

BANK=ARCHIV

Zeitschrift für Bank- und Börsenwesen

XXXVI. Jahrgang

15. August 1937

Nummer 22

Inhaltsverzeichnis

Die Neugestaltung der Satzung nach dem Aktiengesetz

Von Dr. Hermann Herold, Berlin

Die Finanzpolitik des „New Deal“

Entwicklung und Zukunftsaussichten

Von Dr. Herbert Grob, New York

Anfechtbarkeit und Rechtskraft von Bescheiden auf Grund der Reichsabgabenordnung

Von Reg.-Rat Dr. Metz, Zentralfinanzamt München

Gerichtliche Entscheidungen

Bücherbesprechungen

Die Neugestaltung der Satzung nach dem Aktiengesetz

Von Dr. Hermann Herold, Berlin

Die Satzung ist das Verfassungsgesetz, das „autonome Grundgesetz“ der Gesellschaft. Sie gibt ihr durch die Art der Ausgestaltung das individuelle Gepräge. Der Inhalt beruht zum Teil auf zwingender gesetzlicher Vorschrift, zum Teil auf freiwilliger Regelung. Daraus ergeben sich einerseits Muß-Vorschriften, die eine gewisse Gleichartigkeit im Aufbau der Satzungen mit sich bringen, andererseits Kann-Vorschriften, die nach Art und Ausmaß in der Zweckbestimmung der Gesellschaft ihre Begrenzung finden. Wenn man von diesen allgemeinen Erwägungen ausgeht, so dürfte die Frage interessieren, welchen Inhalt die Satzung nach dem Aktiengesetz haben muß bzw. haben kann, woran sich die weitere Frage knüpft, zu welchem Zeitpunkt und in welcher Form die Aenderung der Satzung vorzunehmen ist¹⁾.

Der Inhalt der Satzung

Der den Muß-Vorschriften entsprechende Inhalt der Satzung ist im allgemeinen in § 16 (3) festgelegt. Danach muß die Satzung Bestimmungen enthalten über: die Firma und den Sitz der Gesellschaft; den Gegenstand des Unternehmens; die Höhe des Grundkapitals; die Nennbeträge der einzelnen Aktien und, wenn mehrere Gattungen bestehen, die Gattung der einzelnen Aktien; die Art der Zusammensetzung des Vorstands; und die Form der Bekanntmachung der Gesellschaft. Diese Regelung stimmt im wesentlichen mit der bisherigen in § 182 (2) HGB. überein. Es ist jedoch eine Satzungsbestimmung darüber, in welcher Form die Hauptversammlung einzuberufen ist, nicht mehr erforderlich. Die Bestimmung ist dadurch überflüssig geworden, daß in §§ 105 (2), 18 zwingend vorgeschrieben ist, daß die

Einberufung der Hauptversammlung unter Angabe von Firma, Zeit und Ort in allen Gesellschaftsblättern veröffentlicht werden muß. Falls die Satzung nicht die vorgeschriebenen Bestimmungen enthält oder eine von ihnen nichtig ist, so kann nach § 216 jeder Aktionär und jedes Mitglied des Vorstands und des Aufsichtsrats die Nichtigkeitsklage gegen die Gesellschaft erheben. Die Klage ist jedoch erst zulässig, wenn ein Nichtigkeitsmangel, soweit er heilbar ist, nicht innerhalb bestimmter Frist beseitigt ist. Ein Mangel, der die Bestimmungen über die Firma oder den Sitz der Gesellschaft, den Gegenstand des Unternehmens, die Zusammensetzung des Vorstands oder die Form der Bekanntmachung der Gesellschaft betrifft, kann nach § 217 unter Beachtung der Vorschriften über Satzungsänderungen geheilt werden. Dagegen ist ein Mangel, betreffend die Höhe des Grundkapitals und die Nennbeträge und gegebenenfalls die Gattung der einzelnen Aktien, nicht heilbar.

Neben den allgemeinen Muß-Vorschriften bestehen solche für besondere Fälle: Bei der Gründung der Gesellschaft muß jeder zugunsten einzelner Aktionäre bedungene Sondervorteil (§ 19 [1]), der gesamte Gründungsaufwand (§ 19 [2]) sowie jede Sacheinlage und Sachübernahme (§ 20 [1]) in der Satzung festgesetzt werden. Die Festsetzung kann erst nach Ablauf von fünf Jahren seit der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister geändert werden (§§ 145 [3], 44). Ein weiterer Fall ist der der Zwangseinziehung von Aktien (§ 192 [1]). Diese muß in der Satzung vorgesehen sein, wenn sie zulässig sein soll.

Im Gegensatz zu den Muß-Vorschriften überläßt das Gesetz bei den Kann-Vorschriften die Regelung der betreffenden Rechtsverhältnisse dem Ermessen der Gesellschaft. Hierbei ist zu unterscheiden zwischen solchen Kann-Vorschriften, bei denen das Gesetz im Falle der Nichtregelung durch die Satzung selbst eine Bestimmung trifft, also hilfsweise zur Anwendung kommt, und solchen Vorschriften, bei denen das Gesetz die Regelung allein der Satzung überläßt, ohne also selbst eine Entscheidung zu treffen. Wichtige Vorschriften der ersten Gruppe sind: Die Satzung kann bestimmen, daß die Aktien auf den Inhaber lauten sollen; sonst sind sie als Namensaktien auszustellen (§ 17 [1]). — Besteht der Vorstand aus mehreren Personen, so kann die Satzung

¹⁾ Der Fragenbereich wird in einzelnen Beziehungen behandelt von: Baumbach, Komm. z. Aktiengesetz, C. H. Beck'sche Verl.-Buchh. 1937; Dietrich, „Die notwendigen Satzungsänderungen“ in JW. Heft 14, S. 852; Quassowski, „Die Grundzüge des neuen Aktienrechts“ in DJ. v. 5. 2. 1937, S. 182; Herbig, „Das neue Aktiengesetz“ in DJ. v. 5. 2. Gessler-Hefermehl, „Das neue Aktienrecht“ in 1937, S. 184; von Falkenhausen, „Das neue Aktienrecht“ in B.-A. XXXVI Nr. 12, S. 296 und Nr. 13, S. 312 u. a.

vorschreiben, daß je zwei Vorstandsmitglieder oder auch daß einzelne Vorstandsmitglieder allein oder in Gemeinschaft mit einem Prokuristen zur Abgabe von Willenserklärungen und zur Zeichnung für die Gesellschaft befugt sind; andernfalls können sämtliche Vorstandsmitglieder nur gemeinschaftlich die Gesellschaft vertreten (§ 71 [2, 3]). — Die Satzung kann die Zahl der Aufsichtsratsmitglieder bis zu der im Gesetz vorgesehenen Höchstzahl festsetzen; trifft sie keine Festsetzung, so besteht der Aufsichtsrat aus drei Mitgliedern (§ 86 [1]). — Die Satzung kann festlegen, daß bestimmte Arten von Geschäften nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats vorgenommen werden sollen; ist dies nicht der Fall, so sind alle Maßnahmen der Geschäftsführung allein vom Vorstand zu treffen, es sei denn, daß der Aufsichtsrat selbst — wozu ihm die gesetzliche Möglichkeit gegeben ist — sich das Zustimmungsrecht für bestimmte Arten von Geschäften vorbehält (§ 95 [5]). — Die Satzung kann die Frist, innerhalb deren die Hauptversammlung alljährlich über die Entlastung des Vorstands und des Aufsichtsrats und über die Gewinnverteilung zu beschließen hat, auf höchstens sieben Monate begrenzen; andernfalls beträgt sie fünf Monate (§§ 104 [1, 2], 126 [1]). — Die Satzung kann Bestimmungen über den Ort der Hauptversammlung treffen; sonst soll die Hauptversammlung am Sitz der Gesellschaft stattfinden (§ 105 [3]). — Die Satzung kann es für zulässig erklären, daß der Beschluß der Hauptversammlung über eine Satzungsänderung grundsätzlich mit einfacher Mehrheit des bei der Beschlußfassung vertretenen Grundkapitals gefaßt wird; andernfalls ist mindestens Dreiviertelmehrheit erforderlich (§ 146 [1]). — Eine entsprechende Regelung besteht bei der einfachen Kapitalerhöhung (§ 149 [1]) und bei der Ausgabe von Wandelschuldverschreibungen (§ 174 [1]) oder von Gewinnschuldverschreibungen (§ 174 [1]) oder der Gewährung von Genußrechten (§ 174 [3]). — Dagegen kann die Satzung eine größere als Dreiviertelmehrheit vorschreiben bei einer Aenderung des Gegenstands des Unternehmens (§ 146 [1]), bei einer Kapitalerhöhung mit Ausschluß des Bezugsrechts (§ 153 [3]), bei einer bedingten Kapitalerhöhung (§ 160 [1]), bei einer Kapitalerhöhung mittels genehmigten Kapitals (§ 169 [2]), bei einer Kapitalherabsetzung (§ 175 [1]) u. a.; enthält die Satzung keine Vorschrift hierüber, so behält es bei der Dreiviertelmehrheit sein Bewenden.

Zu der anderen Gruppe der Kann-Vorschriften, bei der das Gesetz die Regelung der Satzung überläßt, ohne selbst eine Entscheidung zu treffen, gehören: Die Satzung kann bestimmen, daß auf Verlangen eines Aktionärs seine Namensaktie in eine Inhaberaktie oder seine Inhaber- in eine Namensaktie umzuwandeln ist (§ 17 [2]). — Die Satzung kann die Uebertragung von Namensaktien an die Zustimmung der Gesellschaft binden (§ 61 [3]). — Die Satzung kann Beschränkungen für den Umfang der Vertretungsbefugnis des Vorstands festsetzen, an die dieser der Gesellschaft gegenüber gebunden ist (§ 74 [1]). — Die Satzung kann die Ausübung des Stimmrechts davon abhängig machen, daß die Aktien bis zu einem bestimmten Zeitpunkt vor der Versammlung hinterlegt werden (§ 107 [2]). — Die Satzung kann für den Fall, daß ein Aktionär mehrere Aktien besitzt, das Stimmrecht durch Festsetzung

eines Höchstbetrages oder von Abstufungen beschränken (§ 114 [1]).

Ob die Satzung darüber hinaus noch Bestimmungen, die weder den Muß-Vorschriften entsprechen noch im Rahmen der Kann-Vorschriften liegen, treffen kann, ist bestritten. Das Reichsgericht hat sich in einer Entscheidung vom 25. 9. 1901 und vom 12. 1. 1907 (Bd. 49, 77; Bd. 65, 91) auf den Standpunkt gestellt, daß für die Aktiengesellschaft „an erster Stelle das Gesetz, der Gesellschaftsvertrag nur insoweit entscheidet, als das Gesetz auf ihn verweist, ihm abändernde oder ergänzende Bestimmungen überläßt. Ueberall, wo in dem Abschnitt über die Aktiengesellschaft dem Gesellschaftsvertrag keine ergänzende oder abändernde Macht eingeräumt ist, sind die Vorschriften des Abschnitts als absolute anzusehen, die durch den Gesellschaftsvertrag weder ergänzt noch abgeändert werden können.“ Diesen Standpunkt hat allerdings das Reichsgericht in einer Entscheidung vom 17. Februar 1928 (Bd. 120, 177) wieder aufgegeben, indem es darin betont, daß die Frage, ob das Gesetz eine Ausgestaltung des Aktienrechts durch die Satzung überhaupt gestattet, zu bejahen sei. Die gleiche Auffassung ist im Schrifttum vorwiegend vertreten und auch von der Praxis weitgehend befolgt worden. Immerhin ist die Rechtsgrundlage für derartige Ergänzungsvorschriften eine unsichere, zumal in jedem einzelnen Falle untersucht werden muß, ob die Ergänzungsbestimmung gegen zwingende Gesetzesvorschriften und die hinter ihnen stehenden allgemeinen Rechtsgrundsätze verstößt.

Wenn man aus vorstehenden Ausführungen die praktische Nutzenanwendung zieht, so ergibt sich: Die Satzung hat natürlich den Muß-Vorschriften im allgemeinen und im besonderen zu entsprechen. Von den Kann-Vorschriften kann sie so weitgehend Gebrauch machen, als es das Interesse der Gesellschaft, das sich letzten Endes nach deren Zweckbestimmung richtet, geboten erscheinen läßt. Darüber hinaus empfiehlt es sich im allgemeinen nicht, noch besondere Ergänzungs-Vorschriften aufzunehmen. Ueberflüssig sind Vorschriften, die lediglich eine Wiederholung gesetzlicher Bestimmungen darstellen und häufig nur die Uebersichtlichkeit der Satzung erschweren. Unangebracht sind auch Angaben bloß tatsächlicher Art, die nicht auf Muß- oder Kann-Vorschriften beruhen und überhaupt keine Vorschrift mit regelnder Funktion enthalten, wie beispielsweise historische Schilderungen. Wenn man sich von diesen Richtlinien leiten läßt, so gelangt man zu einer Normal-Satzung, die in der Praxis für die meisten Fälle ausreichen wird.

Der Zeitpunkt der Satzungsänderung

Das Aktiengesetz tritt bekanntlich am 1. Oktober 1937 in Kraft, soweit nicht für bestimmte Sachgebiete eine andere Uebergangsregelung getroffen ist. Mit dem Zeitpunkt des Inkrafttretens erlangen alle zwingenden Gesetzesvorschriften ohne weiteres Geltung. Wenn Satzungsbestimmungen mit derartigen Vorschriften in Widerspruch stehen, so werden sie mit dem Inkrafttreten der letzteren nichtig, ohne daß es ihrer besonderen Aufhebung bedarf (RG. Bd. 104, 350). Dadurch können in einer Satzung Lücken in mehr oder weniger großem Umfange entstehen. Da jedoch das Gesetz in seinem Bestreben

zu möglichst weitgehender Erfassung aller Rechtsverhältnisse derartige Lücken regelmäßig durch eine positive Regelung schließt, so dürfte das Nichtigwerden von Satzungsbestimmungen im allgemeinen kein genügender Anlaß sein, bereits vor dem 1. Oktober 1937 eine entsprechende, auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens abgestellte Aenderung der Satzung vorzunehmen. Wenn beispielsweise in einer Satzung vorgeschrieben ist, daß bestimmte Maßnahmen der Geschäftsführung dem Aufsichtsrat obliegen, so wird diese Vorschrift mit dem 1. Oktober 1937 nichtig. Denn nach § 95 (5) können Maßnahmen der Geschäftsführung nicht dem Aufsichtsrat übertragen werden; vielmehr stehen diese ausschließlich dem Vorstand zu.

Soweit das Gesetz in Form von *Kann*-Vorschriften die Regelung bestimmter Rechtsverhältnisse der Satzung überläßt, kommt es für die Frage, in welchem Zeitpunkt eine entsprechende Satzungsänderung vorzunehmen ist, darauf an, ob die Vorschrift eine Neuerung gegenüber dem bisherigen Rechtszustand darstellt, und ob sie für die Gesellschaft einen solchen Vorteil bedeutet, daß von vornherein, d. h. vom Zeitpunkt des Inkrafttretens an, von ihr Gebrauch gemacht werden soll. Ob diese Voraussetzungen gegeben sind, läßt sich natürlich nur im einzelnen Falle feststellen. Wenn beispielsweise eine Gesellschaft ein Interesse daran hat, von vornherein gewisse Arten von Geschäften durch Satzungsbestimmung an die Zustimmung des Aufsichtsrats zu binden — wie dies nach § 95 (5) zulässig ist —, so ist es erforderlich, von vornherein eine dahingehende Bestimmung in die Satzung aufzunehmen. Oder wenn eine Gesellschaft mit vollgezählten und nicht vollgezählten Aktien es für zweckdienlich erachtet, von vornherein das Stimmrecht mit der Leistung der Mindesteinlage beginnen zu lassen — wie es in § 114 (2) vorgesehen ist —, so muß sie eine entsprechende Satzungsbestimmung veranlassen, da sonst das Stimmrecht erst mit der vollständigen Leistung der Einlage beginnt²⁾. Oder wenn eine Gesellschaft es für geboten hält, von vornherein durch eine Satzungsbestimmung von der Ermächtigung zur Erhöhung des Grundkapitals mittels genehmigten Kapitals Gebrauch zu machen — wie es nach § 169 (1) möglich ist —, so muß sie für eine entsprechende Satzungsbestimmung Sorge tragen.

Zusammenfassend ergibt sich, daß man sich bei der Frage, ob die Satzung bereits zum 1. Oktober 1937 zu ändern ist oder ob die Aenderung noch in der nächsten Hauptversammlung vorgenommen werden kann, von folgenden Erwägungen leiten lassen muß: Eine bestimmte Gesetzesvorschrift, die diese Frage regelt, besteht nicht. Verstößt die Satzung gegen *zwingende* Gesetzesvorschriften, so dürfte im allgemeinen eine sofortige Berichtigung der Satzung nicht erforderlich sein. Ob bei den *Kann*-Vorschriften eine sofortige Aenderung der Satzung vorgenommen werden soll, richtet sich nach dem Interesse der Gesellschaft. Bei der Abwägung hierüber ist auch zu berücksichtigen, daß eine endgültige Anpassung der Satzung an das

Gesetz wohl erst nach Erlaß der — bisher noch nicht erschienenen — *Durchführungsverordnung* möglich ist und daß durch die Einberufung einer besonderen Hauptversammlung entsprechende *Kosten* entstehen.

Die Form der Satzungsänderung

Die Satzung ist zu dem vorangegebenen Zeitpunkte den neuen Gesetzesvorschriften anzupassen. Die Anpassung hat in der Weise zu erfolgen, daß diejenigen Bestimmungen, die gegen *zwingende* Gesetzesvorschriften verstoßen und daher nichtig sind, aus der Satzung entfernt werden. Wie erwähnt, ist in diesem Falle keine besondere Aufhebung der betreffenden Bestimmungen, sondern nur eine Berichtigung der Satzung durch entsprechende *Streichung* erforderlich (RG. Bd. 104, 350). Soll eine Bestimmung, die an sich gültig ist, inhaltlich den neuen Gesetzesvorschriften angepaßt werden, so ist sie entsprechend zu *ändern*. Will man von neuen Gesetzesvorschriften für die Satzung Gebrauch machen, so ist eine dahingehende Bestimmung in die Satzung *aufzunehmen*. Falls den — oben erwähnten — Gesichtspunkten bezüglich überflüssiger und unangebrachter Satzungsbestimmungen Rechnung getragen werde soll, so sind diese *aufzuheben*. In zahlreichen Fällen wird sich somit eine weitgehende Aenderung der Satzung nach verschiedenen Richtungen als notwendig bzw. zweckmäßig erweisen.

Jede *inhaltliche* Aenderung der Satzung bzw. einer gültigen Satzungsbestimmung ist nur auf Grund eines Beschlusses der Hauptversammlung möglich (§ 145 [1]). Der Beschluß kann nur gefaßt werden, wenn die beabsichtigte Satzungsänderung nach ihrem wesentlichen Inhalt ausdrücklich und fristgemäß angekündigt worden ist (§ 145 [2]). Er bedarf einer Mehrheit, die mindestens drei Viertel des bei der Beschlußfassung vertretenen Grundkapitals umfaßt; die Satzung kann diese Mehrheit durch eine andere — für eine Aenderung des Gegenstandes des Unternehmens jedoch nur durch eine größere — Kapitalmehrheit ersetzen (§ 146 [1]). Soweit es sich um die Zusammensetzung, Wahl, Abberufung und Entsendung von Aufsichtsratsmitgliedern handelt, ist durch das Einführungsgesetz in § 8 eine besondere Uebergangsregelung getroffen. Danach treten die betreffenden Satzungsbestimmungen mit Beendigung der Hauptversammlung außer Kraft, die über die Entlastung des Aufsichtsrats für das bei Inkrafttreten des Gesetzes laufende Geschäftsjahr abgehalten wird, spätestens mit Ablauf der in § 104 (1) für die Beschlußfassung über die Entlastung bestimmten Frist. Eine Hauptversammlung, die innerhalb dieser Frist stattfindet, kann neue Bestimmungen mit einfacher Stimmenmehrheit beschließen.

