinschuldner nicht zugestellt worden und will der Steuergläubiger sich an dem A. verfahren beteiligen, so sind die vor Konkursfälligen Steuerschulden durch Anmeldung bei dem R. gericht als bevorrechtigte R. forderungen, nicht durch Zustimmung eines die Zahlung der Steuer von dem R. verwalter verlangenden Steuerbescheids an den R. verwalter geltend zu machen. Der § 87 RAbgD. enthält keine Änderung des § 61 oder Ergänzung der §§ 59, 60 R. 1685<sup>2</sup>**Konterbande**Die Bestrafung wegen Rückfalls nach § 140 BZG. setzt nicht eine rechtskräftige Verurteilung gerade wegen R. oder Defraudation im Sinne von § 134 BZG. voraus. Die frühere Bestrafung kann vielmehr auch erfolgt sein wegen einer in einem Sondergesetze behandelten R., so wegen Juwelierhandlung nach § 7 W. über die Außenhandelskontrolle v. 20. Dez. 1919 (RWB. S. 2128) 1680<sup>4</sup>**Kosten**

vgl. Prozeßbevollmächtigter

**Kreisabgabe**Über Einsprüche gegen Heranziehung zu einer R. hat der Kreisaußschuß, nicht dessen Vorsitzender, zu entscheiden 1723<sup>4</sup>**Kure**Auch die Übertragung von R. kann unter Umständen gegen die Bekanntmachung vom 15. März 1918 über den Verkehr mit landwirtschaftlichen Grundstücken verstoßen 1664<sup>4</sup>**Liquidator**Aufarbeitung der vorhandenen Bestände einer GmbH. durch den L. der Firma und für deren Rechnung 1688<sup>3</sup>**Mietrecht**Neu geschaffen sind auch Räume, die an Stelle der eingestürzten oder sonst vernichteten Räume erbaut worden sind 1674<sup>1</sup>**Ne bis in idem 1669<sup>2</sup>****Notar**Der N. darf die Unterschrift unter einer Erklärung, die ihn selbst betrifft, nicht beglaubigen 1682<sup>1</sup>**Pfändungsprotokolle**P. gemäß § 311 RAbgD. sind öffentliche Urkunden 1669<sup>1</sup>**Prozeßbevollmächtigter**Die Verurteilung des P. zur Tragung der durch sein grobes Verschulden durch Einlegung einer unzulässigen Beschwerde veranlassten Kosten ist auch dann zulässig, wenn er von der Beschwerde abgesehen, sie aber doch auf ausdrückliches Verlangen seiner Partei eingelegt hat. Der Rechtsanwalt hat in solchem Falle den Auftrag abzulehnen 1668<sup>1</sup>**Prüfung von Büchern**Das Finanzamt darf in Ausübung der Steueraufsicht P. v. B., Aufzeichnungen und Verzahnungen nicht nur in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen vornehmen, sondern überall da, wo der Steuerpflichtige während der Ausübung der Geschäftstätigkeit seine Geschäftsbücher untergebracht hat 1682<sup>1</sup>Der persönlich haftende Gesellschafter einer Bank bestellenden Kommanditgesellschaft ist verpflichtet, die ihm aus Anlaß einer Buchprüfung gestellte Frage nach dem Namen der Kommanditisten zu beantworten 1690<sup>6</sup>**Rechtskraft von Strafbescheiden 1670<sup>3</sup>****Rechtsmittel**In Grunderwerbsteuerfällen kann der R. f. h. r. das R. auf die Reichsteuer beschränken. Dann darf sich die Entscheidung nicht auf die Zuschläge erstrecken. Erstreckt sich das R. verfahren nur auf die Reichsteuer, so ist für die Feststellung des Streitwerts auch nur diese maßgebend (RFG. 5, 10). Der Betrag der Zuschläge darf nicht zugerechnet werden, wenn dieser auch aus der Reichsteuer durch einfache Berechnung gefunden werden kann 1693<sup>11</sup>**Registerrichter**Das R. hat zu prüfen, ob ein Beschluß einer Generalversammlung mit der im Gesetz oder Statut vorgeschriebenen Stimmenmehrheit zustande gekommen ist. Ist in einer Sitzung bestimmt, daß im Fall der Beschlunsfähigkeit einer Generalversammlung die zweite unter Hinweis hierauf berufene bei jeder beliebigen Zahl der Erschienenen beschlußfähig ist, dann darf die Einberufung der 2. Generalversammlung erst nach Abhaltung der ersten erfolgen 1675<sup>2</sup>**Reichsfinanzhof**

