

dessen Lohn einen Teil einbehalten und an den Staat abführen müsse. Ebenowenig ist anzunehmen, daß der Arbeitgeber freiwillig die Steuerschuld des Arbeiters an den Staat übernehme oder auszahle, um dadurch einen Rückgriff gegen den Staat zu gewinnen.

b) Die richtige Auffassung ist vielmehr die, daß der Arbeitgeber durch das Gesetz berechtigt und verpflichtet wird, einen bestimmten Teil des Lohnes statt an den ursprünglichen Gläubiger, den Arbeiter, an dessen Steuergläubiger, den Staat, zu zahlen. Die Person des Empfangsberechtigten spaltet sich, und die Leistung an den Staat wirkt im Verhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeiter so, wie wenn sie unmittelbar dem Arbeiter gemacht wäre, dem sie ja auch mittelbar, durch Wegfall seiner Steuerschuld, zugute kommt. Der Arbeitgeber zahlt also im Grunde nicht die ihm fremde Steuerschuld des Arbeiters, sondern er leistet mittelbar auf seine eigene Lohnschuld, nur an einen anderen als den zunächst Berechtigten. Er erwirbt also auch gar keinen Ersatzanspruch wider den Arbeiter, dessetwegen er Anlaß zu einer Aufrechnung oder Einbehaltung hätte; denn er hat ja von vornherein nur das geleistet, was zu leisten ihm oblag. Andererseits empfängt der Staat in der Leistung des Arbeitgebers das, was ihm der Arbeiter schuldet; es liegt insoweit eine mittelbare Steuerleistung des Arbeiters vor. Die Leistung des Arbeitgebers an den Staat bezieht sich also auf zwei verschiedene Rechtsbeziehungen: sie ist in einem Akt eine (mittelbare) Leistung des Arbeitgebers an den Arbeiter auf dessen Lohnforderung, und eine (mittelbare) Leistung des Arbeiters an den Staat auf dessen Steuerforderung. Und da der Arbeitgeber durch das Gesetz zur Bornahme dieser mittelbaren Leistung verpflichtet war, kann ihm im Anfange dieser Verpflichtung nicht außerdem noch eine unmittelbare Leistung an den Arbeitgeber auferlegt sein; er müßte ja sonst doppelt leisten! Er braucht daher dem Arbeiter selbst von vornherein um soviel weniger zu bezahlen, auch soweit er die mittelbare Leistung an den Staat verfrüht vollzogen hat — das Empfangsrecht des Arbeiters mindert sich ohne weiteres um den Betrag, zu dem es statt seiner dem Staate zusteht.

3. Rechtsfolgen.

a) Danach kommt eine Aufrechnung oder echte Einbehaltung des Arbeitgebers hinsichtlich der an den Staat gezahlten oder zu zahlenden Beträge nicht in Betracht; der Arbeiter ist in seinem Anspruch auf Leistung an sich selbst von vornherein um den Betrag des Steuerabzuges beschränkt. Er kann sich insoweit auf die obigen Beschränkungen nicht berufen. Das Gegenteil würde auch eine weder die Gerechtigkeit noch dem sozialen Interesse entsprechende Belastung der Arbeitgeber bedeuten, die dadurch genötigt würden, einen Teil der Steuerlast ihrer Arbeiter aus eigener Tasche zu tragen.

b) Wie nun aber, wenn der Arbeitgeber irrig oder absichtlich unterlassen hat, wegen des Steuerbetrages dem Arbeiter einen Abzug zu machen? Dann hat er etwas geleistet, was er insoweit dem Arbeiter nicht, jedenfalls nicht unmittelbar, zu leisten hatte. Es liegt also in Höhe des abzugsjähigen Betrages die Leistung einer Nichtschuld vor. Solch: Leistung aber gibt dem Leistenden, wenn sie im Irrtum erfolgt ist, einen Rückforderungsanspruch aus dem Gesichtspunkt der ungerechtfertigten Bereicherung, BGB. §§ 812 f. Aber die Durchführung dieses Anspruches ist dem Arbeitgeber insofern verfrüht, als er dabei natürlich an die Schranken der Aufrechnung, Einbehaltung und Pfändung hinsichtlich der Lohnforderung (s. oben) gebunden ist.

c) Wird bei Berechnung des beschlagsfreien Teiles der Lohnforderung die der Steuerpflicht und dem Steuerabzug unterliegende Summe mitgerechnet? Die Frage ist zweifellos zu bejahen. Auch der abzuziehende Betrag ist ein Lohnanteil, wird dem Arbeiter nach dem Obigen mittelbar als solcher ausgezahlt und kommt ihm auch wirtschaftlich dadurch zugute, daß damit seine Steuerschuld getilgt wird, die er andernfalls mit den empfangenen Barlohn, ohne Berufungsmöglichkeit auf die Schranken der Lohnbeschlagnahme, hätte selbst entrichten müssen (Lohn-Beschlagnahme-gesetz § 4).