Die Hauptversammlung kann die Befugnis zu Aenderungen, die nur die *Fassung* der Satzung betreffen, dem Aufsichtsrat übertragen (§ 145 [1]). Als Fassungsänderungen sind nur förmliche — nicht inhaltliche — Aenderungen anzusehen. Da die inhaltlichen Satzungsänderungen ziemlich umfangreich sein werden, so dürfte es sich im Interesse der Uebersichtlichkeit der Satzungen empfehlen, zugleich den Aufsichtsrat zu ermächtigen, die ganze Satzung

²⁾ Voraussichtlich wird in der Durchführungsverordnung eine Uebergangsregelung getroffen.

neuzufassen, insbesondere auch alte Paragraphenhinweise durch die neuen und etwaige Fremdwörter durch die Gesetzesausdrücke zu ersetzen. Hierbei ist aber darauf zu achten, daß mit dem Ersatz dieser Satzungsstellen nicht auch eine sachliche Aenderung vorgenommen wird. Soweit es sich um Fremdwörter handelt, erscheint es unbedenklich, beispielsweise „Generalversammlung“ durch „Hauptversammlung“, „Bilanzprüfer“ durch „Abschlußprüfer“, „Liquidation“ durch „Abwicklung“, „Organisation“ durch „Verfassung“, „Organe“ durch „Verwaltungsträger“, „Interimsschein“ durch „Zwischenschein“, „Reserve“ durch „Rücklage“ u. a. zu ersetzen.

Die Finanzpolitik des „New Deal“ Entwicklung und Zukunftsaussichten

Von Dr. Herbert Groß, New York

Die amerikanische Finanzpolitik verzeichnet seit Ausbruch der Krise Wandlungen vor allem in drei Richtungen:

1. Scharfe Steigerung der Gesamtausgaben infolge des Hinzutritts der Krisenlasten;
2. Starke Anteilssteigerung des Bundes an den Ausgaben der gesamten öffentlichen Verwaltung;
3. Einschaltung des Staatskredits zur Finanzierung des Krisenprogramms.

Ausgabenpolitik

Die ordentlichen Ausgaben gingen bis 1934 anhaltend zurück, 1937 liegen sie jedoch bereits wieder um über \$ 2 Mrd. über dem Tiefstand von 1932; diese Zunahme beruht z. T. auf Sonderleistungen, wie dem Veteranen-Bonus, während die echten ordentlichen Ausgaben nur relativ wenig steigen, allerdings unter besonderer Ausrichtung auf den Rüstungs-Etat, der 1937 mit \$ 856 Mill. um fast \$ 300 Mill. über 1934 liegt. Im übrigen beruht die Zunahme auf der Steigerung des öffentlichen Schuldendienstes, den Ausgaben auf Grund der Social Security Act und sonstigen Rückwirkungen des New Deal auf den ordentlichen Haushalt. Ein Großteil dieser Rückwirkungen wurde den ordentlichen Ausgaben als dauernder Bestandteil des Bundeshaushalts zugefügt¹⁾.

¹⁾ Ein Symptom für die Zunahme der regulären öffentlichen Verwaltung ist das anhaltende Wachstum des Personals, das im Februar 1937 1,148 Mill. Arbeitskräfte betrug gegen 0,859 Mill. im Durchschnitt 1933 und 0,857 Mill. im Durchschnitt 1929. Die Ausdehnung vollzog sich vor allem im allgemeinen Verwaltungsapparat (Executive Department).

Entwicklung von Ausgaben, Einnahmen, Defizit und Schulden des Bundes 1929—1937
(in Mill. \$)

Rechnungs-jahr	Ausgaben	Davon Notausgaben	Ausgaben ohne Notausgaben	Einnahmen	Defizit	Stand der Schulden am Jahresende
1929	3 848	—	—	4 033	184	16 931
1931	4 220	—	—	3 317	903	16 801
1932	5 274	893	4 381	2 121	3 153	19 487
1933	5 307	1 277	4 030	2 238	3 069	22 539
1934	7 244	4 002	3 242	3 278	3 966	27 053
1935	7 376	3 657	3 719	3 800	3 576	28 701
1936	8 880	3 291	5 589	4 116	4 764	33 779
1937	8 105	2 846	5 259	5 294	2 811	36 400
Insges.	42 186	15 966	26 220	20 847	21 339	

Bei Abzug der Ausgaben für Sozialversicherung, Arbeitsdienst und Agrarhilfe würden sich die von den zusätzlichen Bonuszahlungen bereinigten Bundesausgaben 1936 um \$ 1,4 Mrd. auf \$ 3,5 Mrd. vermindern und damit unter dem Stande von 1932 liegen. Ohne Notausgaben und Wachstum solcher ordentlichen Ausgaben, die nur eine Rückwirkung der Notausgaben und des veränderten staatlichen Aufgabenkreises darstellen, wäre infolgedessen bereits 1935 kein Defizit mehr entstanden, da der Auftrieb der Einnahmen infolge von Steuererhöhungen und Konjunkturbesserung seit 1935 zum Etatausgleich genügt hätten. Mit Ausnahme der Jahre 1931—1934 war also das Bundesdefizit rein ein Ausgabenproblem.

Mit dem Verlauf der Krise hat sich die Struktur der Notausgaben dauernd verschoben. Bis 1933 standen Kredite zur Ueberbrückung finanzieller Schwierigkeiten der Privatwirtschaft im Vordergrund, der Bund übernahm also gewisse Bankenfunktionen.

Mit der Wiederbelebung des privaten Kreditapparats tritt dieser Ausgabentypus jedoch zurück. Der Bund betätigt sich auch heute noch als Kreditvermittler, vor allem auf dem Gebiete des Agrar- und Hauskredits, jedoch überwiegend in der Form verselbständigter öffentlicher Unternehmungen, dagegen weniger über den Etat. Die organisatorische Verselbständigung des öffentlichen Hilfskredits ist heute weitgehend durchgeführt und hat dem Bund einen echten Bankapparat, allerdings unter nicht rein privatwirtschaftlichen Gesichtspunkten zugefügt²⁾.

²⁾ Die Mittel zur Finanzierung dieser Hilfskredite wurden weitgehend durch den Kapitalmarkt unter Garantierung der Emissionen durch den Bund aufgebracht. Am 31. 5. 1937 betragen die vom Bunde garantierten Obligationen der „Federal Farm Mortgage Corporation“ \$ 1446 Mill. und der „Home Owners Loan Corporation“ \$ 3020 Mill., zusammen also \$ 4466 Mill.

Notausgaben des Bundes 1932—1937
(in Mill. \$)

Jahr	Insgesamt	Agrarhilfe	„Relief“	Öffentliche Arbeiten	Haushilfe	Verschiedenes	Davon RFC	Von den gesamten Notausgaben sind	
								zurückzahlbar	nicht zurückzahlbar
1932	892,7	186,9	—	—	—	—	705,9	896,2	—
1933	1 276,8	76,0	37,9	—	44,0	—	1 121,4	988,0	288,8
1934	4 002,4	566,2	707,4	1 447,5	195,0	169,8	584,6	1 659,4	2 343,0
1935	3 656,5	279,6	1 821,1	1 467,3	103,6	46,5	— 141,9	305,0	3 351,5
1936	3 290,9	184,8	495,6	1 315,4	214,8	52,5	— 238,7	— 19,7	3 310,7
1937	2 846,5	— 44,7	13,2	2 870,4	302,8	—	— 333,9	—	—

Mit der Verselbständigung dieser Bundesausleihungen entwickelten sich die über den Etat laufenden Bundesausgaben mehr und mehr auf den echten Typus der Notstandsausgaben zu, die aus den allgemeinen Fonds finanziert werden müssen und von den Empfängern nicht zurückgezahlt werden können. Dieser Umschwung vollzog sich bereits 1934. In den letzten Jahren überwogen auch bei der Reconstruction Finance Corporation (RFC), deren Mittel überwiegend aus dem allgemeinen Staatshaushalt stammen, die Kreditrückzahlungen, die in den allgemeinen Etat flossen. Da diese Rückzahlungen von den Notausgaben des Schatzamts abgezogen wurden, müssen sie zur genauen Ermittlung der laufenden Notausgaben wieder hinzugefügt werden. Die Erhöhung der Notausgaben des Bundes würde alsdann betragen: 1937 \$ 468,1 Mill.; 1936 \$ 402,7 Mill.; 1935 \$ 210,1 Mill. und 1934 \$ 52,7 Mill. Die in der Form von Stützungskrediten gewährten Notausgaben der ersten Krisenjahre finanzierten somit z. T. die echten Notausgaben der späteren Finanzjahre, woraus sich eine vom finanziellen Standpunkt wesentliche Verschlechterung der Ausgabenqualität ergibt. Umgekehrt zeigt die Struktur der nicht zurückzahlbaren Ausgaben eine Verbesserung insofern, als der Bund seit 1935 von reinen Unterstützungszahlungen zur echten Arbeitsbeschaffung überging.

Aufgliederung
der vom Bunde beschäftigten Arbeitslosen
nach Projekten und Stellen 1935—1937
(in 1000)

Zweck bzw. Stelle	Juli 1935	Juli 1936	Februar 1937
Insgesamt	689	3241	2884
Davon			
„Works Progress Administration“	70	2249	2147
Arbeitsdienst	487	404	397
Sonstige	132	588	340
Davon			
„Public Works Administration“ .	—	171	101

Die strukturelle Ausdehnung der Bundesausgaben verbindet sich mit einem Anteilsrückgang der Ausgaben von Bundesstaaten und Gemeinden. Berechnungen des National Industrial Conference Board³⁾ zeigen eine Zunahme der gesamten öffentlichen Ausgaben (Bund, Staaten und Lokalverwaltungen) von \$ 13,0 Mrd. in 1929 auf \$ 16,5 Mrd. in 1935 bei gleichzeitiger Anteilssteigerung des Bundes von 26,0% auf 45,8%. Die Umschichtung ist durch die weitgehende Uebernahme der öffentlichen Bauten und „Relief“-Zahlungen durch den Bund bedingt. Ein regulärer Finanzausgleich im Sinne der Beteiligung der Staaten an den Bundeseinnahmen besteht in USA nur in geringem Umfange⁴⁾, dagegen kamen in den Krisenjahre beträchtliche Bundeszuschüsse an Staaten und Lokalverwaltungen hinzu, die von der Works Progress Administration und der Federal Emergency Relief Administration verteilt wurden. Bis gegen Ende 1935 lag die direkte Unterstützung ohne Arbeitsbeschaffung weitgehend beim Bunde, unter

zwar steigender, aber relativ geringer Beteiligung von Staaten und Gemeinden usw. Von den Gesamtausgaben für „Emergency Relief“ entfielen nach den Berechnungen der Emergency Relief Administration auf den Bund 1933 60,6%, 1934 72,1% und 1935 74,4%. Mit der Umstellung des Notausgabenprogramms des Bundes durch die Emergency Relief Appropriation Act von 1935 in Höhe von \$ 4,7 Mrd., die nach der Botschaft des Präsidenten das Ende der reinen Unterstützungszahlung und den Beginn eines planmäßigen Arbeitsbeschaffungsprogramms darstellte, gingen die Ausgaben des Bundes für Relief auf ein Minimum zurück, unter scharfem Anschwellen des relativen Anteils der Staats- und Gemeindeaufwendungen. Die Zurückführung des reinen Unterstützungsproblems auf Staaten und Gemeinden bewirkte eine scharfe Schrumpfung der Gesamtausgaben und Einschränkung der unterstützten Fälle. Während noch April 1935 20 Millionen Menschen von den Bundes-Unterstützungen lebten (4,5 Mill. Familien und 0,9 Mill. Einzelpersonen), ging die Gesamtzahl bis April 1937 auf 4,860 Mill. Personen (1,145 Mill. Familien und 0,415 Mill. Einzelpersonen) zurück. Das „Reliefproblem“ wurde somit eindeutig an die lokalen Verwaltungen zurückgegeben, während zugleich die arbeitsfähigen Fälle von der Works Progress Administration (WPA) übernommen wurden.

Auch bei der WPA war eine gewisse Beteiligung der lokalen Verwaltungen vorgesehen; der Satz war jedoch gering, er betrug nach einer Schätzung der begonnenen Projekte bis Ende 1936 im Gesamtbetrag von \$ 3529 Mill. 13,1%, betrug allerdings bei den fertiggestellten Projekten aus verschiedenen Sondergründen 20,3%.

Trotz der Steigerung der gesamten Notstandsausgaben hat der Bund seit 1935 eine Rückübertragung der Arbeitslosen-Lasten auf die lokalen Verwaltungen und Staaten versucht, was z. T. eine starke Anspannung der lokalen Steuerschraube und wachsende Zuschüsse seitens der Bundesstaaten erforderte. Die Staaten haben sich weitgehend hierfür verschulden müssen. Für Zwecke der Zuschußgewährung zu lokalen Unterstützungslasten hat z. B. der Staat New York im Zeitraum 1932—1936 \$ 185 Mill. Bonds ausgeben müssen. Auch die Städte mußten sich anfangs stark verschulden, gegenwärtig gelingt ihnen jedoch zunehmend die Aufbringung der laufenden „Relief“-Lasten aus neuen Steuern. Die Aufgabe des Bundes besteht also heute darin, seine in den Notjahren kategorische Beanspruchung wieder in ein tragbares System des Finanzausgleichs zurückzuführen, d. h. Staaten und Städte an der Finanzierung des Notstandsprogramms wieder stärker zu beteiligen. Erste Versuche hierzu wurden 1937 gemacht. Während bislang der Zuschuß der Einzelstaaten zur WPA unter 20% lag, sieht das im Senatsausschuß entstandene und Mitte Juli noch schwebende „Burnes Amendment“ vor, daß die Staaten künftig zumindest 40% der WPA-Ausgaben selbst finanzieren müssen, ehe sie auf Zuschüsse seitens des Bundes rechnen können. Nimmt man die absolute Reduktion der Bundesbewilligung der WPA um 20% hinzu, so würden nach den Mitte 1937 schwebenden Vorschlägen etwa 60% der Kosten, die zur Finanzierung des bisherigen WPA-Bestandes von 2 Millionen Köpfen notwendig wären, durch Ge-

³⁾ „Cost of Government in the United States 1934—1936“, Annual Industrial Conference Board Studies No. 235, New York 1937.

⁴⁾ Nur gewisse Ausgaben, wie Straßenbauten usw., werden vom Bunde planmäßig mitgetragen. 1937 kam ein Bundeszuschuß von \$ 400 Mill. an die Staaten im Rahmen des „Soil Conservation“-Programms hinzu.

meinden und Städte getragen werden müssen, eine Vorschrift, die für die Finanzwirtschaft der untergeordneten Körperschaften eine Reihe bislang nicht gelöster Probleme enthält.

Steuerpolitik

Bund und untergeordnete politische Verbände haben in den ersten Krisenjahren einen Teil des Defizits zunächst durch Steuererhöhungen zu decken gesucht. Die Einnahmen blieben jedoch trotz ihrer sichtbaren Steigerung seit 1933 hinter den Ausgaben zurück. Die von den Staaten und Gemeinden erhobenen Realsteuern waren wenig ausbaufähig und auch die Bundessteuern brachten trotz beträchtlicher Erhöhungen nur geringe Mehrbeträge. Das Schwergewicht der Steuerpolitik lag jedoch ähnlich wie bei den Ausgaben beim Bunde und erhöhte dessen Anteil an den gesamten Steuereinnahmen beträchtlich.

Die Bundessteuern selbst zeigten in den ersten Jahren eine starke Umschichtung zugunsten der Verbrauchssteuern, die durch die Einführung zahlreicher kleinerer Verbrauchssteuern, der landwirtschaftlichen Verarbeitungssteuer und vor allem durch das Wiederauftreten der Alkoholbesteuerung bedingt war. Die Einkommen- und Körperschaftsteuer, die bis zur Krise das Fundament der Bundesfinanzen darstellte, ging infolge der scharfen Einkommensschrumpfung und des Fortfalls von Reingewinnen zurück, so daß die Besitzsteuern, die 1932 noch 58,9% der Bundessteuern einbrachten, bis 1934 auf 35,4% sanken. Die Steuerpolitik unter dem „New Deal“ war grundsätzlich auf die erhöhte Belastung der oberen Einkommen und des Besitzes ausgerichtet. Der Anteilsrückgang der Besitzsteuern widerspricht also den politischen Zielsetzungen der Regierung Roosevelt und ist nur aus der starken Konjunkturrempfindlichkeit der oberen Einkommen zu verstehen. Eine weitere Hemmung der Anteilszunahme der Besitzsteuern ist die günstige Entwicklung der Automobilsteuern, die 1936 \$ 338 Mill., d. h. 75,4% aller sogenannten „Manufacturers Excise Taxes“ erreichte, gegen \$ 267,5 Mill. in 1933. Die Erhöhungen der Einkommensteuer durch die „Revenue Act“ von 1935 und 1936 sind jedoch beträchtlich: Die „Surtax“, die vom 31. 12. 1933 bis 31. 1. 1936 von 4—59% gestaffelt war, wurde ab 1935 auf 4—75% erhöht; die Körperschaftsteuer stieg im gleichen Zeitraum von einem Generalsatz von 13,75% des Reingewinns auf 12,5—15% und wurde 1935 durch die bekannte Steuer auf unverteilte Gewinne nochmals erhöht, unter Staffelung der normalen Steuer von 8—15% und der Steuer auf unverteilte Gewinne von 7—27%. Vor allem wurde die bislang bestehende Steuerfreiheit der Einkommen aus Dividenden beseitigt. Damit wurde ein starkes Netz der Profiterfassung entwickelt. Zugleich wurde 1935 die Erbschaftsteuer, die bislang von 1—60% gestaffelt war, auf 2—70% erhöht, unter Reduktion der Steuerstufen; die Schenkungssteuer wurde von 0,75—45% auf 1,5—52,5% erhöht. Der Steuergesetzgebung des „New Deal“ wohnt also ein starker Zug zur Einkommensnivellierung inne, eine Entwicklung, die durch die Angriffe auf Lücken in der Einkommensteuer-Gesetzgebung und auf Bestrebungen zu deren Schließung Mitte 1937 voll fortgesetzt wird.