Vom inneren Dienstbetrieb des RFG. 1633

**Reichsfinanzhof**vgl. auch Zuständigkeit, Grunderwerbsteuer  
a) Der R. kann auch auf Grund eines nicht in der Hauptverhandlung ergangenen Gerichtsbeschlusses, insbes. auch von dem Erböffnungsrichter aus § 433 RAbgD. anrufen werden. — b) Auch für das Gebiet des Vollrechts gilt der Grundsatz, daß das Strafgericht an die Steuerfestsetzung nicht gebunden ist, soweit der Betrag der Steuer nicht festgestellt, sondern geschätzt worden ist 1699<sup>14</sup>

**Rennewettgesetz**

vgl. auch Auspielung

1. Das R. ist kein Steuergesetz i. S. von § 3 RAbgD. 2. Tateinheit von Wettabschluß oder Wettvermittlung und Rennewettsteuerhinterziehung 1669<sup>2</sup>

**Rundfunk**

vgl. Urheberrecht

**Schätzung**

Mangels ausreichender tatsächlicher Unterlagen hat das FA. nötigenfalls die Besteuerungsunterlagen griffweise zu schätzen. Ermittlung des Geschäftsgewinns 1691<sup>7</sup>

Im Falle des § 210 Abs. 3 RAbgD. ist eine Abänderung des geschätzten Betrags im Berufungsverfahren auch dann ausgeschlossen, wenn infolge neuer Vorbringens eine Sch. nicht mehr geboten wäre 1691<sup>8</sup>

**Schankkonzession**

Zur Auslegung der Sch. Steuerordnung für Berlin: Erhält ein Schankwirt, der bisher Wein, Bier u. alkoholfreie Getränke ausführen durfte, noch die Erlaubnis zum Ausschank von Brantwein, so wird er dadurch nicht steuerpflichtig 1724<sup>7</sup>

**Schrifttum**

(Besprechungen)

Sch. des Steuerrechts 1745

**Statistische Abgabe**

Zum statist. Reichsges. v. 7. Febr. 1906, Anwendbarkeit der RAbgD. Strafbarkeit der unrichtigen Anmeldung 1681<sup>7</sup>

**Stempelsteuer**

**Steuern**

vgl. die einzelnen St.arten. Aus § 78 RAbgD. folgt nicht, daß Vereinbarungen, die zwischen Finanzamt und den Beteiligten über St.anprüche getroffen werden, rechtswirksam sind. 1684<sup>1</sup>

Vergleiche, durch die sich die St.feststellungsbehörde und der St.pflichtige unter Verzicht auf die Einlegung oder unter Rücknahme eines Rechtsmittels über den St.anpruch einigen, sind unwirksam. 1692<sup>9</sup>

**Steuerricht**

Schrifttum des St. seit Aug. 1925. 1745.

**Steuersätze**

Die geltenden St. der Besitz- und Verkehrsst. 1727

**Steuerstrafrecht**

Anpassung an das allgemeine St. 1640

1. Nach rechtskräftiger Erledigung eines gerichtlichen Steuerstrafverfahrens gegen den Vertreter oder Bevollmächtigten ist gegen den Vertretenen für die gegen den Bevollmächtigten usw. festgesetzten Strafe und Kosten auch ein gerichtliches Verfahren zulässig, wenn das Finanzamt gemäß § 390 RAbgD. die Sache an die St. abgibt. 2. Im Falle eines gerichtlichen Verfahrens kann die Haftung für Strafe und Kosten nur durch ein in einer öffentlichen Hauptverhandlung zu erlassendes Urteil ausgesprochen werden 1678<sup>1</sup>