II. Der Steuerabzug vom Lohn.

Von Prof. Dr. jur. Ludwig Waldecker, Berlin. *)

Die Reichstagsverhandlungen haben mit dem Siege des Finanzministers geendet. Im Interesse der Reichsfinanzen ist die Erhaltung des anderswo erprobten Grundgedankens nur zu begrüßen. Leider hat man nicht ganze Arbeit gemacht, sondern in bewährter Weise sich auf die politisch brennendste Frage beschränkt. Noch nicht einmal die durch die Ausführungsbestimmungen des Reichsfinanzministers aufgerollten Rechtsfragen hat man zu lösen versucht. Über dieses Ausweichen sind diese Fragen aber noch nicht im Sinne der behördlichen Auffassung entschieden, sondern sie sind offen geblieben. Bis sie durch die Gerichte entschieden werden, lebt das Publikum mit dem Strid um den Hals. Das ist aber ein unmöglicher Zustand. Deshalb wird der Minister gut tun, bei der ja durch das neue Gesetz doch schon einmal nötig gewordenen Revision seiner Ausführungsbestimmungen genau prüfen zu lassen, inwieweit den zahlreich geäußerten Anständen entgegengekommen werden kann. Nachstehend seien hierzu einige Punkte angeführt, die seither zu kurz gekommen sind.

1. Hinsichtlich der Anrechnung von Naturallöhnen ist seither nicht beachtet worden, daß man bei der Beratung des Gesetzes ausgegangen ist ausschließlich von Barlöhnen; die heutige, scheinbar weitergehende Fassung geht auf den in der 2. Lesung ohne jedes Wort der Erläuterung angenommenen Antrag Blund zurück. Aber wie wenig dieser Antrag sachlich an dem Ausgangspunkt etwas ändern wollte, zeigt die Drucks. 2272 der Nationalversammlung, wo die in zweiter Lesung beschlossenen Änderungen zur Kenntnis der Abgeordneten gebracht wurden: zu dem heutigen § 45 Einkommensteuergesetzes ist keinerlei Änderung kenntlich gemacht. Der Bearbeiter dieser Drucksachen, der doch inmitten der Dinge stand, nahm also an, und dem wird man folgen dürfen, daß der Wille der Nationalversammlung dahin ging, es solle bei der Anrechnung nur der Barlöhne bleiben.

2. Das Reichsfinanzministerium will die abzuziehenden Beträge erst nach der endgültigen Veranlagung für 1920 verrechnen und dabei überschießende Beträge nicht herauszahlen, sondern später anrechnen. § 48 Einkommensteuerges. stellt aber fest, daß der Arbeitnehmer während der nächsten 3 Kalendervierteljahre die Steuermarken bei der Steuer an Zahlungs Statt hingeben kann; es wird dabei kein Unterschied gemacht, ob es sich um die vorläufig oder die endgültig zu zahlende Steuer handelt. Der Arbeitnehmer entscheidet also, wann er seine Steuer in bar und wann er sie mit Steuermarken entrichten will, und nicht die Steuerbehörde; bei der Dreivierteljahrsfrist ist das auch nicht anders möglich. Und wenn „der Wert der (bei den Steuerzahlungen) hingegebenen Marken den zu zahlenden Steuerbetrag übersteigt, so hat das Finanzamt den überschießenden Betrag sofort nach der endgültigen Veranlagung in bar zu erstatten“. Das ist klar und eindeutig: ich zahle meine Steuern in Marken, wann ich will; bleibt die für 1920 endgültig veranlagte Steuer unter dem Betrag der als Zahlung hingegebenen Marken, d. h. war die vorläufige Veranlagung höher, so bekomme ich den zuviel gezahlten Betrag in bar heraus. Was mir an Steuermarken verbleibt, gebe ich dann auf die Zahlung für 1921 hin. Die Ausführungsbestimmungen werden sich dem anzupassen haben; bei dieser, nach meiner Erinnerung teilweise bereits zugesagten Änderung wird aber darauf Rücksicht zu nehmen sein, daß möglicherweise die Dreivierteljahrsfrist erstreckt werden muß.