Der Ausbau der Besteuerung unter dem „New Deal“ erfolgte also eindeutig im Sinne einer verstärkten Gewinnbelastung: durch Besteuerung des ausgeschütteten und des nichtverteilten Gewinnes und durch Unterwerfung auch der Dividenden unter die Einkommensteuer. Vorläufige Daten der Einkommensteuer-Statistik für 1935 zeigen, daß 70,3% des gesamten Einkommensteuerertrages von den über \$ 25 000 liegenden Einkommensklassen aufgebracht wurden, während die gleichen Gruppen nur 13,4% des steuerpflichtigen Netto-Einkommens darstellen. Die Einkommensklassen zwischen \$ 5000 und \$ 25 000, die 66% des Gesamteinkommens darstellen, brachten nur 22,8% des Steuerertrags auf. Tatsache ist, daß ein Einkommen von \$ 10 000 (netto) nur eine Steuer von etwas über 4% entrichtete. Daß hier beträchtliche Steuerreserven liegen, ist offensichtlich, zumal die hohe Besteuerung der oberen Einkommen eine zunehmende Steuerflucht in steuerfreie öffentliche Schuldverschreibungen auslöst. Während die hohen Sätze auf den oberen Einkommen zu denen auf mittlere Einkommen in keinem gesunden Verhältnis stehen, ermuntert dieses System außerdem die Festlegung großer Vermögen in steuerfreien Werten, obwohl an der Heranziehung dieser Vermögen zur Finanzierung öffentlicher Schuldverschreibungen kein wirtschaftliches Bedürfnis besteht. Es muß deshalb als unwahrscheinlich gelten, daß das im April vom Präsidenten vorausgesagte Steuerprogramm für 1938 um einen Ausbau der Massenbesteuerung herumkommt.

Schuldenpolitik

Die Steuererhöhungen waren zur Deckung der steigenden Ausgaben jedoch unzureichend. Die hohen Defizite der letzten Jahre sind nur bei Aenderung der finanzpolitischen Auffassungen zu verstehen, die einen entsprechenden Sinnwandel des Defizits bedingen. Die Unergiebigkeit und wirtschaftspolitische Unmöglichkeit einer stärkeren Anspannung der Steuer-schraube erzwang seit Krisenausbruch die staatliche Einschaltung des liquidierten und arbeitsunwilligen Geldkapitals in den Produktionsprozeß, um auf diese Weise die Krise zu überbrücken.

Die Einschaltung des Staatskredits besaß eine doppelte Funktion. Sie sollte die Wirtschaft ankurbeln und zugleich einen Einnahmeersatz schaffen. Die Ankurbelungs-Funktion wurde jedoch nur unter Vorbehalten erfüllt. Eine genaue Analyse des amerikanischen Wirtschaftsaufschwungs seit 1933 zeigt, daß die plötzliche Umkehr der Preisentwicklung im Gefolge der Dollarabwertung und der günstigen psychologischen Faktoren für den Aufschwung stärker verantwortlich waren als die Arbeitsbeschaffung. Die belebenden Wirkungen von Arbeitsbeschaffung und „Relief“ blieben von vornherein auf den unmittelbaren Anstoß der Geldausgabe beschränkt, während eine Fortbewegung der durch den Staat ausgegebenen Gelder im Sinne einer Ausdehnung des Wirtschaftskreislaufs nicht festzustellen ist. Die amerikanische Arbeitsbeschaffung war im System zu unsicher, als daß sie die Privatwirtschaft zu größeren Dispositionen als der Erfüllung der öffentlichen Aufträge selbst veranlassen konnte. Zwar wurden von ihr seit 1933 3—4 Millionen Menschen ernährt und beschäftigt, die eigentliche Enlastung des Arbeitsmarkts blieb jedoch der Privatwirtschaft überlassen, während die vom

Staat ausgegebenen Notstandsgelder sich nach Vollendung ihres Kreislaufs in Depositen niederschlugen und die Flüssigkeit des Geldmarktes erhöhten⁵⁾.

Die hohe Bundesverschuldung erzeugte ein entsprechendes Interesse an niedrigen Zinssätzen. Die weitgehende Finanzierung des Staatskredits durch die Kreditschöpfung bewirkte infolge der damit verbundenen Verflüssigung des Kapitalmarktes eine anhaltende Verbilligung der Bundesemissionen, ein Prozeß, der zum Verlauf der üblichen privaten Emissionskonjunktur in schroffem Gegensatz steht.

In der üblichen privaten Investitionskonjunktur sind Emissions- und Produktionswachstum automatisch miteinander verbunden. Die erhöhte Inanspruchnahme des Kapitalmarktes ist Ausdruck des erhöhten Bedarfs an Betriebs- und Anlagekapital, das einen entsprechenden erhöhten dauernden Geldumschlag erzeugt. Die vom Bunde ausgelöste Investitionskonjunktur erschöpfte sich dagegen in der Tötigung der Ausgabe der aufgenommenen Gelder. Die einmal benutzten öffentlichen Gelder schlugen sich als anlage-suchende Depositen nieder und blieben in erhöhten Vorräten usw. der Wirtschaft nicht festgelegt. Dieser Prozeß hat sich mit dem Wachstum der Bundesschuld dauernd beschleunigt und hätte schließlich die praktische Beseitigung der Zinssätze auf Bundespapiere auslösen müssen, wenn die seit 1935 eintretende Belegung von Aktienmärkten und privatem Kreditbedarf nicht die Notwendigkeit der Rückkehr zur Zinsfunktion angedeutet hätte. Der Rückgang der Zinssätze in der Periode der Bundesverschuldung ist letztlich nur der Niederschlag des veränderten Sinnes des öffentlichen Defizits und nicht zuletzt unter dem Gesichtspunkt der Ersparung unnötiger Schuldkosten zu beurteilen.

Bundesschuld und Kreditbankbilanzen
1929—1937
(in Mrd. \$)

Jahr	Insgesamt	Verzinsliche Bundesschuld			Bilanzen der Mitgliedsbanken	
		Bonds	Noten	Wechsel	Bundes-papiere	Zeit-depositen
1929	16,6	12,1	2,3	1,6	3,663	16,647
1933	22,2	14,2	4,5	3,1	6,887	12,089
1934	26,5	16,5	6,7	2,9	9,137	14,261
1935	27,6	14,9	10,0	2,1	9,871	17,500
1936	32,8	18,4	11,4	2,4	11,721	20,284
1937	35,8	19,9	11,3	2,3	10,856	21,352

Die Hauptkennzeichen der Entwicklung sind die überwiegende Zunahme kurzfristiger, von den Banken

⁵⁾ Ein Vergleich der privaten und der öffentlichen Beschäftigung zeigt, daß die private Beschäftigung stagnierte oder zurückging, wenn der öffentliche Arbeitseinsatz besonders groß war, und daß sie stieg, wenn der öffentliche Arbeitseinsatz zurückging; ein Beispiel ist der Einsatz der Civil Works Administration im Winter 1933/34, der die öffentliche Beschäftigung auf über 4 Mill. erhöhte, während die private Beschäftigung zurückging; ein ähnlicher Gegenverlauf zeigt sich 1935; nur 1936 ist ein Gleichverlauf erkennbar, jedoch sind 1936 die privaten Belegungskräfte unverkennbar stark, und der wahlpolitische Charakter des starken öffentlichen Arbeitseinsatzes darf nicht vergessen werden. Die private Konjunktur hing seit 1933 von einer Vielzahl von Faktoren ab, es steht jedoch fest, daß ein direkter Kausalzusammenhang zwischen beiden Sektoren nicht festgestellt werden kann. Der öffentliche Arbeitseinsatz findet deshalb seine Begründung in den sozialen Problemen der Arbeitslosigkeit selbst und ist als ein ergänzender Ansatz eines staatlich dirigierte Ringes arbeitsloser Arbeit und arbeitslosen Kapitals zu verstehen, der seine politische Berechtigung besitzen muß.

finanzierter Schuldpapiere und die Reduktion der Zinsen auf die langfristigen Schulden. Die Tatsache, daß nur ein geringer Teil des Schuldenzuwachses vom Sparkapital des Publikums finanziert wurde, der größere Teil dagegen durch Inanspruchnahme des banklichen Kreditapparates, unterscheidet die Verschuldung seit 1932 auch funktionsmäßig von den alt-hergebrachten Typen der öffentlichen Verschuldung. Während die Verschuldung bis 1929 überwiegend durch den Ausbau des sogenannten öffentlichen Kapitals (Straßen, Kriegsbedarf, öffentliche Bauten usw.) bedingt und gerechtfertigt war und mit Recht aus dem Sparfonds der Nation finanziert wurde, entfällt der Investitionscharakter der Verschuldung seit 1932 weitgehend, und es fand auch keine Abzweigung der jährlichen Sparquote zur Ausdehnung des öffentlichen Kapitals statt. Der Großteil der Schuldverwendung erfolgte vielmehr zur künstlichen Ausweitung des Wirtschaftskreislaufs aus sozialen und allgemeinen wirtschaftlichen Gründen und war letztlich nichts anderes als die Uebernahme vor der Krise privat zirkulierenden Kapitals durch den Staat: der im Schrumpfungsprozeß der Krisenjahre verschwundene Zirkulationsring privatwirtschaftlicher Natur wurde durch den Staat mittels seines Zugriffs auf die Kreditreserven der Banken künstlich restituiert. Es entspricht diesem Wandel, wenn als Gläubiger des Bundes weniger die privaten Bondsbesitzer als der Bankapparat auftreten.

Dieser Funktionswandel der Schuld erzeugt zugleich eine andere Einstellung zum Problem der Schuldentrückzahlung. Dieses Problem wurde in der Literatur über den Funktionswandel des Staatskredits bislang wenig erörtert oder erkannt. Da bislang das Schwergewicht der Finanztheorie auf dem Nachweis des Funktionswandels des öffentlichen Defizits in der Krise liegen mußte, um eine konjunkturpolitisch notwendige Bresche in die Vorstellung der orthodoxen Finanzpolitik zu schlagen, war die Literatur bislang mehr mit der Funktion des Staatskredits in der Periode von der Krise bis zu der Hochkonjunktur beschäftigt. Dagegen wurde, sofern überhaupt ein Ausblick auf die Finanzpolitik nach Erreichung der Hochkonjunktur gegeben wurde, im wesentlichen nur die Auffassung der orthodoxen Finanztheorie wiedergegeben⁶⁾.

Diese orthodoxe Auffassung beruht auf dem Grundsatz der Konjunktur Stabilisierung, der meint, daß der privatwirtschaftliche Aufschwung die vom Staat in der Depression aufgenommenen Schulden zurückzahlen müsse. Im Falle der amerikanischen Finanzwirtschaft würde dieser Grundsatz bedeuten, daß die in den Krisen Jahren aufgenommenen zusätzlichen Bundesschulden in Höhe von etwa \$ 22 Mrd.

⁶⁾ Es ist z. B. bezeichnend, daß eine so ausgezeichnete Schrift wie die von C. Burkheiser über die „Grenzen des Staatskredits“ (Berlin 1937) zwar die Notwendigkeit des Staatskredits zur Ueberbrückung voll herausarbeitet. Burkheiser schreibt z. B.: „Die Finanzwirtschaft muß tätig werden als Gegenrhythmus zur Marktkonjunktur, so daß Marktkonjunktur und ‚Staatskonjunktur‘ sich gegenseitig ablösen und das Auf und Ab des ‚reinen‘ Zyklus kompensieren.“ Ergänzend hierzu wird jedoch von Burkheiser der folgende finanzpolitische Leitsatz aufgestellt: „Im marktwirtschaftlichen Aufschwung sind die öffentlichen Ausgaben einzuschränken und die Kredite mit ordentlichen Haushaltüberschüssen zu tilgen. Dadurch wird die volkswirtschaftliche Sparrate zwangsweise erhöht und die für den Aufschwung typische Gefahr einer Uebersteigerung der Investitionen über die Ersparnisse abgeschwächt.“

aus den Steuerüberschüssen der guten Konjunkturjahre zu tilgen wären. Abgesehen von den Schwierigkeiten, die sich aus der Größe der erforderlichen Tilgungen ergeben müssen, erscheint diese These jedoch nicht haltbar. Würde der Bund die Steuern derart erhöhen, daß ihm z. B. die jährliche Tilgung von \$ 3—7 Mrd. gelänge, so würden zwei Wirkungen eintreten:

1. Soweit die Schulden von den Banken finanziert wurden, würde der Bankapparat stark liquide; würden die Mittel nicht wieder ausgeliehen, so fände eine jährliche Stilllegung von Kaufkraft in Höhe von \$ 3—7 Mrd. statt, was den Konjunkturzyklus voraussichtlich abbrechen würde.

2. Besteht dagegen eine starke Investitionskonjunktur, so bestünde die Gefahr, daß die vom Bunde aus Steuern zurückgezählten Gelder erneut in die Kanäle der Spekulation und der privaten Investitionstätigkeit flößen, daß also die Investitionskonjunktur durch die Tilgungen überzuchtet würde. Eine solche Entwicklung würde die Gefahr eines konjunkturellen Zusammenbruchs übersteigern. Z. B. hat die Politik der außerordentlichen Schuldentilgung aus Haushaltsüberschüssen unter den Regierungen von Coolidge und Hoover zur Vermehrung der Börsenspekulation beträchtlich beigetragen, da das Publikum den Gegenwert der getilgten Bundespapiere sofort im Aktienmarkt wieder anlegte. Der geringe Zusammenhang zwischen Einkommen und Bundesverschuldung in den Krisenjahren macht es bedenklich, den Schuldenkomplex in den guten Konjunkturjahren mit der steuerlichen Leistungsfähigkeit des Volkseinkommens zu verbinden. Vielmehr müssen Wege gefunden werden, die entweder die Schuldenhöhe unangetastet lassen oder die die Tilgungen aus außergewöhnlichen Quellen finanzieren.

Vor Entscheidung hierüber ist zu fragen, ob bei dem gegebenen Steuersystem mit einer Budgetgestaltung in den kommenden Jahren zu rechnen ist, die eine automatische Tilgung der Bundesschulden gestattet. Das am 1. 7. 1937 begonnene Fiskaljahr 1938 wird nach Vorschätzungen des Präsidenten von Ende April ein Defizit von \$ 418 Mill. ohne Schuldentilgungen ergeben. Steuereingänge und Ausgaben sind konservativ angesetzt; die Regierung ist zum Ausgleich des Haushalts zwar bereit, jedoch hat sich im Kongreß gegen weitere Ausgabekürzungen ein starker Widerstand bemerkbar gemacht, der die Erzielung des Ausgleichs Ende 1937/38 in Frage stellt. Die obige Frage wäre deshalb frühestens an das Fiskaljahr 1938/39 zu richten. Schätzungen hierüber wurden in einer Ende Juli veröffentlichten Untersuchung des Twentieth Century Fund veröffentlicht (Twentieth Century Fund, Inc.: „The National Debt and Government Credit“, New York 1937). Obwohl die für 1937/38 geschätzten Bundesausgaben mit \$ 7,3 Mrd. einen Höchststand der letzten 5 Jahre (bei Abzug der Bonuszahlungen 1936 und 1937) darstellen, wird in Kreisen der amerikanischen Finanzwissenschaftler (Prof. Carl Shoup, „Facing the Tax Problem“, 1937) geschätzt, daß die Bundesausgaben 1939 und 1940 sowie später einen gewissen Rückgang aufweisen.

Schätzung der Ausgaben und Einnahmen des Bundes im Zeitraum 1940—1950 bei Annahme verschiedener Konjunkturlagen und unter Ausgehen vom Steuersystem von 1936 (Nach „Twentieth Century Fund, Inc.“).

(in Mrd. \$)

Vergleichsposten	Konjunkturlage		
	schlecht	mittelmäßig	gut
Ausgaben	6,3	5,8	5,8
Einnahmen	4,8	6,2	7,0—7,5
Ueberschuß jährlich	—1,5	0,4	1,2—1,7
„ in 10 Jahren	—15,0	4,0	12,0—17,0

Aus vorstehenden Schätzungen ergibt sich, daß bei voraussichtlicher Annahme einer im Durchschnitt nur mittleren Konjunkturlage die Bundesschulden bis 1950 nur um \$ 4 Mrd. zurückgehen würden, d. h. um etwa ein Fünftel des Schuldenzuwachses in der Krise. Der Twentieth Century Fund empfiehlt deshalb eine außerordentliche und beschleunigte Schuldentilgung in den kommenden Jahren, was letztlich der Empfehlung höherer Steuern gleichzusetzen ist.

Dem Bunde stehen jedoch außerdem gewisse außerordentliche Tilgungswege offen, deren Beschreibung wirtschaftlich weitgehend der Entstehungsform der Verschuldung entspricht. Der Bund besitzt aus den zurückzahlbaren Notausgaben der ersten Krisenjahre ein beträchtliches sogenanntes „propriety interest“ in Höhe von \$ 3,889 Mrd. Diese Aktiven liegen bei verschiedenen Krisen-Instituten: \$ 1,490 Mrd. z. B. entfallen auf die RFC, \$ 291 Mill. auf Forderungen im Rahmen der „Federal Land Banks“ usw. Die Liquidierung dieser Ansprüche ist nicht überall gewiß, aber auf lange Sicht möglich. Ferner besteht in dem aus den Goldaufwertungsgewinnen geschaffenen Stabilisierungsfonds eine Reserve in Höhe von \$ 2 Mrd.: zusammen stehen also \$ 5 Mrd. zur Schuldenreduktion ohne Rückgriff auf das Volkseinkommen, d. h. ohne Gefahr der Lahmlegung von Kaufkraft zur Verfügung.

Bei Beurteilung des Schuldentilgungsprogramms ist schließlich zu bedenken, daß der Schuldenstand in USA auch heute noch nicht hoch ist. Die jährlichen Zinslasten aus der Bundesschuld sind relativ gering, zumal auch die Verschuldung der Staaten und Gemeinden nicht groß ist. Wichtiger als die Tilgung erscheint vielmehr das Problem einer langsamen Umschuldung der kurzfristigen Bundespapiere, was im Schatzamt neuerdings stark erwogen wird. Es ist wahrscheinlich, daß Umschuldungsanleihen in den kommenden Jahren eine wachsende Rolle spielen werden. Eine Erleichterung wird dieses Problem aus dem Aufbau der Prämien-Reserven der Sozialversicherung erfahren. Die Social Security Act sieht vor, daß diese Reserven bis zur Höhe von \$ 47 Mrd. in vom Bunde garantierten Effekten mit einem Zinssatz von mindestens 3% anzulegen sind. Der aus dieser Reservebildung entstehende Anlagezwang dürfte die Notwendigkeit der Schuldentilgung weiterhin verringern.

Anfechtbarkeit und Rechtskraft von Bescheiden auf Grund der Reichsabgabenordnung

Von Reg.-Rat Dr. Metz, Zentralfinanzamt München

Zu den wichtigsten Verwaltungsakten, die das Staatsleben kennt, gehören die Verfügungen, die entweder die Festsetzung der von den Steuerpflichtigen geschuldeten Steuern unmittelbar oder die Feststellung der Besteuerungsgrundlagen zum Gegenstand haben. Eben mit Rücksicht auf die hervorragende Bedeutung, die diesen Verfügungen sowohl auf dem Gebiete des allgemeinen Staatsrechts als auch des Wirtschaftslebens zukommt, dürften allgemeine Ausführungen über zwei Teilgebiete, die die Steuerpflichtigen im Hinblick namentlich auf die Realsteuergesetzgebung vom 1. Dezember 1936 und auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs besonders interessieren werden, nicht unangebracht sein; es handelt sich einmal um die Frage der Anfechtbarkeit, sodann um die Frage der Rechtskraft der in Frage stehenden Bescheide.

I. Die Anfechtbarkeit der Bescheide

Nicht alle von den Finanzbehörden ausgehenden Bescheide und Entscheidungen haben, wie bereits angedeutet wurde, unmittelbar die Festsetzung einer Steuer zum Gegenstand; gewisse Arten von Bescheiden stellen nur die Besteuerungsgrundlagen fest oder stellen nur Steuermeßbescheide dar. Die Reichsabgabenordnung unterscheidet dementsprechend deutlich zwischen 1. den sogenannten Feststellungsbescheiden, 2. den Steuermeßbescheiden und 3. den eigentlichen Steuerbescheiden; eine Unterart der letzteren bilden die Realsteuerbescheide. Bei der Würdigung der Frage der Anfechtbarkeit der Bescheide müssen diese drei Arten von Bescheiden deutlich auseinandergehalten werden.