**Strafabschwehr**

St. im Verwaltungsstrafverfahren sind zugunsten des gemäß § 408 RAbgD. Zugewogenen der materiellen Rechtskraft fähig 1670<sup>3</sup>

**Strafrecht**

Anpassung des Steuerst. an das allgemeine St. 1640

**Tabaksteuer**

Mindeststrafe des § 56 T.Ges. 1678<sup>2</sup>

**Umsatzsteuer**

Die Unterlassung der Voranmeldung der U. ist strafbar 1681<sup>5</sup>

U.pflicht der Friedhofsverwaltungen 1683<sup>2</sup>

**Urheberrecht**

Die Rechte des Urhebers erschöpfen sich in den Einzelbefugnissen, die das U.gesetz erwähnt. Neben dem Verleger hat auch der Verfasser ein Verbotungsrecht. Das Sen-

den eines Schriftwerks durch Rundfunk ist ein Verbreiten. Die Übertragung durch Rundfunk ist kein öffentlicher Vortrag 1665<sup>5</sup>

**Verbandsbedingungen**

B. gelten als vereinbart, auch wenn sie auf der Auftragskopie nicht im einzelnen angegeben sind, sondern lediglich vermerkt ist: Verkauf- und Lieferungsbedingungen des Verbandes der . . . 1677<sup>1</sup>

**Verein**

Der Austritt aus einem B. während eines Ausschlussverfahrens kann nicht beschränkt werden. Das Gericht kann regelmäßig nicht nachprüfen, ob der Ausschluss eines Mitgliedes aus einem B. sachlich gerechtfertigt ist, sondern nur, ob das vorgeschriebene Verfahren eingehalten worden und ob durch das Verfahren nicht gegen das Gesetz, die Satzungen oder auch gegen allgemein anerkannte Sätze des B.-lebens verstoßen worden sei 1677<sup>5</sup>

**Vergleich**

vgl. Steuer

**Vergnügungssteuer**

Anwendung des § 13 der Reichsratsbestimmungen über die B. 1723<sup>2</sup>

B.gesetz. Von Berufslehrern veranstaltete Tanzlehrgänge sind keine Vergnügungen und unterliegen daher nicht den B. 1723<sup>3</sup>

**Verkehrs- u. Besitzsteuer**

**Vermögensanlage**

vgl. Aufwertung.

**Vermögenssteuer**

a) Die Vorgugsstellung, die den Inhabern der nach dem Gewerbesteueredikt v. 2. Nov. 1810 auf Grund der W. wegen Anlegung neuer Apotheken v. 24. Okt. 1811 verliehenen, sogenannten vererblichen und veräußerlichen preussischen Apothekenkonzessionen durch die Möglichkeit der Präsentation eines Nachfolgers zukommt, ist für die B. 1924 als Gegenstand des Anlagekapitals zu bewerten. — b) Zur B. 1924 ist das Betriebsvermögen grundsätzlich in Abweichung von den Vorschriften der RAbgD. nach der Summe der festgestellten Einzelwerte der zum Betriebsvermögen gehörigen Gegenstände heranzuziehen. Eine Gesamtbewertung ist nur in den in Art. II § 3 Abs. 1 Ziff. 4 der 2. SteuerNotW. in Verbindung mit § 35 VermStDurchfBest. vorgesehenen Fällen und unter den dort bestimmten Voraussetzungen zulässig. — c) Maßnahmen, die das Finanzamt auf Grund des § 108 Abs. 1 RAbgD. in Verbindung mit der Steuerfestsetzung getroffen hat, dürfen von den Rechtsmittelsbehörden auch im Berufungsverfahren beachtet werden 1707<sup>4</sup>