3. Der Steuerabzug soll eine Erleichterung für den Steuerzahler bedeuten. Er bedeutet in der gegenwärtigen Form eine erhebliche Erschwerung für den Teil der Steuerzahler, der seither am pünktlichsten war, nämlich den Teil, der generell seine Bank angewiesen hatte, die Steuer zu überweisen. An diesen Fall denkt das Reichsfinanzministerium anscheinend überhaupt nicht; die Folge ist, daß diese Leute heute mit der Steuerkarte zur Steuerzahlstelle laufen müssen. Liegt der Fall obendrein so, daß man,

*) Mit Genehmigung des Herrn Verfassers einer Abhandlung in der Possischen Zeitung entnommen.

was schon ziemlich oft vorkommt, das Einkommen aus verschiedenen Kassen erhält, so muß man jetzt erst mit der Steuerkarte von Kasse zu Kasse ziehen, um seine Bezüge, die seither reibungslos bankmäßig überwiesen wurden, überhaupt erhalten zu können. Schön und bequem ist das gerade nicht; und der Förderung des bargeldlosen Zahlungsverkehrs dient es ebensowenig.

III. Unterliegen die Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen, welche Privatkassen auszahlen, dem Steuerabzug?

Von Dr. rer. pol. C. Kostant, Stettin.

Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen gelten als Einkommen aus Arbeit und sind daher steuerpflichtig. Strittig ist nur die Frage, ob bei ihrer Auszahlung aus einer Privatkasse auch der Steuerabzug gemacht werden soll und darf. In den Erläuterungen, die zu den Bestimmungen über die vorläufige Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn für das Rechnungsjahr 1920 vom 21. Mai 1920 (jetzt 28. Juli 1920) herausgegeben sind, ist immer darauf hingewiesen worden, daß die Vorschrift des Abzuges auch die aus privaten Pensionskassen oder sonstiger Vereinbarung herrührenden Bezüge trafe. Daß dem nicht so ist, sollen folgende Ausführungen zeigen:

Die Ausführungsbestimmungen zum Reichseinkommensteuergesetz verpflichten den Arbeitgeber zur Einbehaltung von Arbeitslohn.

Naturgemäß kann er aber nur die Steuer von den Gehältern und Löhnen einbehalten, die er den in seinen Diensten stehenden Arbeitern und Angestellten auszahlen muß. Nun gehören aber zum Arbeitslohn nicht nur

„in Geld oder Geldeswert bewirkte einmalige oder wiederkehrende Vergütungen für Arbeitsleistungen, insbesondere Gehälter, Besoldungen, Löhne, Tantiemen, Gratifikationen oder unter sonstiger Benennung gewährte Bezüge und geldwerte Vorteile der in öffentlichem oder privatem Dienste angestellten oder beschäftigten Personen“

sondern auch

„Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenpensionen und andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistung oder Berufstätigkeit.“

Wer aber Ruhegehälter auszahlt, kann doch schlecht als Arbeitgeber angesprochen werden. Arbeitgeber ist nur derjenige, der anderen Arbeit gibt und dafür entsprechende Zahlung leistet. Der Gesetzgeber ist sich dessen wohl bewußt gewesen, denn er bestimmt im § 2 a:

„Soweit die Auszahlung des Arbeitslohnes aus einer öffentlichen Kasse erfolgt, gilt diese als Arbeitgeber im Sinne dieser Bestimmungen.“

Der öffentlichen Kasse ist also der Charakter eines Arbeitgebers beigelegt worden. Es ist dies leicht verständlich, da der frühere Arbeitgeber und die jetzt auszahlende öffentliche Kasse (Reich, Gemeinde usw.) wirtschaftlich dieselbe Person geblieben sind. Nun gibt es aber doch auch eine Menge Privatkassen mit juristischer und ohne juristische Persönlichkeit, welche Pensionen auszahlen, aber nicht vom Gesetzgeber erwähnt sind. Wollte er damit den Privatkassen eine Ausnahmestellung einräumen oder liegt hier ein Versehen des Gesetzgebers vor? Nehmen wir z. B. die mit selbständiger juristischer Persönlichkeit ausgestattete Pensionskasse der Beamten einer Versicherungsgesellschaft, bei der nicht die Gesellschaft (Arbeitgeber) die Pensionen auszahlt, sondern die als selbständige Versicherungsunternehmen dem Reichsaufsichtsamt unterstehende Pensionskasse. Sie ist ein Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit. Hierbei kann man den Mitgliedern (Versicherten) gegenüber doch nicht von einem Arbeitgeberverhältnis sprechen. Aus diesem Grunde sollte von einem Steuerabzug eigentlich keine Rede sein. Bei den Privatkassen ohne juristische Persönlichkeit liegen die Verhältnisse ähnlich so. Von diesem Gesichtspunkte aus betrachtet, kann man wohl der Meinung sein, daß den Privatkassen im

Gegensatz zu den öffentlichen Kassen eine Stellung als Arbeitgeber nicht eingeräumt werden sollte, ihre Pensionen also abzugsfrei auszahlbar wären.