1. Die Anfechtbarkeit der Feststellungsbescheide

Nach dem Grundsatz des § 214 AO. werden gesondert festgestellt die der Besteuerung zugrunde zu legenden Einheitswerte für die folgenden Gegenstände: 1. für die wirtschaftlichen Einheiten (land- und forstwirtschaftliche Betriebe, Grundstücke, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören, gewerbliche Betriebe, Gewerbeberechtigungen, die nicht zu einem Gewerbebetrieb gehören), wenn die wirtschaftlichen Einheiten entweder a) sich lediglich auf Inland erstrecken oder b) sich sowohl auf Inland als auch auf Ausland erstrecken und einem unbeschränkt Vermögensteuerpflichtigen gehören; 2. für gewisse wirtschaftliche Untereinheiten, und 3. für Teile von wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten. Die Feststellungsbescheide enthalten dabei nicht bloß Entscheidungen über den Wert und den Umfang der wirtschaftlichen Einheit bzw. Untereinheit, sondern auch gemäß § 216 AO. über die Art des Gegenstands, zum Beispiel darüber, ob es sich um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, ein Grundstück, ein Betriebsgrundstück, einen gewerblichen Betrieb oder eine Gewerbeberechtigung handelt, ferner darüber, wem die wirtschaftliche Einheit (der Betrieb, das Grundstück, der Gewerbebetrieb, die Gewerbeberechtigung) zuzurechnen ist. Sind an dem Gegenstand mehrere be-

teiligt, so ist in dem Feststellungsbescheid eine Feststellung auch darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Jeden der in den Feststellungsbescheiden enthaltenen Aussprüche kann derjenige, an den der Feststellungsbescheid gerichtet ist, mit den zulässigen Rechtsmitteln (d. i. gemäß §§ 228 ff. AO. mit dem Einspruch, der Berufung und der Rechtsbeschwerde) angreifen; § 231 AO. bestimmt: „Einen Feststellungsbescheid der in den §§ 214 und 215 AO. bezeichneten Art kann der Steuerpflichtige nur deshalb anfechten, weil er sich durch die Höhe der Feststellungen, die in dem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, oder durch die Entscheidung über die Art des Gegenstands (§ 216 Abs. 1 AO.) oder über die Zurechnung des Gegenstands (§ 216 Abs. 1 Ziff. 2 AO.) beschwert fühlt.“ Der Steuerpflichtige kann demgemäß gegen den Einheitswertbescheid einwenden, daß der festgestellte Einheitswert zu hoch — oder zu niedrig — sei; er kann weiter einwenden, daß der Steuergegenstand, auf den sich die Einheitsbewertung bezieht, zu Unrecht als landwirtschaftlicher oder gewerblicher Betrieb erachtet worden sei; er kann weiter einwenden, daß ihm der Steuergegenstand zu Unrecht zugerechnet worden sei, weil er ihm nicht gehöre; soweit an dem Steuergegenstand mehrere Personen beteiligt sind, kann eingewendet werden, daß die Beteiligten unrichtig ermittelt worden seien. Der Standpunkt des Gesetzgebers ist dabei der, daß die genannten Einwendungen bereits im Verfahren über die Feststellung des Einheitswerts gebracht werden müssen; sie können demgemäß nicht mehr im Verfahren über die Festsetzung des Steuermeßbetrags oder der Vermögensteuer bzw. Aufbringungsumlage vorgebracht werden. Es handelt sich insoweit um vorweggenommene Teile der Entscheidung über die sachliche und persönliche Steuerpflicht. § 232 Abs. 2 AO. bestimmt insoweit: „Liegen einem Steuerbescheide Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid oder in einem Steuermeßbescheid getroffen worden sind, so kann der Steuerbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die in dem Feststellungsbescheid oder in dem Steuermeßbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dieser Einwand kann nur gegen den Feststellungsbescheid oder gegen den Steuermeßbescheid erhoben werden.“

Wie bereits aus dem Vorstehenden hervorgeht, können Feststellungsbescheide nicht bloß wegen zu hoher, sondern auch wegen zu niedriger Feststellung angefochten werden. Die Einheitswerte spielen auch im Wirtschaftsleben eine erhebliche Rolle; sie sind u. a. von Bedeutung für die Ermittlung der Belastungsfähigkeit eines Anwesens, weiter für die Bildung des gemeinen Werts einer wirtschaftlichen Einheit. Die Steuerpflichtigen können deshalb ein Interesse daran haben, daß der Einheitswert im Einzelfall höher festgestellt wird, als es zunächst seitens der Steuerbehörde geschehen ist.

Die Einheitswerte, die gegenüber einem Rechtsvorgänger festgestellt worden sind oder festgestellt werden, haben regelmäßig auch Bedeutung für den Rechtsnachfolger. Eine besondere Frage ist, ob und inwieweit der Rechtsnachfolger an der Feststellung des Einheitswerts gegenüber dem Rechtsvorgänger zu beteiligen ist und in welchem Umfange

ihm Rechtsmittel zustehen. Für die Entscheidung der Frage sind die folgenden drei Hauptfälle zu unterscheiden:

a) Ein Grundstück wird veräußert, nachdem dem Veräußerer gegenüber der Einheitswert unanfechtbar festgestellt worden ist. In einem solchen Fall kann der Erwerber nicht nachträglich gegen den Einheitswert Einwendungen erheben. Der festgestellte Einheitswert haftet gewissermaßen — mit dinglicher Wirkung — an dem Grundstück oder Betrieb.

b) Ein Grundstück wird veräußert, bevor der Feststellungsbescheid dem Veräußerer bekanntgegeben worden ist. Hier hat die Veräußerung zur Folge, daß der Erwerber Beteiligter an dem Feststellungsverfahren geworden ist. Daraus ergibt sich, daß der Feststellungsbescheid, um auch gegenüber dem Erwerber wirksam zu werden, auch dem Erwerber bekanntzugeben ist (§ 219 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit § 91 AO.). In einem solchen Fall kann sowohl der Veräußerer als auch der Erwerber Rechtsmittel gegen den Feststellungsbescheid einlegen. Ist die Bekanntgabe an den Erwerber unterblieben (z. B. weil das Finanzamt keine Kenntnis von der Veräußerung gehabt hat), so wird dem Erwerber gegenüber die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt. Der Erwerber kann verlangen, daß ihm der Feststellungsbescheid nachträglich bekanntgegeben wird. Er kann gegen den Feststellungsbescheid ein Rechtsmittel einlegen. Der Veräußerer kann sich diesem Rechtsmittel anschließen. Das gilt auch dann, wenn für ihn die Rechtsmittelfrist bereits verstrichen ist (§ 247 Satz 2 AO.).

c) Zwischen den Fällen a) und b) liegt der weitere Fall: Ein Grundstück wird veräußert, nachdem der Feststellungsbescheid dem Veräußerer bekanntgegeben worden ist; die Feststellung ist jedoch dem Veräußerer gegenüber noch nicht unanfechtbar. Auch hier hat die Veräußerung zur Folge, daß der Erwerber Beteiligter am Verfahren geworden ist. Der Erwerber kann aber nicht verlangen, daß ihm der Feststellungsbescheid besonders bekanntgegeben wird; denn die Bekanntgabe des Feststellungsbescheids an den Veräußerer wirkt auch gegen den Erwerber (§ 219 Abs. 2 Satz 2 AO.). Es sind hier zwei Möglichkeiten gegeben: Das Grundstück wird veräußert, bevor die Einspruchsfrist verstrichen ist. In einem solchen Fall kann auch der Erwerber von sich aus innerhalb der Einspruchsfrist Rechtsmittel einlegen. Darauf, ob der Veräußerer bereits vorher ein Rechtsmittel eingelegt hat oder nachher einlegt, kommt es nicht an. Zweite Möglichkeit: Das Grundstück wird veräußert, nachdem die Einspruchsfrist verstrichen ist; der Veräußerer hat jedoch rechtzeitig ein Rechtsmittel eingelegt. Da in diesem Fall die Bekanntgabe des Feststellungsbescheids an den Veräußerer auch gegen den Erwerber wirkt, ist dieser so zu behandeln, als ob der Bescheid auch gegen ihn ergangen sei. Demzufolge ist der Erwerber nach § 238 Satz 1 AO. an sich befugt, Rechtsmittel gegen den Feststellungsbescheid einzulegen. Da jedoch für ihn keine selbständige Einspruchsfrist läuft und im Zeitpunkt des Erwerbs die Einspruchsfrist für den Veräußerer bereits abgelaufen ist, kann der Erwerber nicht mehr selbständig das Rechtsmittel einlegen. Er ist nur nach § 247 Satz 2 AO. befugt, sich dem Rechtsmittel des

Veräußerers anzuschließen. In welcher Rechtsstufe (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde) sich das Verfahren befindet, ist gleichgültig.

Was vorstehend über den Erwerb von Grundstücken gesagt ist, gilt sinngemäß auch für die übrigen Fälle der Rechtsnachfolge.

2. Die Anfechtbarkeit des Steuermeßbescheids

Die Vorschriften über den sog. Steuermeßbescheid (bisher gesetzestechnisch als Veranlagungsbescheid bezeichnet) waren in der Reichsabgabenordnung 1931 in den § 210 AO., der in erster Linie den Steuerbescheid behandelte, eingefügt. Durch das Einführungsgesetz zu den Realsteuergesetzen vom 1. Dezember 1936 ist die Festsetzung des Steuermeßbetrags eingehender als bisher geregelt worden. Der Steuermeßbescheid, durch welchen der Steuermeßbetrag festgesetzt wird, hat hierdurch den Charakter einer steuerbehördlichen Verfügung besonderer Art erhalten.

Der Steuermeßbescheid ist kein Steuerbescheid; zwischen dem Steuermeßbescheid und dem Steuerbescheid besteht vielmehr ein grundsätzlicher Unterschied: mit der Festsetzung der Steuer ist die an den Steuerpflichtigen gerichtete Verfügung, die festgesetzte Steuer zu bezahlen, verbunden. Beim Steuermeßbescheid ist dies nicht der Fall; der Steuermeßbescheid trifft vielmehr nur eine Entscheidung darüber, welcher Steuermeßbetrag auf die in ihm genannten Steuergegenstände entfällt; der Steuermeßbetrag ist aber seinerseits seinem Wesen nach kein Steuerbetrag, sondern lediglich eine einheitliche Grundlage für die Tarifbestimmungen der Gemeinden.

Entsprechend seinem Charakter muß der Steuermeßbescheid begriffsmäßig enthalten: a) eine Feststellung, daß der in ihm genannte Steuergegenstand einer Realsteuer unterliegt, b) die Festsetzung des Steuermeßbetrags und damit mittelbar bei der Gewerbesteuer die Feststellung darüber, welcher Ertrag, welches Gewerbekapital und welche Lohnsumme dem Steuermeßbetrag zugrunde liegt, bei der Grundsteuer über die Höhe des Einheitswerts, aus welchem der Steuermeßbetrag errechnet worden ist. Jeden dieser Aussprüche kann derjenige, gegen den der Steuermeßbescheid gerichtet ist, mit den zulässigen Rechtsmitteln bekämpfen. Der Steuerschuldner kann z. B. einwenden, daß der im Steuermeßbescheid genannte Betrieb überhaupt nicht der Gewerbesteuer unterliege, weil z. B. ein landwirtschaftlicher Betrieb gegeben oder weil er von der Gewerbesteuer befreit sei; er kann weiter einwenden, daß der Steuermeßbetrag zu hoch festgesetzt sei, weil in dem maßgebenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr ein Gewerbeertrag in der angenommenen Höhe nicht erzielt oder weil der Ertrag wegen irriger Anwendung der Bestimmungen des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuergesetzes oder der Bestimmungen des Gewerbesteuergesetzes über die Hinzurechnungen und Kürzungen unzutreffend ermittelt, ferner daß das Gewerbekapital oder die Lohnsumme unrichtig festgestellt worden seien. Will der Steuerschuldner Einwendungen der genannten Art gegen den Steuermeßbescheid erheben, so muß er sie bereits im Verfahren über die Festsetzung des Steuermeßbetrags (bei der Gewerbesteuer im Verfahren über die Festsetzung des einheitlichen

Steuermeßbetrags) bringen; im Verfahren über die Festsetzung der Realsteuer (Gewerbe- oder Grundsteuer) können die Einwendungen nicht mehr gebracht werden (§ 232 Abs. 2 AO.).

Weitere Einwendungen als die vorgenannten können gegen den Steuermeßbescheid nicht erhoben werden; insbesondere kann im Verfahren über die Festsetzung des Steuermeßbetrags bei der Gewerbesteuer nicht mehr eingewendet werden, daß das gewerbliche Betriebsvermögen, von dem bei Feststellung des Gewerbekapitals auszugehen ist, unrichtig ermittelt oder daß die persönliche Steuerschuldnerschaft nicht gegeben sei. Wie bereits unter Ziffer 1 (Anfechtbarkeit des Feststellungsbescheids) ausgeführt wurde, enthält der im Einheitswertverfahren gemäß § 216 AO. ergehende Feststellungsbescheid Feststellungen einmal über den Umfang des gewerblichen Betriebsvermögens, sodann über die Frage, zu welchem Betrieb ein Betriebsgrundstück oder eine Gewerbeberechtigung gehört und welcher Person bzw. welchen Personen (§ 215 Abs. 1 und 2 AO.) der Betrieb zuzurechnen ist. Diese Feststellungen sind vorweggenommene Teile der Entscheidungen über die sachliche und persönliche Steuerpflicht; sie müssen deshalb dem Steuermeßbescheid zugrunde gelegt und können deshalb auch nicht mehr im Verfahren über die Festsetzung des Steuermeßbetrags zum Austrag gebracht und angefochten werden. Der Grundsatz des § 212a Abs. 3 AO., wonach in der Festsetzung des Steuermeßbetrags auch die Feststellung der sachlichen Steuerpflicht und der persönlichen Steuerschuldnerschaft liegt, gilt insoweit nicht. Ergeben sich Aenderungen im Umfang und hinsichtlich der Zurechnung der Steuergegenstände, so muß das in § 225a AO. geregelte Wertfortschreibungsverfahren stattfinden. Die durch den Wertfortschreibungsbescheid erfolgenden Aenderungen bedingen von Amts wegen eine Aenderung des Steuermeßbescheids und damit des Realsteuerbescheids (§ 218 Abs. 2 AO. mit § 212a Abs. 2 AO.). Eine besondere Anfechtung des Steuermeßbescheids ist also nicht geboten.

Der Steuermeßbescheid hat — wie der Einheitswertbescheid — dingliche Wirkung; den Kern des Steuermeßbescheids bildet die Entscheidung, daß auf den Steuergegenstand — z. B. auf das Grundstück oder auf den Gewerbebetrieb — ein Steuermeßbetrag von einer bestimmten Höhe entfällt. Seinem dinglichen Charakter entsprechend richtet sich der Steuermeßbescheid auch gegen den Rechtsnachfolger (einschließlich des Rechtsnachfolgers im Besitz), auf den nach dem Feststellungszeitpunkt oder nach dem Ablauf des Bemessungszeitraums der Betrieb oder das Grundstück übergegangen ist. Der Rechtsnachfolger kann dementsprechend nicht verlangen, daß gegen ihn ein besonderer Steuermeßbescheid ergehe. Ist der Steuermeßbescheid gegen den Rechtsvorgänger bereits rechtskräftig geworden, so ist der Rechtsnachfolger an den gegen den Rechtsvorgänger festgesetzten Steuermeßbetrag schlechthin gebunden. Was die Frage betrifft, ob der Rechtsnachfolger allenfalls den Steuermeßbescheid, wie er gegen den Rechtsvorgänger ergangen ist, anfechten kann, so gilt das oben unter Ziffer 1 hinsichtlich des Feststellungsbescheids Gesagte entsprechend.

3. Die Anfechtbarkeit des Steuerbescheids

Gemäß § 210b AO. wird für die Steuern vom Einkommen, vom Ertrag, vom Vermögen und vom Umsatz der Steuerbescheid schriftlich erteilt. Das gleiche gilt für die Grunderwerbsteuer. Gemäß § 211 Abs. 1 AO. müssen Steuerbescheide, die nach den Steuergesetzen schriftlich zu erteilen sind, die Höhe der Steuer enthalten.

Die Anfechtung eines Steuerbescheids wird für die Regel dann in Betracht kommen, wenn die Steuer nach der Auffassung des Steuerpflichtigen zu hoch festgesetzt worden ist. Die Praxis hat aber auch Fälle gezeitigt, in denen die Steuerpflichtigen Veranlassung zu haben glaubten, auch Steuerbescheide, die auf Freistellung von der Steuer oder auf eine nach ihrer Ansicht zu niedrige Steuer lauteten, anzufechten. Wie ist insoweit die Rechtslage?

Gemäß § 221 AO. in ihrer ursprünglichen Fassung war der Steuerpflichtige berechtigt, auch Steuerfreistellungsbescheide anzufechten. § 221 AO. ist in die AO. 1931 nicht mehr übernommen worden. Gemäß § 232 Abs. 1 AO. 1931 kann der Steuerpflichtige einen Steuerbescheid nur deshalb anfechten, weil er sich durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, daß die Steuerpflicht bejaht worden ist. § 232 Abs. 1 AO. hat zwischenzeitlich keine Aenderung mehr erfahren. Der RFH. hat allerdings noch in seiner jüngsten Rechtsprechung die Anfechtbarkeit von Steuerfreistellungsbescheiden bejaht; er hat sich hierbei auf die Bestimmung des § 235 Ziff. 1 AO. berufen, wonach im Berufungsverfahren u. a. auch Freistellungsbescheide angefochten werden konnten. Diese Bestimmung bezog sich aber im vornherein nur auf das Anfechtungsrecht des Finanzamtsvorstehers, der Landes-, Gemeinde- oder Gutsbezirksvertreter, wenn diese im Steuerausschuß überstimmt worden waren. Da der Steuerausschuß (mit beschließender Stimme) durch den Beirat ersetzt worden ist, dem nur eine beratende Stimme zukommt, ist § 235 Ziff. 1 AO. gestrichen worden. Dem Steuerpflichtigen kann hinfort ein Anfechtungsrecht gegen Freistellungsbescheide keinesfalls mehr zukommen.