Für die B. 1924 ist als ein selbständiger Gegenstand des Betriebsvermögens i. S. der Vorschriften des § 8 VermStG. u. 8. April 1922, des Art. II § 3 Ziff. 2 d. 2. SteuerNotW. und der §§ 31, 32 der DurchfBest. für die B. 1924 auch der sogen. Geschäftswert oder Verlagswert anzusehen, der sich bei dem eine Zeitschrift herausgebenden Unternehmen ausprägt, teils in dem Zeitschrifttitel, teils in sonstigen sogen. inneren Werten 1703<sup>3</sup>

Bewertung von Hausgrundstücken einer Gewerkschaftsgesellschaft, die ganz oder teilweise vermietet sind, bei der B.veranlagung für 1924 1702<sup>2</sup>

1. Treuhänderisch verwaltetes Vermögen unterliegt der B. nicht beim Treuhänder sondern beim Treugeber. 2. Gegenstand eines Treuhandverhältnisses können nicht nur einzelne Gegenstände, sondern auch ganze Vermögen oder Anteile an einem Vermögen sein 1700<sup>1</sup>

**Versicherung**

Bei einer Pflichtversicherung tritt ordnungsmäßig beantragte Gebäudeversicherung mit

dem Eingang des Antrages in Kraft 1667<sup>6</sup>

**Weinsteuer**

Der Tatbestand der Hinterziehung ist nach beiden W.gesetzen der gleiche. Die in § 22 W.gez 1918 angedrohte Strafe ist geringer als die jetzt angedrohte. Zur Anwendung des § 24 genügt es, daß nicht festgestellt werden kann, daß der Täter ohne den Vorfall der Steuerhinterziehung gehandelt habe. § 433 RAbgD. ist bei Beurteilung nach § 24 W.gez nicht anwendbar. Die Ablehnung eines Beweis-antrages mit der Begründung, daß das Gericht vom Gegenteil der unter Beweis gestellten Behauptung überzeugt sei, ist unzulässig. § 8 W.gez hat für das gerichtliche Strafverfahren keine Bedeutung. Unterläßt das Amtsgericht die Festsetzung einer Ersatzfreiheitsstrafe, so kann in einem nur von dem Angeklagten angefochtenen Urteil diese Festsetzung nicht nachgeholt werden, es kann lediglich nach § 459 StPD. verfahren werden 1672<sup>2</sup>

**Werbevertrag**

Der Unternehmer darf von dem Besteller Bewahrungskosten nur bei dessen Schulden- oder Gläubigerverzug fordern, andere auch nicht aus dem Gesichtspunkt der Verwendung. Schadensersatzpflicht des Unternehmers 1663<sup>3</sup>

**Zurückverweisung**

Wenn der Reichsfinanzhof dahin für Recht erkannt hat, daß die angefochtene Entscheidung eines Finanzgerichts aufgehoben und die Sache zur anderweiten Entscheidung in der Sache selbst, über die Kosten und über den Wert des Streitgegenstandes an das Finanzgericht zurückverwiesen wird, so ist dieses nicht befugt, seinerseits die Sache zur Entscheidung über die genannten drei Punkte an das Finanzamt zurückzuverweisen 1694<sup>13</sup>

**Zuständigkeit des Reichsfinanzhofs**

Es ist nicht zulässig, aus allgemeinen Erwägungen die positiven Zuständigkeitsnormen, wie sie gegenüber Beschwerde-entscheidungen der Landesfinanzämter im § 282 Abs. 4 RAbgD. enthalten sind, außer acht zu lassen. Art. 107 WVerf. enthält nicht einen zur unmittelbaren Rechtsanwendung geeigneten Rechtsatz, sondern zunächst nur ein Programm für die Gesetzgebung, dessen Ausführung im einzelnen besonderen Gesetzen überlassen bleibt und das noch keineswegs völlig durchgeführt ist. Die RAbgD. und das sonstige Reichssteuerrecht haben aus Art. 107 WVerf. keineswegs die Folgerung gezogen, daß jede Entscheidung einer Finanzbehörde einer Nachprüfung durch unabhängige verwaltungsgerichtliche Behörden daraufhin müsse unterworfen werden können, ob sie den allgemeinen Grundsätzen von Recht und Billigkeit entsprechen 1695<sup>13</sup>

**Zustellungen**

Der große Senat tritt der Auffassung des 2. Senats (RZG. 6, 80) bei, daß Zustellungen, die in einem anhängigen Rechtsmittelverfahren geschehen sollen, an den für die Instanz bestellten Bevollmächtigten erfolgen müssen 1684<sup>1</sup>

**II. Gesetzesregister.**

**A. Zivilrecht.**

**1. Materielles Recht.**

- 1. Bürgerliches Gesetzbuch v. 18. Aug. 1896:
  - § 39: 1677<sup>5</sup>
  - § 54: 1677<sup>5</sup>
  - § 133: 1676<sup>4</sup> 1712<sup>1</sup>
  - § 157: 1676<sup>2</sup> 4
  - § 242: 1661<sup>2</sup>

- § 257: 1663  
 § 304: 1663<sup>3</sup>  
 § 315: 1712<sup>1</sup>  
 § 320: 1663<sup>3</sup>  
 § 383: 1663<sup>3</sup>  
 § 631: 1663<sup>3</sup>  
 § 644: 1663<sup>3</sup>  
 § 723: 1677<sup>6</sup>  
 § 850: 1663<sup>3</sup>  
 § 1216: 1663<sup>1</sup>  
 § 1922: 1675<sup>1</sup>  
 § 1967: 1675<sup>1</sup>
2. Grundbuchordnung v. 24. März 1897:  
 § 19: 1654  
 § 22: 1654  
 § 29: 1654
3. Aufwertungsgesetz v. 16. Juli 1925:  
 § 7: 1654  
 § 63: 1659<sup>1</sup> 1661<sup>2</sup>  
 § 65: 1659<sup>1</sup>
4. DurchfW.D. v. 29. Nov. 1925:  
 Art. 6: 1654  
 Art. 17: 1654  
 Art. 30: 1673<sup>1</sup>  
 Art. 68: 1654
5. 3. SteuerNotW.D. v. 14. Febr. 1924:  
 § 12: 1659
6. WohnMangG. v. 26. Juli 1923:  
 § 12: 1674<sup>1</sup>
7. Handelsgesetzbuch v. 10. Mai 1897:  
 § 14: 1675<sup>1</sup>  
 § 20: 1712<sup>1</sup>  
 § 22: 1712<sup>1</sup>  
 § 31: 1675<sup>1</sup>  
 § 354: 1663<sup>3</sup>
8. Urheberrechtsgesetz v. 22. Mai 1910:  
 § 11: 1665<sup>5</sup>
- 2. Verfahrens- und Kostenrecht.**
9. ZPO. v. 30. Jan. 1877/13. Mai 1924:  
 § 91: 1682<sup>2</sup>  
 § 97: 1668<sup>1</sup>  
 § 102: 1668<sup>1</sup>  
 § 189: 1659  
 § 240: 1656  
 § 567: 1668<sup>1</sup>  
 § 762: 1669<sup>1</sup>
10. Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit v. 20. Mai 1898:  
 § 171: 1682<sup>1</sup>
11. Konkursordnung v. 10. Febr. 1877:  
 § 12: 1657 1685<sup>2</sup>  
 § 14: 1656  
 § 59: 1685<sup>2</sup>  
 § 60: 1685<sup>2</sup>  
 § 61: 1685<sup>2</sup>  
 § 146: 1657
- B. Strafrecht.**
12. Strafgesetzbuch v. 15. Mai 1871:  
 § 2: 1643  
 § 348: 1669<sup>1</sup> 1671<sup>4</sup>
13. StPO. v. 1. Febr. 1877/22. März 1924:  
 § 244: 1672<sup>2</sup>  
 § 304: 1678<sup>1</sup>  
 § 310: 1678<sup>1</sup>  
 § 459: 1672<sup>2</sup>
- C. Sonstiges öffentliches Recht.**