Dagegen ist grundsätzlich die Anfechtung von Steuerbescheiden wegen zu niedriger Festsetzung einer Steuer möglich. Unerläßliche Voraussetzung hierfür ist aber, daß der Steuerpflichtige durch die zu niedrige Festsetzung beschwert ist. Das ist kurz gesagt dann der Fall, wenn mit einiger Sicherheit angenommen werden kann, daß der Vorgang, auf dem die zu niedrige Festsetzung beruht, dem Steuerpflichtigen bei einer anderen Steuerart oder bei der gleichen Steuer für spätere Steuerabschnitte Nachteile verursacht, welche die durch die zu niedrige Steuerfestsetzung bewirkten Vorteile überwiegen. Eine Beschwerde ist nicht gegeben, wenn die Nachteile, die durch die zu niedrige Steuerfestsetzung für die späteren Steuerabschnitte befürchtet werden, durch den Vorteil für den im Streit befangenen Steuerabschnitt ausgeglichen werden. Eine Beschwerde ist weiter auch dann nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige das in der angefochtenen Entscheidung zusammengefaßte Ergebnis lediglich mit anderen Gründen herbeigeführt wissen will, gegen die Höhe der festgesetzten Steuer also keine Ein-

wendungen zu erheben hat. Nach allgemeinen prozeßrechtlichen Grundsätzen, wie sie für den deutschen Zivil- und Strafprozeß gelten, erwächst in Rechtskraft lediglich das, was die Parteien zur Entscheidung gestellt wissen wollen und worüber in der Urteilsformel tatsächlich entschieden wurde. Dagegen werden von der Rechtskraft nicht ergriffen die in den Entscheidungsgründen enthaltenen rechtlichen und tatsächlichen Ausführungen. Diese Grundsätze gelten sinngemäß auch für das Steuerrecht. Anfechtbar ist hiernach lediglich das, worüber im Rechtsmittelbescheid entschieden wurde, nicht dagegen auch die Gründe dieser Entscheidung, weil auch diese nicht der Rechtskraft fähig sind. Werden für einen Steuerabschnitt rechtskräftig die Einkünfte eines Steuerpflichtigen als gewerbliche angenommen, so ist der Steuerpflichtige keinesfalls gehindert, in einem späteren Steuerabschnitt wieder geltend zu machen, daß seine Einkünfte in Wahrheit keine gewerblichen seien. Eine Beschwerde gegen die Begründung einer Entscheidung ist hiernach im allgemeinen nicht zulässig.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bilden Entscheidungen, deren Begründung automatisch für eine Steuer, die an die in der Entscheidung behandelte Steuer anknüpft, wirksam wird. Derartige Steuerbescheide wirken, wie der RFH. sagt, wie Feststellungsbescheide, die für künftige Steueransprüche bindend sind. Die Anfechtung der Entscheidungsgründe wurde in derartigen Fällen seitens des RFH. in wiederholten Entscheidungen zugelassen (zu vgl. Ur. Bd. 13 S. 229, Bd. 14 S. 117, Bd. 16 S. 77). Die Anfechtung der Steuerbescheide bzw. deren Begründung wurde seitens des RFH. auch in den Fällen für zulässig erklärt, in denen die Entscheidung bzw. Behandlung in einer Reichssteuersache ohne weiteres für eine Landessteuer bindend ist. In Frage kamen vor allem die Fälle, in denen nach Landessteuerrecht die Einkommensteuerfestsetzungen der Reichsbehörden für die landesrechtliche Gewerbesteuer für maßgeblich erklärt wurden mit der Wirkung, daß insoweit eine Beanstandung im landesrechtlichen Verfahren nicht zugelassen wurde. Nach dem neuen Gewerbesteuerrecht (Gewerbesteuergesetz vom 1. Dezember 1936) ist, wie nebenbei bemerkt sei, die Rechtslage eine wesentlich andere. Der Gewerbeertrag wird hiernach zwar nach den Vorschriften ermittelt, wie sie für die Ermittlung der Einkommen- und Körperschaftsteuer gelten; indes sind die Festsetzungen im einkommen- und körperschaftsteuerrechtlichen Verfahren für die Gewerbesteuer nicht bindend; der Gewerbesteuerpflichtige kann deshalb noch im gewerbesteuerrechtlichen Verfahren geltend machen, daß der Gewerbeertrag unrichtig ermittelt worden sei, dies auch dann, wenn der gewerbliche Gewinn für die Einkommen- und Körperschaftsteuer bereits rechtskräftig festgesetzt worden ist. Der Behandlung bei der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer kommt hiernach eine Rechtskraftwirkung für die Gewerbesteuer nicht zu.

Eine Unterart der Steuerbescheide bilden die sog. **Realsteuerbescheide**. Realsteuerbescheide sind diejenigen Steuerbescheide, durch welche ein Realsteuerbetrag (Gewerbe- oder Grundsteuer), nicht etwa ein Steuermeßbetrag, festgesetzt wird. Für Realsteuerbescheide gilt grundsätzlich das gleiche wie für diejenigen Steuerbescheide, durch die eine

andere Steuer (z. B. eine Vermögensteuer) festgesetzt wird. Immerhin weisen aber die Realsteuerbescheide gewisse Besonderheiten auf. Während bei den persönlichen Steuern (Einkommen-, Körperschaft- und Vermögensteuer) die persönliche Steuerpflicht im Vordergrund steht, gehört zum Wesen der Realsteuer, daß hier das Steuerobjekt die ausschlaggebende Rolle spielt. Den wesentlichen Inhalt des Realsteuerbescheids bildet daher auch der Ausspruch, daß auf den Steuergegenstand (das Grundstück, den Gewerbebetrieb usw.) eine Realsteuer in einer bestimmten Höhe entfällt. Wie der Feststellungs- und Steuermeßbescheid, so hat auch der Realsteuerbescheid dinglichen Charakter, d. h. er richtet sich grundsätzlich auch gegen den Rechtsnachfolger. § 210a AO. bestimmt ausdrücklich: „Der Realsteuerbescheid richtet sich auch gegen den Rechtsnachfolger (einschließlich des Nachfolgers im Besitz), auf den nach dem Feststellungszeitpunkt oder nach dem Ablauf des Bemessungszeitraums der Betrieb, das Grundstück oder das Betriebsgrundstück übergegangen ist. Ist die Rechtsnachfolge eingetreten, nachdem der Realsteuerbescheid dem Rechtsvorgänger bekanntgegeben (zugestellt) worden ist, so wirkt die Bekanntgabe (die Zustellung) an den Rechtsvorgänger auch gegen den Rechtsnachfolger.“ Zu der Frage, ob und inwieweit der Rechtsnachfolger gegen den Realsteuerbescheid Einwendungen erheben kann, gilt das zum Feststellungsbescheid (zu vgl. Ziff. 1) Gesagte entsprechend.

Die Realsteuerbescheide (Gewerbe- und Grundsteuerbescheide) können naturgemäß nur einer ganz beschränkten Anfechtbarkeit unterliegen. Gemäß § 232 Abs. 2 AO. kann ein Steuerbescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid oder in einem Steuermeßbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die in dem Feststellungsbescheid oder in dem Steuermeßbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dieser Einwand kann nur gegen den Feststellungsbescheid oder gegen den Steuermeßbescheid erhoben werden. Da durch Feststellungs- und Steuermeßbescheid bereits die Höhe des Einheitswerts sowie die Höhe des gewerblichen Ertrags und Betriebskapitals festgelegt und da durch den im Einheitswertverfahren ergehenden Einheitswertbescheid im besonderen bereits auch die Frage entschieden worden ist, wem der Gewerbebetrieb zuzurechnen und wer deshalb Steuerschuldner ist, so kann der Gewerbesteuerbescheid im wesentlichen nur noch mit der Einwendung angefochten werden, daß der zugrunde gelegte Steuermeßbetrag mit dem festgesetzten nicht übereinstimme, daß ein falscher Hebesatz zugrunde gelegt oder daß die Steuer unrichtig berechnet worden ist. Das gleiche gilt für die Anfechtbarkeit der Grundsteuer.

Während die Feststellungs-, Steuermeß- und Steuerbescheide mit den in der Reichsabgabenordnung vorgesehenen Rechtsmitteln (§§ 228 ff. AO.) angefochten werden können, ergibt sich hinsichtlich der Realsteuerbescheide eine andere Rechtslage. Das Rechtsmittelverfahren der Reichsabgabenordnung findet auf die Realsteuerbescheide nur dann Anwendung, wenn die Realsteuern von den Finanzämtern und Landesfinanzämtern verwaltet, d. h. eingehoben und beigetrieben werden. Soweit die Realsteuern schon jetzt von den Gemeinden verwaltet werden —

was für die Regel der Fall sein wird —, bemißt sich das Rechtsmittelverfahren nach Landesrecht. Für Preußen gelten nach der Ersten Verordnung über die Anpassung des Preußischen Landesrechts an die Realsteuergesetze des Reichs vom 28. Januar 1937 (Preuß. GesS. 1937 Nr. 3 S. 8) die Rechtsmittelvorschriften der §§ 69 und 70 des Kommunalabgabengesetzes auch weiterhin für die Gewerbesteuerbescheide; in Bayern ist gegen die gemeindlichen Gewerbesteuerbescheide das verwaltungsrechtliche Verfahren gegeben (Art. 8 VGG.).

II. Die Rechtskraft der Steuerbescheide

Der Begriff der Rechtskraft wird in der Reichsabgabenordnung nicht ausdrücklich erwähnt; die Reichsabgabenordnung setzt ihn, wie aus zahlreichen Bestimmungen hervorgeht, als gegeben voraus. Wie im Zivil- und Strafprozeßrecht, so ist auch für das Steuerrecht zwischen formeller und materieller Rechtskraft zu unterscheiden: erstere ist gegeben, wenn ein Steuerbescheid (Feststellungs-, Steuermeß- und Realsteuerbescheid) bestimmten Personen gegenüber unanfechtbar geworden ist — sei es, weil der Bescheid ein solcher der letzten Instanz ist, sei es, weil die gegen den Bescheid zulässigen Rechtsmittel erschöpft sind oder weil von den zulässigen Rechtsmitteln kein Gebrauch gemacht wurde. Materielle Rechtskraft liegt vor, wenn die Steuerbehörde an einen von ihr erlassenen Steuerbescheid gebunden ist, ihn also nicht mehr ändern kann.

1. Ausnahmen vom Grundsatz der Rechtskraft in der AO.

Die Reichsabgabenordnung geht zunächst von dem Grundsatz aus, daß eine Steuerveranlagung, die formell rechtskräftig geworden ist, endgültiges Recht schafft, dies selbst auf die Gefahr hin, daß der Steuerbescheid objektiv unrichtig ist. Dieser Grundsatz gilt zu Gunsten wie auch zu Ungunsten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde. Indes kennt gerade das Steuerrecht einige sehr wesentliche Ausnahmen, die den Grundsatz der Unabänderlichkeit formell rechtskräftig gewordener Steuerbescheide ganz wesentlich einschränken. Die Erwägung, daß der Steuergläubiger in der Lage sein muß, seine Steueransprüche unter Umständen auch dann zu verwirklichen, wenn der zugrunde liegende Steuerbescheid bereits seine Erledigung gefunden hat, also formell rechtskräftig geworden ist, spielt hier eine wesentliche Rolle.

Der Grundsatz der Rechtskraft wird durch folgende Bestimmungen der Reichsabgabenordnung ausdrücklich durchbrochen:

a) Gemäß § 92 Abs. 3 AO. können Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten auch nach der Bekanntgabe oder Verkündung des Steuerbescheids berichtigt werden. Die Berichtigungsbefugnis gemäß § 92 Abs. 3 AO. bezieht sich dabei lediglich auf offenbare Flüchtigkeitsversehen, die als solche ohne weiteres erkennbar sind. Im übrigen ist keine Voraussetzung für die Berichtigung gemäß § 92 Abs. 3 AO., daß die zu berichtigende Verfügung (Steuerbescheid oder Entscheidung) noch nicht rechtskräftig geworden ist. Der Umstand, daß die Beteiligten nicht mehr in der Lage sind, eine formell rechtskräftige Entscheidung

mit einem Rechtsmittel anzufechten, hat hiernach mit der Rechtskraft eines Bescheids oder einer Verfügung gar nichts zu tun. Selbstverständlich ist, daß die Berichtigung eines Bescheids nicht die Rechtskraft des Bescheids in seinem ganzen Umfang umstoßen kann; die formelle Rechtskraft des Bescheids kann durch die Berichtigung vielmehr nur insoweit aufgehoben werden, als die Berichtigung reicht und nur soweit, als dies der Fall ist, wird infolge der Berichtigung ein neues Verfahren eröffnet, das dann seinerseits den Regeln über die formelle Rechtskraft unterliegt. Die Berichtigungsbefugnis findet weiter keine Schranke in der Bestimmung des § 222 AO., wonach bei bestimmten Steuern eine Aenderung des ergangenen Bescheids (eine Berichtigungsveranlagung, Berichtigungsfeststellung) nur unter den dort näher festgelegten Voraussetzungen stattfinden kann. Die Einschränkungen, die nach § 222 AO. für die Berichtigungsveranlagung und Berichtigungsfeststellung bestehen, kommen hinsichtlich der Berichtigung nach der umfassenderen Bestimmung des § 92 Abs. 3 AO. nicht in Betracht. Die Berichtigung nach § 92 Abs. 3 AO. kann schließlich auch nicht mit dem Einwand verhindert werden, daß an dem fehlerhaften Bescheid einen Steuerbeamten die Schuld treffe oder daß durch die Berichtigung der Steuerpflichtige geschädigt werde. Die Berichtigungsbefugnis besteht ohne Rücksicht darauf, wie sich die vermögensrechtlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen auch immer gestalten mögen (zu vgl. u. a. Urt. I A 415/27 vom 1. Januar 1928 = Steuer und Wirtschaft 1928 Nr. 137); liegen deshalb die Voraussetzungen für die Anwendung des § 92 Abs. 3 AO. vor, so kann seine Anwendung, vom Standpunkt des Steuerrechts aus betrachtet, niemals die Verletzung des Rechtes eines Steuerpflichtigen bedeuten. Im übrigen stellt die Bestimmung des § 92 Abs. 3 AO. eine Vorschrift dar, die sich ebensogut zu Gunsten wie zu Ungunsten des Steuerpflichtigen bzw. des Steuergläubigers auswirken kann; jedenfalls ist die Bestimmung keine Waffe, die sich nur gegen den Steuerpflichtigen richtet.

Der Reichsfinanzhof hat sich in seiner Rechtsprechung zu § 222 AO. (s. weiter unten) auf den Standpunkt gestellt, daß eine Berichtigungsveranlagung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen (erhöhende Berichtigungsveranlagung) nur dann zuzulassen sei, wenn neue Tatsachen und Beweismittel von einigem Gewicht aufgedeckt worden seien. Diese Einschränkung kann, wie der RFH. in dem Urt. VI A 224/34 vom 5. April 1934 = RStBl. 1934 S. 514 ausgesprochen hat, für die ganz anders geartete Berichtigung auf Grund des § 92 Abs. 3 AO. nicht gelten, obwohl an sich auch diese Bestimmung unter dem Zeichen von Recht und Billigkeit steht; hier ist eine Berichtigung vielmehr schon bei geringfügigen Versehen zulässig und angebracht, wobei eine Grenze nach unten sich schon aus dem verwaltungsmäßigen Grundsatz der Vermeidung unfruchtbarer Arbeit ergibt.

b) § 93 AO. stellt den Grundsatz auf, daß die Steuerbehörde jede Verfügung, die sie nachträglich für ungerechtfertigt erachtet, zurücknehmen kann, also nicht daran gebunden ist. Eine Ausnahme gilt u. a. für Steuerbescheide, Feststellungsbescheide und Steuermeßbescheide. Gemäß § 94 Abs. 1 AO. kann die Steuerbehörde einen Steuerbescheid

(§§ 211 und 212 AO.), Feststellungsbescheid (§§ 214 und 215 AO.), Steuermeßbescheid (§ 212a Abs. 1 AO.) oder einen Bescheid der in den §§ 235 und 236 AO. bezeichneten Art zurücknehmen oder ändern 1. wenn der Bescheid Zölle oder Verbrauchssteuern betrifft (unbeschränkt), 2. wenn er andere Steuern betrifft: falls der Steuerpflichtige zustimmt oder soweit einem Antrag des Steuerpflichtigen der Sache nach entsprochen wird; ist jedoch der Bescheid bereits unanfechtbar geworden, so darf er nur zum Nachteil des Steuerpflichtigen zurückgenommen oder geändert werden. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn bereits Einspruch, Anfechtung oder Berufung eingelegt worden ist, nicht dagegen, wenn bereits Rechtsbeschwerde eingelegt worden ist. Einspruchsentscheidungen können unter den gleichen Voraussetzungen wie Steuerbescheide zurückgenommen oder geändert werden. Andere Rechtsmittelentscheidungen können nicht zurückgenommen oder geändert werden.

Die Steuerbescheide (einschließlich Feststellungs- und Steuermeßbescheide) sind hiernach, wenn sie von der Behörde erlassen sind, im allgemeinen für die Behörde bindend. Eine Ausnahme besteht aber einmal für Bescheide über Zölle und Verbrauchssteuern, ferner für nicht formell rechtskräftige Steuerbescheide und für die Erhöhung der Steuern bei Zustimmung des Steuerpflichtigen, endlich für alle Steuerbescheide, wenn die Voraussetzungen für eine Berichtigungsveranlagung oder Berichtigungsfeststellung gegeben sind.

c) Die wichtigste, weil einschneidendste Ausnahme von dem Grundsatz der Unabänderlichkeit rechtskräftig gewordener Steuerbescheide enthalten die eben angedeuteten Bestimmungen der Reichsabgabenordnung über die Berichtigungsveranlagung und Berichtigungsfeststellung gemäß § 222 AO., über die Nachforderung von Steuern (§ 223 AO.), über die Berichtigung von Steuern zu Gunsten des Steuerpflichtigen gemäß § 224 AO. Die entsprechenden Bestimmungen lauten:

§ 222 Abs. 1 A O.: Hat bei Steuern, bei denen die Verjährungsfrist mehr als ein Jahr beträgt, das Finanzamt nach Prüfung des Sachverhalts einen besonderen, im Gesetz selber vorgesehenen schriftlichen Bescheid (Steuerbescheid, Steuermeßbescheid, Freistellungsbescheid oder Feststellungsbescheid) erteilt, so findet, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, eine Aenderung des Bescheids (eine Berichtigungsveranlagung oder eine Berichtigungsfeststellung) nur statt: 1. wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekanntwerden, die eine höhere Veranlagung rechtfertigen, und die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist; 2. wenn durch eine Buch- oder Betriebsprüfung vor dem Ablauf der Verjährungsfrist neue Tatsachen oder Beweismittel bekanntwerden, die eine niedrigere Veranlagung rechtfertigen; 3. wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine höhere Veranlagung rechtfertigt, und die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist; dies gilt nicht für die Steuern vom Einkommen, vom Ertrag, vom Umsatz und vom Vermögen (ausschließlich der Erbschaftsteuer);

4. wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor dem Ablauf der Verjährungsfrist Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine niedrigere Veranlagung rechtfertigt.

§ 223 A O.: Nachforderungen von Steuern sind, soweit nicht die Vorschriften des § 222 Platz greifen oder sonst etwas Abweichendes vorgeschrieben ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig.

§ 224 A O.: Wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor dem Ablauf der Verjährungsfrist Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine Herabsetzung der Steuern rechtfertigt, so ist, soweit nicht die Vorschrift des § 222 Abs. 1 Ziff. 4 Platz greift, die Steuerfestsetzung zu berichtigen.