- 1. Steuerrecht.**
14. Reichsabgabenordnung vom 13. Dez. 1919:  
 § 4: 1695<sup>13</sup> 1700<sup>1</sup> 1707<sup>4</sup>  
 § 5: 1700<sup>1</sup> 1712<sup>1</sup> 1733  
 § 6: 1695<sup>13</sup>  
 § 46: 1634  
 § 70: 1684<sup>1</sup>  
 § 71: 1639  
 § 78: 1684<sup>1</sup>
- § 80: 1700<sup>1</sup>  
 § 82: 1692<sup>10</sup>  
 § 85: 1685<sup>2</sup>  
 § 87: 1685<sup>2</sup>  
 § 90: 1688<sup>3</sup>  
 § 95: 1655 1658  
 § 96: 1688<sup>4</sup>  
 § 108: 1689<sup>5</sup>  
 § 137: 1707<sup>4</sup>  
 § 138: 1707<sup>4</sup>  
 § 162: 1690<sup>6</sup>  
 § 173: 1722<sup>1</sup>  
 § 198: 1682<sup>1</sup> 1690<sup>6</sup>  
 § 200: 1633  
 § 202: 1633  
 § 204: 1722<sup>1</sup>  
 § 210: 1659 1691<sup>7 8</sup>  
 § 211: 1659  
 § 221: 1689<sup>5</sup>  
 § 228: 1722<sup>1</sup>  
 § 229: 1692<sup>10</sup>  
 § 234: 1689<sup>5</sup> 1693<sup>11</sup>  
 § 267: 1702<sup>2</sup>  
 § 273: 1634  
 § 284: 1688<sup>3</sup>  
 § 287: 1635  
 § 299: 1655  
 § 300: 1655  
 § 311: 1669<sup>1</sup> 1671<sup>4</sup>  
 § 355: 1640  
 § 359: 1671<sup>1</sup> 1681<sup>5</sup>  
 § 365: 1640  
 § 367: 1681<sup>5</sup>  
 § 371: 1640  
 § 372: 1641  
 § 376: 1641  
 § 376: 1641  
 § 377: 1641  
 § 378: 1641  
 § 383: 1641 1669<sup>2</sup> 1678<sup>1</sup>  
 § 385: 1669<sup>2</sup>  
 § 390: 1678<sup>1</sup>  
 § 408: 1670<sup>3</sup>  
 § 413: 1670<sup>3</sup> 1678<sup>1</sup> 1681<sup>5</sup>  
 § 433: 1653 1672<sup>2</sup> 1699<sup>14</sup>
15. Finanzausgleichsgesetz vom 23. Juni 1923:  
 § 14: 1724<sup>6</sup>  
 § 34: 1689<sup>5</sup>  
 § 36: 1693<sup>11</sup>
16. EinkStG. v. 19. März 1920/23. Aug. 1923:  
 § 33: 1691<sup>7</sup>  
 § 33 a: 1691<sup>7</sup>
17. EinkStG. v. 10. Aug. 1925:  
 § 13: 1645  
 § 22: 1655 1658
18. Reichsratsbef. über die Vergnügungssteuer von 1923:  
 § 13: 1723<sup>2</sup>
19. KapitalverkehrssteuerGef. v. 8. April 1922:  
 § 5 c: 1712<sup>1</sup>  
 § 6 a: 1712<sup>1</sup>  
 § 45 c: 1676<sup>4</sup>
20. Umsatzsteuergesetz 1919:  
 § 1: 1683<sup>1</sup>
21. Vermögenssteuergesetz von 1922:  
 § 8: 1703<sup>3</sup> 1707<sup>4</sup>  
 § 15: 1707<sup>4</sup>
22. Durchführungsbestimmungen z. VermStG. 1924:  
 § 3: 1702<sup>2</sup>  
 § 24: 1702<sup>2</sup>  
 § 25: 1702<sup>2</sup>  
 § 28: 1702<sup>2</sup>  
 § 31: 1702<sup>2</sup> 1703<sup>3</sup> 1707<sup>4</sup>  