Insbesondere die Bestimmung des § 222 AO. geht von der Erwägung aus, daß die Steuerbehörde durch die eingetretene Rechtskraft nicht gehindert sein soll, unrichtige Bescheide (Steuerbescheide, Feststellungsbescheide, Steuermeßbescheide) zu berichtigen, wenn neue Tatsachen oder Beweismittel, die ihr bis jetzt unbekannt geblieben sind, bekanntwerden und die eine höhere Veranlagung rechtfertigen. Die Bestimmung des § 222 AO. ist insbesondere eine wirksame Waffe in allen den Fällen, in denen die Steuerpflichtigen unvollständige oder unrichtige Steuererklärungen abgegeben haben; soweit dies der Fall ist, soll den Steuerpflichtigen die Berufung auf die formelle Rechtskraft des Steuerbescheids nichts nützen. Andererseits soll aber auch die Steuerbehörde — eben durch die Aufstellung des Erfordernisses der neuen Tatsachen und Beweismittel — gehindert sein, Versehen oder rechtliche Irrtümer zu berichtigen, wenn sie vor Erlaß des Steuerbescheids Gelegenheit hatte, den Sachverhalt insbesondere auf Grund der Angaben des Steuerpflichtigen ausgiebig zu prüfen, und es soll der Steuerpflichtige, der dem Finanzamt seine steuerlichen Verhältnisse hinreichend klargelegt hat, nach Eintritt der formellen Rechtskraft gegen nachträgliche Ueberraschungen durch steuerliche Nachforderungen geschützt sein. Für die praktische Durchführung der Bestimmungen des § 222 AO. ist der Begriff „der neuen Tatsachen und Beweismittel“ von besonderer Bedeutung, da in den Fällen des Abs. 1 Ziff. 1 und 2 nur bei Vorliegen solcher eine Berichtigungsveranlagung möglich ist. Ueber den Begriff der neuen Tatsachen und Beweismittel habe ich im Bank-Archiv XXXIV S. 505 längere Ausführungen gemacht; um Wiederholungen zu vermeiden, sei hier auf diese Ausführungen lediglich verwiesen.

2. Die neuere Rechtsentwicklung

a) Allgemeines

Wie aus den bisherigen Ausführungen hervorgeht, ist der Gedanke der Rechtskraft der Steuerbescheide, Feststellungsbescheide und Steuermeßbescheide bereits durch die Bestimmungen der Reichsabgabenordnung wesentlich durchbrochen; der Rechtskraftgedanke bleibt aber hier noch sehr lebendig. In der neueren Rechtsentwicklung setzt sich demgegenüber mehr und mehr die Auffassung durch, daß bei Durchführung der Steuergesetze ganz allgemein das Interesse an einer objektiv

richtigen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen die Belange des Steuerpflichtigen, wie sie durch die formelle Rechtskraft geschützt wurden, überwiegen müsse. Während bisher der Rechtskraft erlassener Verfügungen und ergangener Entscheidungen im Rahmen der Bestimmungen der Reichsabgabenordnung immer noch eine so überwiegende Bedeutung beigemessen wurde, daß in weitem Umfang das Interesse an sachlicher Wahrheit und Richtigkeit zurücktrat und die Berichtigung aufgedeckter Fehler nur dort zugelassen wurde, wo das Gesetz sie ausdrücklich und namentlich gestattet, tritt nunmehr der Gesichtspunkt des Gemeinschaftsinteresses an einer gerechten, d. h. alle Volksgenossen nach dem Grundsatz des „*sum cuique*“ gleichmäßig erfassenden Besteuerung in den Vordergrund.

b) Der Standpunkt der Verwaltung

Den Ausgangspunkt für die neuere Rechtsauffassung bilden die Bestimmungen des § 1 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934. § 1 des Steueranpassungsgesetzes bestimmt: (1) Die Steuergesetze sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung auszulegen. (2) Dabei sind die Volksanschauung, der Zweck und die wirtschaftliche Bedeutung der Steuergesetze und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen. (3) Entsprechendes gilt für die Beurteilung von Tatbeständen.

Die Bedeutung des § 1 des Steueranpassungsgesetzes ist für die Entwicklung des Steuerrechts sehr erheblich. Die Reichsfinanzverwaltung geht davon aus, daß diese Bestimmung in Abs. 1 eine Auslegungs-, in Abs. 3 eine Beurteilungsnorm enthält, wodurch bezweckt und bewirkt wird, daß die obersten Grundsätze der Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung im ganzen Steuerrechtsbereich restlos zur Durchführung gelangen, so daß hiermit unvereinbare steuerliche Verwaltungsakte auch dann berichtigt werden können, wenn bislang anders zu bewertende Vorschriften der Reichsabgabenordnung dem entgegenstehen. In diesem Sinn hat Staatssekretär Reinhardt in einem Vortrag, gehalten auf der Dritten Jahrestagung der Akademie für Deutsches Recht vom 23. Oktober 1936 in München, folgendes ausgeführt: „Die Rechtsenerneuerung im Sinn der nationalsozialistischen Weltanschauung (unter besonderer Berücksichtigung der Volksanschauung) hat für das Gebiet des Steuerrechts ihren sichtbaren Ausdruck insbesondere im § 1 Abs. 3 StAnpG. gefunden. Der allgemeine Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 bedeutet eine grundsätzliche Abkehr von formalrechtlichen Gesichtspunkten, die aus der Zeit vor der staatlichen Machtübernahme durch den Nationalsozialismus stammen. § 1 Abs. 3 StAnpG. hat den Vorrang vor formalrechtlichen Regelungen einschließlich Gesetzesvorschriften von früher. Durch den allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. wird die liberalistische Denkungsweise aus der Beurteilung der Tatbestände für steuerliche Zwecke ausgeschlossen.“ Unter Bezugnahme auf § 222 Abs. 1 Ziff. 3 AO. hat Staatssekretär Reinhardt in dem gleichen Vortrag ausgeführt: „§ 222 Abs. 1 Ziff. 3 AO. gemäß ist eine Fehlerberichtigung, die eine höhere Veranlagung rechtfertigt, bei Steuern vom Einkommen, vom Ertrag und vom Vermögen nicht

zulässig. Diese Vorschrift besteht zwar noch, sie ist jedoch mit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und demgemäß mit dem allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. nicht in Einklang zu bringen. Der Grundsatz der steuerlichen Gleichmäßigkeit, der dem allgemeinen Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. gemäß unbedingt gewahrt werden muß, bedingt auch, daß Fehler, soweit sie innerhalb der Verjährungsfrist aufgedeckt werden und mehr als eine Kleinigkeit bedeuten, berichtigt werden, und zwar Fehler zu Gunsten des Steuerpflichtigen sowohl als auch solche zu Ungunsten des Steuerpflichtigen, und ohne Rücksicht auf die Rechtskraft der Veranlagung, und auch ohne Rücksicht darauf, worauf der Fehler zurückzuführen ist.“

c) Der Standpunkt des Reichsfinanzhofs

Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ist bis jetzt der Auffassung der Verwaltung nicht völlig gefolgt. Die Auffassung des obersten Steuergerichts kommt insbesondere in dem auf Ersuchen des Reichsministers der Finanzen erstatteten Gutachten des Großen Senats D 9/36 vom 7. August 1936 (Reichssteuerblatt 1936 S. 919) zum Ausdruck. Das Gutachten behandelt die — bereits oben berührte — Frage, inwieweit Fehler und Irrtümer der Finanzbehörden gemäß § 92 Abs. 3 AO. berichtigt werden können. Nach der bisherigen Rechtsprechung zu dieser Bestimmung war eine Berichtigung nur hinsichtlich solcher Fehler möglich, die sich als bloße Flüchtigkeitsversehen, d. h. solche Versehen darstellten, die auf einem erkennbaren Irrtum der Finanzbehörden beruhten; dagegen wurde die Berichtigungsmöglichkeit hinsichtlich solcher Irrtümer verneint, die auf einer unrichtigen Rechtsauffassung oder Sachbehandlung beruhten. In dem Gutachten vom 8. August 1936 gelangt der RFH. zu dem Ergebnis, daß eine berichtigungsfähige „offenbare“ Unrichtigkeit gemäß § 92 Abs. 3 AO. einerseits dann vorliegt, wenn der Veranlagungsbeamte für die Rechtsanwendung wesentliche Tatbestandsmerkmale oder aus den vorliegenden Akten oder Veranlagungsunterlagen hervorgehende Tatsachen versehentlich nicht beachtet und deshalb den Tatbestand unzutreffend beurteilt hat, andererseits dann, wenn er eine nach Bedeutung und Tragweite zweifelsfreie Vorschrift aus Versehen nicht oder unrichtig angewandt hat. In der Begründung wird auf den Inhalt des Gutachtens des Großen Senats 4/36 vom 12. Juni 1936 verwiesen. In diesem Gutachten hatte der Große Senat die Auffassung, daß nach dem Beurteilungsgrundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG. fehlerhafte Steuerfestsetzungen, die mit den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit und Gerechtigkeit der Besteuerung und der allgemeinen Volksanschauung unvereinbar sind, innerhalb der Verjährungsfrist uneingeschränkt beseitigt werden können, für die Fehlerberichtigung nach § 222 Abs. 1 Ziff. 3 AO. abgelehnt. In dem Gutachten vom 7. August 1936 hält der Große Senat an dieser Stellungnahme auch insoweit fest, als der Fehlerberichtigung „durch andere Vorschriften der Reichsabgabenordnung, z. B. durch § 92 Abs. 3 AO., Grenzen gesetzt sind“. Dementsprechend wird denn auch der in dem Gutachten aufgestellte Grundsatz, daß „offenbare Un-

richtigkeiten im Sinn des § 92 Abs. 3 AO. innerhalb der Verjährungsfrist in allen den Fällen berichtigt werden können, in denen der Veranlagungsbeamte wesentliche Tatbestandsmerkmale oder Tatsachen, die aus den Akten oder den Veranlagungsunterlagen hervorgehen, versehentlich nicht beachtet und deshalb den Tatbestand unzutreffend beurteilt hat oder in denen eine Vorschrift, über deren Bedeutung und Tragweite keine Zweifel bestehen, aus Versehen nicht oder unrichtig angewendet wurde", nach zwei Richtungen eingeschränkt: einmal muß das Versehen des Steuerbeamten aus den Veranlagungsunterlagen, also insbesondere aus den Steuerakten nachzuweisen sein; sodann muß nach der Auffassung des RFH. eine Berichtigung nach § 92 Abs. 3 AO. in allen den Fällen unterbleiben, in denen die unterlassene oder unzutreffende Rechtsanwendung nicht auf ein Versehen oder Uebersehen zurückzuführen ist, sondern der Veranlagungsbeamte in Kenntnis und Würdigung der Tatbestandsmerkmale den Tatbestand unzutreffend beurteilt oder eine Gesetzesvorschrift unrichtig ausgelegt und angewendet hat. In diesem Fall beruht die fehlerhafte Veranlagung nicht auf einer offenbaren Unrichtigkeit und kann deshalb nicht nach § 92 Abs. 3 AO. berichtigt werden.

Wie sich aus dem Gesagten ergibt, besteht jedenfalls derzeit zu der Frage der Anerkennung der Rechtskraft der Steuerbescheide zwischen den Auffassungen der Verwaltung der Reichssteuern und des Reichsfinanzhofs eine wesentliche Abweichung; der Reichsminister der Finanzen ist, ausgehend von dem Grundsatz des § 1 Abs. 3 StAnpG., der Ansicht, daß steuerliche Verwaltungsakte, die mit den obersten Grundsätzen der Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung unvereinbar sind, auch dann berichtigt werden können, wenn bisher anders gewertete Vorschriften der Reichsabgabenordnung dem entgegenstehen; demgegenüber hält der Reichsfinanzhof an dem Rechtskraftgedanken auch innerhalb der Verjährungsfrist in gewissen Fällen fest. Einverständnis besteht darüber, daß 1. eine Berichtigung bei sämtlichen steuerlichen Verwaltungsakten unbeschränkt zulässig ist, solange die Verfügung dem Betroffenen noch nicht wesentlich und ordnungsmäßig zugefertigt bzw. die Entscheidung noch nicht verkündet ist, 2. nach dem endgültigen Ablauf der für den Steueranspruch gültigen Verjährungsfrist eine Berichtigung ausnahmslos ausgeschlossen ist und 3. in der Zwischenzeit zwischen Zugang (Verkündung) und Fristablauf eine Berichtigung gemäß § 92 Abs. 3 AO. zu Gunsten sowohl des Fiskus als auch des Steuerpflichtigen seit dem Inkrafttreten des § 1 StAnpG. weitergehend als früher statthaft ist.

d) Rechtskraftwirkung früherer Entscheidungen

Die Frage der Rechtskraft ist in der letzten Zeit auch für ein anderes Gebiet der Reichsabgabenordnung wiederholt erörtert worden. Es handelt sich um die Frage, ob und in welchem Umfang eine Rechtsmittelbehörde (Finanzamt, Finanzgericht, Reichsfinanzhof) an eine in einem schwebenden oder in einem früheren Streitverfahren, das denselben Steuerfall betraf, bereits ergangene Entscheidung gebunden ist oder anders ausgedrückt, in

welchem Umfang bereits ergangene Entscheidungen Rechtskraftwirkung für das weitere Verfahren erlangen. Die Reichsabgabenordnung hat diese Frage nur hinsichtlich der Bindung des Finanzgerichts und Finanzamts an ergangene Entscheidungen des Reichsfinanzhofs beantwortet; sie bestimmt in § 296 Abs. 4 AO.: „Das Finanzgericht und das Finanzamt sind an die rechtliche Beurteilung gebunden, die der Aufhebung der angefochtenen Entscheidung und der Rückverweisung zugrunde liegt.“ Die Frage, ob der Reichsfinanzhof selbst für den weiteren Verlauf des Verfahrens auch an ein von ihm im ersten Rechtsgang gefälltes Urteil gebunden bleibt, ist in der Reichsabgabenordnung nicht behandelt worden; sie ist aber vom Reichsfinanzhof bejaht worden.

Die vorerwähnte Bestimmung des § 296 Abs. 4 AO. kehrt deutlich den Gedanken der Rechtskraftwirkung einer in einem anderen Streitverfahren bereits ergangenen Entscheidung des Reichsfinanzhofs für die nachgeordneten Rechtsmittelinstanzen hervor. Genau so wie die Bestimmung des § 92 Abs. 3 AO. hat aber auch diese Bestimmung inzwischen eine andere Auslegung erfahren. In dem Urteil III A 220/36 vom 8. Januar 1937 (Reichssteuerblatt 1937 S. 107) hat der Reichsfinanzhof eine Bindung der Finanzgerichte sowohl als auch des Reichsfinanzhofs abgelehnt, wenn nach dem Erlaß des rückverweisenden Urteils des Reichsfinanzhofs a) eine Rechtsänderung, b) eine ihr gleich zu achtende Änderung der Verhältnisse (z. B. Aufgabe des bisherigen Rechtsstandpunktes durch die Rechtsprechung) eingetreten ist. Der Reichsfinanzhof bemerkt in den Urteilsgründen, daß § 296 Abs. 4 AO. bei der außerordentlich strengen Fassung seines Wortlauts mit den Bedürfnissen nationalsozialistischer Steuerverwaltung nicht mehr vereinbar sei; er beruft sich insoweit auf die Volksanschauung, die bei der Auslegung der Steuergesetze zu berücksichtigen sei.

Insgesamt bedeutet auch das Urteil vom 8. Januar 1937 eine nicht unwesentliche Einschränkung des Rechtsschutzgedankens zu Gunsten einer der steuerlichen Gerechtigkeit und Gleichmäßigkeit mehr entsprechenden Gesetzesanwendung.

Gerichtliche Entscheidungen

Zu § 670 BGB.

Der Spesenpauschsatz von 2% des freigegebenen Wertes für die Mitwirkung der Bank an der Erzielung der Freigabe in den Vereinigten Staaten von Amerika ist angemessen.

Urteil des Oberlandesgerichts Frankfurt/Main vom 7. Juli 1937 — 5 U 51/37 —.

Der Kläger hatte bei Kriegsausbruch 50 Stück Union Pacific common Shares bei der Londoner Filiale der Beklagten deponiert. Diese amerikanischen Wertpapiere wurden im Laufe des Krieges von der amerikanischen Regierung beschlagnahmt. Die Beklagte hat dann kraft Auftrags des Klägers vom 20. März 1924 die Freigabe des größten Teiles der Wertpapiere erreicht. Sie hat dem Kläger hierfür 5% Kosten der amerikanischen Anwälte, 3% Provision für ihren in Amerika tätigen Direktor und Prokuristen und für sich 2% Spesen in Rechnung gestellt und von dem im Freigabeverfahren für den Kläger erlangten Beträgen eingehalten.

Der Kläger hat geltend gemacht, die Belastung mit 2% Spesen sei unberechtigt. Er brauche nur die tatsächlich entstandenen Aufwendungen, nicht aber verhältnismäßig berechnete Unkosten zu vergüten. Einen Nachweis über ihre wirk-

lichen Spesen zu erbringen, weigere sich die Beklagte. Er hat beantragt, die Beklagte kostenpflichtig und vorläufig vollstreckbar zu verurteilen, an den Kläger 1048,86 RM nebst Zinsen zu zahlen.

Die Beklagte hat um Klageabweisung, notfalls Vollstreckungsschutz gebeten. Sie hat vorgebracht, ein Satz von 2 % für Spesen sei stillschweigend vereinbart und außerdem den Umständen nach angemessen und hat dies des Näheren dargetan.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. Hiergegen hat der Kläger Berufung eingelegt.

Er behauptet, das Landgericht habe die Sachlage rechtlich unzutreffend beurteilt. Er brauche auf Grund der Vorschriften über den Geschäftsbesorgungsvertrag nur die der Beklagten tatsächlich entstandenen, nicht jedoch angemessene Aufwendungen zu ersetzen. Daß der Beklagten Unkosten in Höhe der Klageforderung erwachsen seien, habe sie bisher nicht nachgewiesen. Er habe weder ausdrücklich, noch durch Still-schweigen auf die ihm übersandten Kostenrechnungen sein Einverständnis zu einer solchen Spesenberechnung erteilt. Eine solche Vereinbarung hätte gegen das Gesetz, gegen die amerikanische Winslow-Bill, verstoßen und wäre daher nichtig gewesen. Die Beklagte berufe sich zu Unrecht auf die Bank-üblichkeit dieses Spesensatzes. Handelsgewohnheiten hätten auf diesem Gebiet nicht entstehen können, da es sich um konkrete und einmalige Geschäfte gehandelt habe. Diese Gewohnheiten hätten, wenn sie entstanden wären, gegen das Gesetz, gegen die Winslow-Bill, und gegen die guten Sitten verstoßen und wären darum unverbindlich gewesen. Schließlich aber hätten sie in Widerspruch zu den Geschäftsbedingungen der Beklagten gestanden, die in jedem Fall den Handelsgewohnheiten vorgehen müßten. Eine Aufrechnung mit der Spesenforderung sei für den nach dem 16. August 1932 entstandenen Teil seiner Forderung auch durch Vereinbarung mit der Beklagten ausgeschlossen gewesen und habe seinen ausdrücklichen Anweisungen, die sich aus der Vollmacht ergeben hätten, widersprochen. Außerdem lasse sich der Klageanspruch mit der Erwägung rechtfertigen, daß die Winslow-Bill, ein Schutzgesetz im Sinne des § 823 Absatz II BGB., verbiete, den Kunden mehr als 3 % Provision zu berechnen. Wenn ihm die Beklagte außer den ausdrücklich als Provision bezeichneten 3 % weitere 2 % als Spesen in Abzug bringe, so seien das Letztere keine Spesen. Denn es gebe keine verhältnismäßig berechneten Spesen. Die 2 % seien somit verkappte Provisionen, gesetzlich verbotene Vergütungen. Die Beklagte müsse ihm somit den durch die Einbehaltung dieser als Spesen bezeichneten Beträge entstandenen Schaden ersetzen.