 § 32: 1702<sup>2</sup> 1703<sup>3</sup> 1707<sup>4</sup>  
 § 35: 1707<sup>4</sup>
23. Grunderwerbssteuergesetz v. 12. Sept. 1919:  
 vgl. allgemein 1729 f.  
 § 1: 1710<sup>1</sup> 1710<sup>2</sup> 1729
- § 2: 1730  
 § 3: 1730  
 § 4: 1710<sup>1</sup> 1731  
 § 5: 1671<sup>1</sup> 1710<sup>1</sup> 1711<sup>3</sup> 1712<sup>6</sup> 1731  
 § 6: 1733  
 § 7: 1733  
 § 8: 1711<sup>4</sup> 1712<sup>5</sup> 1734 1735 1736  
 § 10: 1738  
 § 11: 1738  
 § 12: 1710<sup>3</sup> 1740  
 §§ 13—20: 1742  
 § 21: 1743  
 § 22: 1743  
 § 23: 1743  
 § 24: 1689<sup>5</sup> 1712<sup>6</sup>  
 § 26: 1671<sup>1</sup>  
 § 31: 1671<sup>1</sup>  
 §§ 24—37: 1744
24. DurchfWesf. zu § 24 GrEinkStG.:  
 § 1: 1712<sup>6</sup>  
 § 2: 1712<sup>6</sup>
25. Versicherungsteuergesetz v. 8. April 1922:  
 26. 2. SteuerNotW.D. v. 19. Dez. 1923:  
 Art. II: 1700<sup>1</sup> 1702<sup>2</sup>  
 Art. XIX: 1707<sup>4</sup>
27. Kennwett- und Lotteriegesez v. 8. April 1922:  
 § 18: 1721<sup>4</sup>
28. Weinsteuergesetz 1918:  
 § 8: 1672<sup>2</sup>  
 § 22: 1672<sup>2</sup>  
 § 24: 1672<sup>2</sup>  
 § 29: 1672<sup>2</sup>
29. Weinsteuergesetz 1925: 1672<sup>2</sup>
30. Vereinsollgesetz v. 1. Juli 1869:  
 § 134: 1680<sup>4</sup>  
 § 140: 1680<sup>4</sup>  
 § 135: 1699<sup>14</sup>
31. Statistisches Reichsgesetz v. 7. Febr. 1906:  
 1681<sup>7</sup>
32. Weirreibungsordnung:  
 § 9: 1655 1658 1659  
 § 10: 1655 1658 1659  
 § 12: 1655 1658 1659
33. Preuß. GewStW.D. v. 23. Nov. 1923:  
 § 7: 1725<sup>8</sup>  
 § 32: 1722<sup>1</sup>  
 § 35: 1722<sup>1</sup>
34. Preuß. Kreis- u. Provinzialabgabengesetz v. 23. April 1906:  
 § 14: 1723<sup>4</sup>  
 § 16: 1723<sup>4</sup>
35. Preuß. Kommunalabgabengesetz v. 14. Juli 1893:  
 § 13: 1724<sup>7</sup>  
 § 69: 1639  
 § 70: 1639
36. Preuß. Gef. über die Regelung der Gewerbesteuer für die Jahre 1925 und 1926 v. 23. März 1926: 1637
- 2. Sonstiges.**
37. Reichsverfassung v. 11. Aug. 1919:  
 Art. 107: 1695<sup>13</sup>  
 Art. 153: 1677<sup>6</sup>
38. Bekanntmachung über den Verkehr mit landw. Grundstücken v. 15. März 1918:  
 1664<sup>4</sup>
39. (Preuß.) Enteignungsgesetz vom 11. Juni 1874:  
 § 42: 1711<sup>3</sup>
40. (Preuß.) Gesetz v. 25. Juli 1910:  
 § 9: 1667<sup>6</sup>
41. Preussisches Grundstücksverkehrsgesetz vom 10. Febr. 1923:  
 § 1: 1676<sup>3</sup>