Die Beklagte wendet sich vornehmlich dagegen, daß der Briefwechsel der Parteien aus dem August 1932 im Sinne eines vertraglichen Ausschlusses der Aufrechnung auszulegen sei. Des weiteren beruft sie sich auf ein dem Kläger wie allen ihren Kunden übersandtes Rundschreiben vom 14. April 1923, das der Auftragserteilung zu Grunde gelegen habe. In diesem Schreiben habe sie sich vorbehalten, die Spesen nach freiem Ermessen zu berechnen. Wegen der weiteren eingehenden rechtlichen Ausführungen der Beklagten wird auf den Schriftwechsel vom 15. Juni 1937 Bezug genommen. Der Kläger bestreitet, das Rundschreiben der Beklagten vom 14. April 1923 vorher je in den Händen gehabt zu haben.

Die Berufung ist unbegründet.

I. Der Kläger stützt seinen Anspruch zunächst auf § 823 Abs. 2 BGB. in Verbindung mit der Winslow-Bill. Die Bill ist vorliegend nicht anwendbar. Ihre Geltung ist von den Parteien nicht vereinbart, was sich insbesondere nicht aus der vom Kläger ausgestellten Vollmacht ergibt. Diese lautet dahin, daß die Beklagte, um die Freigabe der beschlagnahmten Aktien zu erreichen, das vorgeschriebene Formularverfahren beim Alien Property Custodian gemäß ihrem Rundschreiben einzuleiten und durchzuführen habe. Diese Vollmacht besagt somit nur, daß die Beklagte Anträge stellen soll, so wie sie durch das amerikanische Freigabeverfahren erforderlich werden. Sie enthält nichts darüber, welche Rechtsgrundsätze auf das der Vollmacht zu Grunde liegende Rechtsverhältnis Anwendung finden sollen. Auch das Rundschreiben der Beklagten vom 14. April 1923 enthält hierüber nichts. Die Anwendung der Bill folgt auch nicht aus den allgemeinen Vorschriften des deutschen internationalen Privatrechts. Wenn ein deutscher, in Deutschland wohnender Kunde in Deutschland eine deutsche Bank beauftragt, für ihn Geschäfte im Ausland zu besorgen, so liegt der Schwerpunkt dieses Rechtsverhältnisses in Deutschland. Dies und der unter solchen Umständen zu vermutende Parteiwille spricht für die Anwendung des deutschen Rechts. (Vgl. RGZ. 149, 127.)

Es entfallen daher alle aus der Gültigkeit der Winslow-Bill im vorliegenden Fall von dem Kläger gezogenen Folgerungen. Insbesondere läßt sich durch sie kein Schadensersatzanspruch wegen unerlaubter Handlung der Beklagten begründen.

II. Der Kläger ist an sich berechtigt, Herausgabe alles dessen zu fordern, was die Beklagte auf Grund der Durchführung des Freigabeverfahrens für den Kläger erlangt hat. Die Beklagte hingegen hat Anspruch auf Ersatz ihrer Aufwendungen und kann mit diesem Anspruch gegen den des Klägers aufrechnen. Es ist nun dem Kläger darin recht zu geben, daß die Beklagte nicht Ersatz „angemessener Spesen“ in dem Sinne begehren kann, daß die Feststellung der Höhe der Spesen in dem freien Ermessen der Beklagten steht, sofern sie nur nicht über die Grenzen der Billigkeit hinausgeht. § 670 BGB. gewährt nur das Recht auf Vergütung der wirklich entstandenen Unkosten. Ihre genaue Feststellung und die dafür notwendige vollständige Aufklärung aller hierfür maßgebenden Umstände stößt im vorliegenden Fall jedoch auf Schwierigkeiten, die in keinem Verhältnis zur Höhe des Klageanspruchs stehen. Es müßte die gesamte Tätigkeit der Beklagten für den Kläger in dem Freigabeverfahren bis ins Einzelste ermittelt werden, und es müßte weiter der Umfang der Tätigkeit der Beklagten zur Bearbeitung von Freigabeanträgen überhaupt, die Kosten der hierfür notwendigen Büros und insbesondere die der Beklagten erwachsenen Telefon-, Reise- und sonstigen Spesen festgestellt werden, um dann schließlich den hiervon auf den Kläger entfallenden Anteil berechnen zu können. Das Gericht ist daher gemäß § 287 Abs. II ZPO. befugt, die Höhe der Spesenforderung im Wege freier Schätzung zu ermitteln. In diesem Sinne sind die von der Beklagten als Spesen einbehaltenen Beträge durchaus angemessen. Der Senat tritt insofern den Ausführungen des Landgerichts in vollem Umfange bei.

Es kommt aber weiter noch hinzu, daß diese Art der Spesenberechnung und ihre Höhe durch den zweifachen Beschluß des Centralverbandes des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes E. V. in Berlin den Banken und somit auch der Beklagten zur Pflicht gemacht worden ist. Dieser Beschluß ist zwar an sich noch nicht geeignet, für den Kläger verbindliche Wirkungen zu erzeugen. Aber seine restlose Durchführung in vielen Tausenden von Freigabeverfahren und seine Anerkennung durch die Kunden der Banken haben dieser Berechnungsart nicht nur den Charakter einer Handels- oder Bankübung, sondern gleichsam gewohnheitsrechtliche Kraft verliehen. Das Empfinden der Kunden, die so aufgestellten Spesenrechnungen als verpflichtend hinzunehmen, erklärt und ergibt sich daraus, daß eine andere Art, die den Banken zu ersetzenden Aufwendungen festzustellen, praktisch nicht durchführbar ist, daß diese Art sich tatsächlich ausnahmslos eingebürgert hat und der Billigkeit entspricht.

Die Beklagte hatte somit einen Anspruch auf Ersatz von Aufwendungen in Höhe der Klageforderung.

III. Mit dieser Forderung konnte die Beklagte auch aufrechnen. Die Aufrechnung ist nicht etwa durch die Vereinbarungen vom August 1932 vertraglich ausgeschlossen worden, wie der Kläger vorträgt. In dem Schreiben des Klägers vom 18. August 1932, in den Schreiben der Beklagten vom 16. und 20. August 1932 heißt es, daß der Spesensanspruch zurückgestellt werden solle. Zurückstellung bedeutet, daß die streitige Frage bis zu einem bestimmten Zeitpunkt nicht ausgetragen werden soll. Keine Partei hat ihren Standpunkt aufgegeben. Durch die Vereinbarung sind daher auch nicht Rechte einer Partei beeinträchtigt worden. — Aus der am 18. August 1932 ausgestellten neuen Vollmacht des Klägers läßt sich ebenfalls kein Aufrechnungsverbot entnehmen.

In der Vollmacht ist der Spesensanspruch nicht erwähnt. Die Nichterwähnung ist aber nicht als Untersagung oder Nichtermächtigung auszulegen, denn das Aufrechnungsrecht stand der Beklagten unabhängig von einer erteilten Vollmacht oder Ermächtigung zu. Daß die Aufrechnung nicht durch die Abmachungen von 1932 ausgeschlossen werden sollten, ergibt auch das spätere Verhalten des Klägers. Hätte die Vereinbarung den von dem Kläger behaupteten Sinn gehabt, so hätte er in der Folgezeit jeder vorgenommenen Einbehaltung schon mit der Begründung widersprechen müssen, daß sie unzulässig sei, selbst wenn der Anspruch der Beklagten in der von ihr geltend gemachten Höhe bestände, allein eben auf Grund dieses Abkommens. Das hat der Kläger nicht getan. Ihm ist daher der Nachweis, die Aufrechnung sei vertraglich ausgeschlossen worden, nicht gelungen.

Zu § 242 BGB.

Die Verwirkung ist ein Sonderfall der unzulässigen Rechtsausübung. Sie setzt voraus, daß die verspätete Geltendmachung von Ansprüchen als Verstoß gegen Treu und Glauben empfunden wird, nicht aber daß das verzögerliche Verhalten bereits als Verzicht gedeutet werden muß.

Urteil des Reichsgerichts vom 4. Juni 1937 — VII 321/36 — Sch.

Der Kläger behauptet, im August 1923 bei der Depositenkasse der Beklagten in B. eine Million Mark „Vorkriegspfandbriefe“ dieser Bank „gekauft“ zu haben. Die Beklagte habe ihm aber nicht Vorkriegs-, sondern einen Nachkriegs- bzw. Inflationspfandbrief zu diesem Nennwert geliefert. Er habe diesen nur unter Vorbehalt aller Rechte angenommen und in der Folge wiederholt vergebens versucht, von der beklagten Bank Schadloshaltung zu erlangen. Die Beklagte bestreitet das Zustandekommen eines Kaufvertrags, aber auch eine Auftragserteilung der behaupteten Art; einen solchen Auftrag hätte sie auch nicht angenommen, weil er unausführbar gewesen wäre. Der Kläger habe den ihm gelieferten Pfandbrief vorbehaltlos angenommen. Er habe durch verzögerliche Behandlung der Angelegenheit einen Anspruch, wenn ihm ein solcher zugestanden hätte, verwirkt.

Das Landgericht B. hat die Klage abgewiesen. Es hat nicht für bewiesen erachtet, daß der Kläger einen Auftrag, ihm Vorkriegspfandbriefe zu beschaffen, erteilt habe. Auch habe er die erforderliche unverzügliche Mängelrüge (§§ 377, 378 HGB.) unterlassen. Wenn ihm ein Anspruch zugestanden hätte, so habe der Kläger durch sein langes Schweigen darauf verzichtet. Auch verstoße es gegen Treu und Glauben, wenn er einen solchen Anspruch, der sich nach seinem Vorbringen auf mehrere hunderttausend Reichsmark berechnen würde, nach so langer Zeit noch geltend machen wollte.

Das Oberlandesgericht hat mit dem angefochtenen Urteil den Anspruch dem Grunde nach für gerechtfertigt erklärt und die Sache zur Entscheidung über die Höhe des Anspruchs an das Landgericht zurückverwiesen.

Es hält für bewiesen, daß der Kläger den behaupteten Auftrag erteilt hat. Die nicht vertragsgemäße Art des gelieferten Pfandbriefs habe der Kläger „rechtzeitig“ gerügt, er habe sich auch alle Rechte vorbehalten. Er habe auf den Anspruch nicht verzichtet, dessen Geltendmachung sei auch nicht verwirkt.

Gegen dieses Urteil richtet sich die Revision der Beklagten, mit der sie beantragt, die Berufung des Klägers zurückzuweisen.

1. Der Berufungsrichter nimmt an, der Kläger habe im August oder September 1923 von der Beklagten eine Million Mark ihrer eigenen Pfandbriefe „gekauft“ und dabei ausdrücklich zur Bedingung gemacht, daß ihm keine Inflationspapiere geliefert werden dürften.

Dieser wesentliche Ausgangspunkt des Urteils leidet an einem rechtlichen Mangel, denn der Berufungsrichter hat die von ihm für erwiesen erachteten Tatsachen, aus denen er das Zustandekommen eines Kaufvertrags ableitet, nicht daraufhin geprüft, ob nicht zunächst lediglich ein Auftrag zur Beschaffung von Wertpapieren nach Maßgabe der allgemeinen Geschäftsbedingungen der Beklagten und nach Handelsgebrauch erteilt worden ist; er spricht selbst wiederholt von einer „Auftragserteilung“. Daß eine solche insbesondere z. Z. des rasch fortschreitenden Währungsverfalls weder wirtschaftlich noch rechtlich gleichbedeutend war mit Kauf, auch dann nicht, wenn der Auftrag nicht den Inhalt des § 383 HGB. hatte, liegt auf der Hand. Es ist also die Möglichkeit zu unterstellen, daß der Kläger zunächst nur einen Auftrag erteilt hat, ihm Pfandbriefe der eingangs erwähnten Art und Menge zu beschaffen. Was die Ausführung eines solchen Auftrags betrifft, so mußte geprüft werden, welche Vorbehalte sich für die Beklagte nach ihren Geschäftsbedingungen oder verkehrsüblich (§§ 346 mit 345 HGB.) hinsichtlich der Ausführung ergaben und insbesondere, ob die Ausführung dieses Auftrags überhaupt oder in welchem Umfange möglich gewesen ist und der Beklagten zuzumuten war. Die Beklagte hatte im Rechtsstreit bestritten, daß ihr die Ausführung des Auftrags möglich gewesen sei. Darauf ist der Vorderrichter nicht eingegangen. Er hat damit eine wesentliche Grundlage für die Beurteilung der von ihm festgestellten tatsächlichen Vorgänge verkannt. Denn wenn es sich zunächst nur um einen Auftrag handelte, durch den es die Bank gemäß ihren allgemeinen Geschäftsbedingungen und gemäß der Handels-Verkehrssitte, wie sie insbesondere für die Zeit des stärksten Währungsverfalls zu ermitteln war, übernommen hatte, dem Kläger die von ihm gewünschten Papiere

zu besorgen, wenn sie ihm aber dann diese nicht besorgt, sondern ihm an deren Stelle andere Papiere zum Kaufe angeboten hat, die dann der Kläger käuflich erworben hat (wobei er, wie der Vorderrichter feststellt, einen Vorbehalt hinsichtlich des ursprünglich erteilten Auftrags gemacht hat), so liegt der rechtliche Unterschied auf der Hand; der Kläger kann sich dann nur auf Nichtausführung des Auftrages berufen; er kann Ansprüche gegen die Beklagte nur nach den Vorschriften der §§ 675, 665 bis 670 BGB., vielleicht auch § 384 HGB., weiter der §§ 275, 276, 278, 282, 285, 323—325 BGB. geltend machen. Unter diesem rechtlichen Gesichtspunkt hat der Vorderrichter die von ihm festgestellte Sachlage nicht geprüft. Schon aus diesem Grunde muß das Urteil aufgehoben werden.

Selbst wenn man aber unterstellt, der Vorderrichter habe in rechtlich einwandfreier Weise das Zustandekommen eines Kaufvertrages auf Pfandbriefe im Nennbetrage von einer Million Mark (die Höhe der in Auftrag gegebenen Summe war übrigens auch Gegenstand streitiger Erörterungen), und zwar von Pfandbriefen aus der Zeit vor der Geldentwertung festgestellt, so sind doch die weiteren Erwägungen des Vorderrichters rechtlich zu beanstanden.

a) Zunächst läßt er unberücksichtigt, daß auch ein Anspruch auf Schadensersatz wegen Nichterfüllung eines Kaufvertrages, als welchen der Berufungsrichter den vom Kläger erhobenen Anspruch ausdrücklich kennzeichnet, Verzug, also Verschulden voraussetzt (§ 326 Abs. 1 BGB.). Der Schuldner kommt aber nicht in Verzug, wenn die Leistung infolge eines Umstandes unterbleibt, den er nicht zu vertreten hat (§ 285 BGB.). Soweit nicht die Geschäftsbedingungen der Beklagten oder ein Handelsbrauch insbesondere für die fragliche Zeit stärksten und immer noch fortschreitenden Währungsverfalls über die Unmöglichkeit der Lieferung von Wertpapieren Rechtsgrundsätze vorsahen, waren auch hier die Vorschriften der §§ 275, 282, 285, 323 bis 325 BGB. zu berücksichtigen.

b) Aber auch die Ausführungen, die der Vorderrichter zu dem „Verwirkungs“-Einwand bringt, sind ungenügend. Er beruft sich auf das Urteil des erkennenden Senats vom 17. April 1934 (RGZ. Bd. 144 S. 22). Er entnimmt daraus die Beschränkung des Verwirkungsgedankens auf die Sondergebiete des Aufwertungs-, Wettbewerbs- und Arbeitsrechts. Zunächst übersieht er aber dabei den dort ausgesprochenen Satz (S. 24 a. a. O.), der Verwirkungsgedanke gehöre im wesentlichen der Zeit der Geldentwertung und den ihr folgenden Jahren an, die durch die wirtschaftliche Unsicherheit ihr Gepräge erhalten haben. Diesen Gedanken scheint das Berufungsgericht nicht verfolgt zu haben, weil es sich hier nicht um Aufwertung handle, sondern um Schadensersatz wegen Nichterfüllung eines Kaufvertrages. Das ist aber insofern rechtsirrig, als die Ansprüche, die hier geltend gemacht werden, auch wenn sie auf Schadensersatz wegen Nichterfüllung gerichtet sind, nicht bloß der Zeit der Geldentwertung und den ihr folgenden Jahren entstammen, die durch die wirtschaftliche Unsicherheit ihr Gepräge erhalten haben, sondern sich ebenso wie Aufwertungsansprüche aus den besonderen Verhältnissen und Wirkungen der Geldentwertung herleiten. Auf sie trifft deshalb die Grunderwägung, aus welcher der erkennende Senat den Einwand der Verwirkung jedenfalls im Aufwertungsrecht gelten lassen wollte, uneingeschränkt zu. Der Berufungsrichter hat aber weiter ausgeführt, aus dem Verhalten des Klägers habe nicht geschlossen werden können, daß er seine Rechte nicht mehr geltend machen wolle. Er habe mit der Beklagten „lange genug korrespondiert“. Die späte Erhebung der Klage beruhe darauf, daß er wegen Liquidation seines Handelsunternehmens und wegen Vermögensverfalls nicht in der Lage gewesen sei, die Ansprüche früher gerichtlich geltend zu machen. Auch diese Erwägungen können der rechtlichen Nachprüfung nicht standhalten.

Der Gedanke, daß unter besonderen Umständen einer verspäteten Geltendmachung von Ansprüchen die rechtliche Wirkung versagt werden müsse, weil darin ein Verstoß gegen Treu und Glauben zu finden sei, ist nicht neu; er entspricht einer seit langem gefestigten, schon vom ROHG. bekundeten Rechtsüberzeugung (vgl. die Nachweise im Urteil des II. Zivilsenats des Reichsgerichts vom 1. Februar 1935, JW. 1935, S. 1841 Nr. 1). Vielfach ist im Schrifttum das vom Berufungsgericht angeführte Urteil des erkennenden Senats vom 17. April 1934 (RGZ. Bd. 144 S. 22) als Einschränkung des oben wiedergegebenen Grundsatzes aufgefaßt und unter diesem Gesichtspunkt bekämpft worden (vgl. Siebert in JW. 1937, S. 612 — und dort angeführte Nachweise, sowie die eingehende Zusammenstellung von Schrifttum und Rechtsprechung zu dieser Frage in dem Urteil des Kammergerichts vom 4. November 1936, JW. 1937, S. 320 Nr. 17). Diese Auffassung ist nicht richtig. Der erkennende Senat hat sich in einem späteren Urteil (vom 16. No-

vember 1936, JW. 1937, S. 610 Nr. 2) mit der Abgrenzung des Anwendungsbereiches der Verwirkung neuerdings befaßt. Dort wird klar, daß er mit dem Urteil vom 17. April 1934 (RGZ. Bd. 144 S. 22) den oben wiedergegebenen, zum festen Bestand der Rechtsprechung gehörigen Rechtssatz nicht eingeschränkt hat. Denn nach diesem Rechtssatz werden ganz allgemein „besondere Umstände“ vorausgesetzt, unter denen die verspätete Geltendmachung von Ansprüchen der rechtlichen Wirksamkeit entbehre. Solche werden immer dann vorliegen, wenn die verspätete Geltendmachung als Verstoß gegen Treu und Glauben empfunden werden wird. Das wird dann der Fall sein, wenn der Schuldner aus dem Verhalten des Gläubigers hat entnehmen müssen, daß dieser den Anspruch nicht mehr geltend machen wolle, wenn er sich also darauf einrichten durfte, daß er mit diesem Anspruch nicht mehr zu rechnen brauche. Damit ist aber der Kreis der besonderen Umstände, unter denen die verspätete Geltendmachung gegen Treu und Glauben verstößt, nicht erschöpft. Der Gesichtspunkt der Rechtssicherheit, der Gemeinschaftsgedanke, die billige Rücksicht auf die Lage des Verpflichteten, die Verkehrssitte, der „Vertrauensschutz, die konkrete Rechtspflicht zur rechtzeitigen Geltendmachung des Anspruchs“ (Siebert a. a. O.) erfordern, daß der einzelne sich hinsichtlich der Verwirklichung von Rechten so verhalte, wie das Verhalten jedes einzelnen der Gemeinschaft am zuträglichsten wäre. Es ist Siebert beizupflichten dahin, daß es sich bei der sogenannten „Verwirkung“ nur um einen Sonderfall der unzulässigen Rechtsausübung handelt. Betrachtet man den vom Berufungsgericht festgestellten Sachverhalt unter diesen rechtlichen Gesichtspunkten, so erhellt, daß das, was der Vorderrichter ausführt, um die Ablehnung der „Verwirkung“ zu begründen, die Sachlage nicht erschöpft. Er sieht davon ab, die einzelnen Vorgänge und deren Zeitabstand irgendwie festzustellen und zu erörtern. Deshalb muß für die Revisionsinstanz nach der Darstellung der Beklagten von folgenden Einzelheiten ausgegangen werden: Mitte September 1923 ist der Pfandbrief geliefert worden; noch im Jahre 1923 und Anfang 1924 sind „Reklamationen“ des Klägers wegen des Pfandbriefes erfolgt; der Kläger ist dann im Dezember 1926 und Januar 1927 selbst unter Klagandrohung und im Mai 1927 durch einen Anwalt bei der Beklagten vorstellig geworden, er hat durch den Anwalt am 18. Mai 1927 neuerdings, und zwar unter Fristsetzung Klage angedroht, die Beklagte hat das Verlangen des Klägers mit Schreiben vom 24. Mai 1927 diesem Anwalt gegenüber endgültig abgelehnt; daraufhin ist nichts geschehen, bis sich Anfang September 1934 der Kläger selbst neuerdings an die Beklagte gewandt hat; diese hat mit Schreiben vom 2. Oktober 1934 ihre Ablehnung vom Jahre 1927 wiederholt; im Mai 1935 hat sich der Kläger, wieder durch einen Anwalt, unter Klagandrohung und Fristsetzung an die Beklagte gewandt und schließlich im November 1935 Klage erhoben.

Der Vorderrichter hätte diese hier nur zu unterstellenden Einzelheiten erörtern und feststellen, er hätte sodann unter dem Gesichtspunkt des § 242 BGB. prüfen müssen, wann der Kläger von der Aufwertung von Vorkriegspfandbriefen (3. Steuernotverordnung vom 14. Februar 1924) erstmals einigermaßen sichere Kenntnis erlangt haben mußte; an der Hand des Schriftwechsels und unter Berücksichtigung der zeitlichen Abstände hätte er dann die Frage prüfen müssen, ob es sich mit Treu und Glauben im Geschäftsverkehr zwischen Kaufleuten (denn auch der Kläger war Kaufmann), mit der Rechtssicherheit, mit dem Gemeinschaftsgedanken, mit der billigen Rücksicht auf die Lage des Verpflichteten und weiteren, z. T. oben hervorgehobenen Gesichtspunkten vereinbaren ließ, daß er nach solchem zeitlichen Abstand mit seinen Ansprüchen noch hervortrat. Dabei konnte nicht außer Betracht bleiben, daß diese Ansprüche aus einem Auftrag auf Geschäftsbesorgung für einen Wert von (wie für die Revisionsinstanz entscheidend der Behauptung der Beklagten zu unterstellen ist) 1,80 GM hergeleitet wurden, aus dessen Nichterfüllung dem Kläger ein Schaden von mehreren hunderttausend Reichsmark entstanden sein soll; das alles unter der unmittelbaren Einwirkung des Währungsverfalls und der wirtschaftlichen Verwirrung und Unklarheit der Herbstmonate des Jahres 1923. Keineswegs genügt es, wenn aus dem Verhalten des Klägers kein Verzicht auf die Geltendmachung des Anspruchs entnommen werden konnte. Der Gemeinschaftsgedanke, der dem § 242 BGB. zugrunde liegt, erfordert, wie erwähnt, daß der einzelne sich so verhalte, wie das Verhalten jedes einzelnen der Gemeinschaft am zuträglichsten wäre. Es ist auch ein durchaus zutreffender Gedanke von Rothe (JW. 1937, S. 1449 ff.), daß Schadensersatzansprüche besonders vom Gemeinschaftsgedanken aus beurteilt werden müssen. Deshalb mußte der Vorderrichter auch erwägen, ob der Kläger solchen Erfordernissen genüge, wenn

er den ihm gelieferten PM-Pfandbrief annahm und sich vorbehielt, „wenn etwas käme“, Ansprüche an die Beklagte zu stellen, wenn er also den ihm günstigeren Ausfall der Entwicklung für sich ausnutzen, die Gefahr aber auf die Beklagte abwälzen wollte. Auch ob ein solcher Vorbehalt deutlich, bestimmt und erstlich genug nicht bloß gemeint, sondern auch erklärt war (vgl. RG. JW. 1937 S. 1479 Nr. 4), mußte besonders geprüft werden. Weiter war zu erwägen, ob dem Kläger nicht zuzumuten war, im Armenrecht seine Ansprüche geltend zu machen, falls ihm wirklich die Mittel zur Erhebung der Klage gefehlt haben sollten; inwiefern die Liquidation seines Handelsgeschäfts ihn davon abgehalten haben sollte, einen nach seiner Ansicht in seiner Auswirkung auf Hunderttausende von Reichsmark sich errechnenden Anspruch zu erheben, ist ohnehin nicht ersichtlich.

Bücherbesprechungen

Hofmann, Walter, Dr. jur.: Handbuch des gesamten Kreditwesens. Verlag Fritz Knapp, Frankfurt (Main) 1937. 491 S. RM 9,60.

Der Verfasser hat aus der Erkenntnis heraus, daß der Neuaufbau von Staat und Wirtschaft umfangreiche und bedeutende Organisationsformen für das Wirtschaftsleben, neue Organe der Selbstverwaltung und eine große Anzahl von Gesetzen und Verordnungen geschaffen hat, welche selbst dem mit den besonderen Verhältnissen seines Wirtschaftszweiges Vertrauten oft nicht geläufig sind, den Versuch unternommen, mit Hilfe eines Handbuchs „ein möglichst umfassendes und klares Bild von Form und Inhalt des Neubaus eines wichtigen Teiles des Wirtschaftsorganismus, der deutschen Kreditwirtschaft, zu geben“. Er hat zur Erfüllung einer solchen Zielsetzung die wichtigsten staatlichen Maßnahmen und Anordnungen, die dem Kreditwesen seine heutige Gestaltung verleihen, das periodische Schrifttum sowie wissenschaftliches statistisches Material aus dem kreditwirtschaftlichen Sektor der deutschen Volkswirtschaft gesammelt und in zweckmäßiger Weise gegliedert dargestellt.

Nach einer einleitenden Abhandlung, in welcher die Funktionen des Kreditwesens, wie sie durch die Weltanschauung des Nationalsozialismus bedingt sind, sowie die Beziehungen zwischen Staat und Kreditapparat anschaulich dargelegt werden, bringt das Handbuch zunächst die gesetzgeberischen Grundlagen für den organisatorischen Aufbau des deutschen Kreditwesens. Ausgehend von den allgemeinen Rechtsgrundlagen werden alle Sonderbestimmungen für die sechs Wirtschaftsgruppen des Kreditwesens wiedergegeben. Der 1. Hauptteil schließt mit einer Uebersicht über den organisatorischen Aufbau der Reichsgruppe Banken, wobei zwischen dem fachlichen und regionalen Aufbau unterschieden wird. Das Deutsche Institut für Bankwissenschaft und Bankwesen e. V., das die Förderung bankwissenschaftlicher Forschungen und Veröffentlichungen übernommen hat, wird in diesem Zusammenhang ebenfalls gewürdigt.

Der zweite Abschnitt enthält das Grundgesetz des deutschen Kreditwesens, das Reichsgesetz über das Kreditwesen vom 5. 12. 1934. Nach dem eigentlichen Gesetzestext bringt H. eine Gruppierung der gesetzlichen Bestimmungen nach großen Sachgebieten (z. B. Aufsicht über Kreditinstitute, Publizität, Zahlungsverkehr usw.), wobei auch Nebengesetze (Scheckgesetz, Depotgesetz, Wettbewerbsabkommen usw.) und die Durchführungsverordnungen zum KWG. mit herangezogen werden. Die Gesetzgebung, welche die Geschäftstätigkeit der Reichsbank betrifft, ist in diesen Abschnitt aufgenommen worden, weil die Gestaltung und Organisation der Notenbank für das gesamte Kreditwesen von entscheidender Bedeutung sind.

Wie überall in der Wirtschaft, so steht auch im kreditwirtschaftlichen Apparat der Mensch im Mittelpunkt alles Handelns. Ein Handbuch, das über das gesamte Kreditwesen einen Ueberblick vermitteln soll, kann nicht die im Kreditapparat Beschäftigten, ihre Arbeits- und Gehaltsbedingungen, sowie alles, was der fachlichen Fortbildung und Erziehung zum Berufsethos dient, außer acht lassen. Die allgemeinen rechtlichen und organisatorischen Grundlagen der Sozialordnung im Kreditwesen sind deshalb im dritten Abschnitt des Handbuchs zusammengestellt worden, ebenso der Gang der bankberuflichen Ausbildung von der Banklehre bis zur Spitzenschulung im Reichslehrgang.

Diese Sammlung rechtlicher Bestimmungen wird durch ausgewählte statistische Unterlagen, die dem Interessierten die Größenverhältnisse im deutschen Kreditwesen recht eindringlich vor Augen führen, ergänzt. Ein Ueberblick über das periodische Schrifttum des deutschen Kreditwesens beschließt den Inhalt des Handbuches.

Abschließend kann über diese Neuerscheinung auf kreditwirtschaftlichem Gebiete gesagt werden, daß sie einen äußerst wichtigen und nützlichen Beitrag bildet, um sich schnell über das gesamte Gesetzeswerk und die bedeutsamsten Größenordnungen, Abhängigkeiten und Beziehungen innerhalb der deutschen Kreditwirtschaft zu orientieren. Die Absicht, das Handbuch jährlich neu erscheinen zu lassen, ist sehr zu begrüßen, denn durch fortlaufende Vervollständigung wird es jene Gegenwartsnähe behalten, die von einem so wertvollen Nachschlagewerk für Wissenschaft und Praxis gefordert werden muß. Prof. Dr. Kalveram, Frankfurt (Main)

Blechschmidt, Otto, Dr. jur.: Reichsbürgschaften für den Kleinwohnungsbau. Verlagsgesellschaft R. Müller m. b. H., Eberswalde-Berlin-Leipzig 1937. 240 S. RM 4,85.

Ende 1934 waren mittels Reichsbürgschaften erst rund 17 800 Wohnungen gefördert worden, Ende 1935 waren es bereits über 73 600 und Ende 1936 war die Reichsbürgschaft bei der Finanzierung von 171 050 Wohnungen eingesetzt worden. Die alte und ewig neue Not der Beschaffung zweiter Hypotheken ist also im Rahmen der Wohnungsbaufinanzierung der letzten drei Jahre in steigendem Maße mit Hilfe der Reichsbürgschaft überbrückt worden. Diese wird innerhalb der nationalsozialistischen Wohnungs- und Siedlungspolitik noch geraume Zeit eine bedeutsame Rolle spielen, auch dürften die mit ihr gemachten Erfahrungen wegbereitend für die endgültige Lösung des Problems der zweiten Hypothek sein.

Ein Kommentar, der nicht nur die für den Fernerstehenden unübersichtlich gewordene juristische und technische Seite des Reichsbürgschaftsverfahrens bündigt, sondern darüber hinaus die grundsätzliche sozial- und kreditwirtschaftliche Seite der Reichsbürgschaftshypothek mit weitem Blick erörtert, ist deshalb heute doppelt willkommen. Er liefert für den an der Bürgschaftsregelung praktisch unmittelbar Interessierten einen handlichen Wegweiser durch die Fülle der zerstreuten Erlasse, Rundschreiben und Entscheidungen und ergänzt die zugänglichen Bestimmungen durch eine zuverlässige Unterrichtung über die praktische Behandlung solcher Fragen, die vom Gesetzgeber nicht ausdrücklich geregelt worden sind. Den an der grundsätzlichen Regelung der Frage des nachstelligen Grundkredits interessierten Stellen vermittelt der Kommentar insbesondere einen Einblick in die wesentlichen kreditwirtschaftlichen Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um mit diesem Problem praktisch fertig zu werden. Vermochte doch die Reichsbürgschaftshypothek für die Wohnungsauffinanzierung in größerem Umfang Kapitalien erst heranzuziehen, nachdem man eine den Grundsätzen der Realkreditgewährung Rechnung tragende Regelung anstrebte. Während unter dem alten Verfahren nur ein Betrag von 12,3 Mill. aufgebracht wurde, hat sich nach der Neuregelung das Aufkommen an reichsbürgschaftsgesicherten Zweitkrediten auf über 400 Mill. erhöht.

Typisch für diese Entwicklung ist unter anderem die zu verzeichnende Wandlung hinsichtlich der Ermittlung der Beleihungswerte. Während hier das alte Bürgschaftsverfahren noch an den Begriff der Gesamtherstellungskosten anknüpfte, den wir aus der Wohnungsbaukonjunktur 1926/1930 in wenig angenehmer Erinnerung haben, berücksichtigt das heutige Verfahren den für jeden gesunden Realkredit selbstverständlichen Grundsatz, daß die gesetzlich festgelegte Beleihungsgrenze von 75 % der Bau- und Bodenkosten nur mit der Einschränkung realisiert werden kann, daß im praktischen Einzelfall 75 % des Dauerwertes der Beleihungsobjekte nicht überschritten werden. Um eine festere begriffliche Fundierung bemüht, unterscheidet der Verfasser zwischen Gesamtherstellungskostenwert, Bau- und Bodenwert und Dauerwert. Der Bau- und Bodenwert bedeutet gegenüber dem Herstellungskostenwert insofern eine Veredelung, als er einen Schätzungswert verkörpert, der lediglich die nachhaltigen Bewertungselemente (die für Bauten dieser Art und Lage nach sachverständiger Meinung üblichen und angemessenen Sätze) in Rechnung stellt. Der dem Reichsbürgschaftsverfahren zugrunde zu legende Dauerwert ist

dann eine Kombination aus dem so gewonnenen Bau- und Bodenwert und dem Ertragswert, wobei auch der Verkaufswert vergleichend mitherangezogen wird. Das Wertermittlungsverfahren ist also dem innerhalb der Realkreditwirtschaft praktisch erprobten weitgehend angeglichen worden. Die Grundbegriffe von Blechschmidt bilden jedenfalls eine wesentliche Grundlage für eine weitere Festigung und Vereinheitlichung der Berechnungsmethoden des Beleihungswertes, wenn auch hier in der Praxis eine ideale Lösung solange schwer zu erzielen sein wird, als die für die Ermittlung des Dauerwertes maßgebenden Tatbestände noch so starken Schwankungen unterliegen wie gegenwärtig.

Das Beste an der Arbeit, die sozialpolitische Notwendigkeiten und kreditwirtschaftliche Möglichkeiten glücklich miteinander verbindet, ist ihre wirtschaftspolitische Grundeinstellung, die eine Reichsbürgschaft dafür sein dürfte, daß man an maßgeblicher Stelle an einem rationalen Einsatz der öffentlichen Mittel im Wohnungsbau festhält, da man die Folgen einer großzügigen Subventionswirtschaft (Baukostenübersteigerung) noch allzu gut in Erinnerung hat.

Dr. K. E. Mössner, Berlin

Sozialpolitischer Nachrichtendienst. Beiträge für deutsche Sozialpolitik und deutsches Arbeitsrecht mit Sozialem Archiv. Verlag: Sozialpolitischer Nachrichtendienst, Berlin.

Der Sozialpolitische Nachrichtendienst ist vorzüglich geeignet, den Betriebsführer über die sozialwirtschaftliche Entwicklung im weitesten Sinne des Wortes laufend zu unterrichten und als Nachschlagewerk zu dienen, in dem er sich zu jeder auftretenden Frage über das einschlägige Material wie in einem Konversationslexikon jederzeit orientieren kann. Der Gesamtdienst erscheint wöchentlich in drei Ausgaben, und zwar in zwei Textausgaben und einer Archivlieferung, die als Soziales Archiv auch für sich bezogen werden kann. Die Archivlieferungen sind in einen Archivordner alphabetisch nach Stichworten abzulegen. Da der Ordner die für die Zeit seit dem 30. Januar 1933 noch gültigen Archivseiten enthält, haben die Bezieher ein vollständiges sozialwirtschaftliches Archiv, das stets dem neuesten Stand entspricht.

Mitarbeiter des Sozialpolitischen Nachrichtendienstes sind die ersten Sachkenner. So vom Reichs- und Preußischen Arbeitsministerium die Ministerialräte Dr. Kalckbrenner und Neitzel, die Oberregierungsräte Dr. Fischer-Dieskau und Dr. Münz, Regierungsrat Dr. Lauterbach, Amtsgerichtsrat Schmilinsky, vom Reichsministerium für Volksaufklärung und Propaganda Arbeitsführer e. h. Fritz Edel, von der Reichsanstalt für Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung Regierungsrat Dr. Stothfang, vom Deutschen Ausschuß für Technisches Schulwesen (Datsch) Geschäftsführer Dipl.-Ing. Schumacher, von der Sozialversicherung Dr. Estenfeld, Dr. Reermann und Verbandsdirektor Schraeder.

Wir können den Sozialpolitischen Nachrichtendienst und sein Soziales Archiv bestens empfehlen. Der Gesamtdienst kann gegen eine Bezugsgebühr von 20,— RM monatlich bezogen werden, während bei Alleinbezug des Sozialen Archivs die Bezugsgebühr 5,— RM monatlich beträgt. Der einmalige Anschaffungspreis für den Archivordner mit der Nachlieferung stellt sich auf 30,— RM. Bestellungen sind unmittelbar an den Sozialpolitischen Nachrichtendienst in Berlin SW 11, Dessauer Straße 18, zu richten.

Kongreß-Archiv 1936 des deutschen Prüfungs- und Treuhandwesens. Fachberichte und Reden des ersten deutschen Fachkongresses für das Prüfungs- und Treuhandwesen. Herausgeber: Dr. Otto Mönckmeier. Selbstverlag des Instituts der Wirtschaftsprüfer, Berlin 1937. 240 S. RM 4,50.

Dieses Werk stellt eine Sammlung der auf dem Ersten deutschen Fachkongreß für das Prüfungs- und Treuhandwesen gehaltenen Reden und erstatteten Fachberichte dar. Vor allem die Fachberichte, die den III. Teil des Buches bilden, werden für den Leser dieser Zeitschrift von Interesse sein, da sie sich durchweg mit aktuellen betriebswirtschaftlichen Fragen aus den Gebieten der Bilanzierung, der Bewertung, der Publizität und der betrieblichen Besteuerung befassen. Ein ausführliches Stichwortverzeichnis erleichtert die Unterrichtung über die berufspolitischen und fachlichen Probleme des deutschen Prüfungs- und Treuhandwesens.