Trotz alledem ist aber kaum anzunehmen, daß die Ruhegehälter einer öffentlichen Kasse hinsichtlich des Steuerabzuges anders gestellt werden sollten, als die Pensionen einer Privatkasse. Dadurch wäre der Grundgedanke des Erfassens der Steuer an der Quelle zugunsten der Privatkassen preisgegeben. Das kann aber unmöglich die Absicht des Gesetzgebers gewesen sein. M. E. besteht hier eine Lücke im Gesetz, die den Pensionären einer Privatkasse zugute kommt. Solange sie nicht beseitigt ist, sind die Pensionen der Privatkassen abzugsfrei auszuzahlen.

IV. Zur Neuregelung des Lohnabzugs!

Von Dr. jur. Baum, Mainz.

Bei der Neuregelung vom 6. Juli d. Js. ist der Reichstag davon ausgegangen, bei dem Lohnabzug möglichst das steuerfreie Einkommen des Arbeitnehmers freizulassen. Dabei ist ihm leider das Versehen unterlaufen, lediglich ein steuerfreies Einkommen in Höhe von 1500 M seiner Berechnung zugrunde zu legen und entsprechend die Erhöhungen des abzugsfreien Betrages festzusetzen. Daher müssen für die vielen meistens minderjährigen Steuerpflichtigen, die der Haushaltung eines anderen Steuerpflichtigen angehören und deren steuerfreies Einkommen gemäß § 20 letzter Absatz nur 500 M beträgt, trotzdem dieselben Sätze Anwendung finden.

Es ist dies um so bedauerlicher gegenüber der Tatsache, daß die Löhne dieser jungen Leute ohne eigenen Hausstand gegenüber den verheirateten Arbeitnehmern ohnedies schon zu hoch sind und deshalb diese, wenn auch wohl unbeabsichtigte Begünstigung und Schonung in keiner Weise am Platze erscheinen.

V. Die neuen Bestimmungen über den Lohnabzug*) vom 21. und 28. Juli 1920.

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Das „Gesetz zur ergänzenden Regelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn“ vom 21. Juni 1920 (RGBl. 1920, S. 1463) enthält, wie schon in der Juli-Nummer dargestellt, eine Abänderung des Einkommensteuergesetzes und schiebt die §§ 45a, 45b und 45c in dieses ein. Zur Ausführung des neuen Gesetzes erließ der Reichsfinanzminister unter dem 28. Juli 1920 „Vorläufige Bestimmungen zur Ausführung des Gesetzes zur ergänzenden Regelung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn vom 28. Juli 1920“ (Ausf. V. D., Zentralbl. 1337). Das Gesetz vom 21. Juli 1920 und die Ausführungsverordnung vom 28. Juli 1920 bilden demnach jetzt die Grundlage für die Neuregelung des Lohnabzugs, während die alten Bestimmungen überholt sind. Danach ergibt sich folgende Rechtslage:

Gesetz und Ausführungsverordnung haben den gegen die ursprüngliche Regelung erhobenen Bedenken durch neue Vorschriften Rechnung getragen, die gegenüber den ersten Vorschriften eine Milderung und eine Verschärfung bedeuten:

a) Eine Milderung insofern, als stets und ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens abzugsfrei auszuzahlen sind (**Existenzminimum**):

bei Tagelohn 5 M täglich und für Frau und minderjährige Kinder des Lohnempfängers, soweit sie zum Haushalt gehören, weitere je 1,50 M;

bei Wochenlohn 30 M wöchentlich und für Frau und Kinder (f. o.) je 10 M;

bei Monatslohn 125 M monatlich und für Frau und Kinder (f. o.) je 40 M.

*) Erläuterte Ausgabe der neuen Bestimmungen mit Gesetztexten, Mustern für Lohnlisten, Personalkarte, Tabellen usw. für die Praxis, siehe Ankündigung auf dem Umschlag.

Neben diesen Beträgen können dann noch die **Versicherungsbeiträge** abgesetzt werden.

Ob die Ehefrau und die Kinder eigenes Einkommen haben und aus welchen Quellen dieses fließt, ist belanglos. Für sonstige Haushaltsangehörige des Arbeitnehmers, z. B. Eltern, Schwiegereltern, Geschwister, kann im Gegensatz zu § 20 Abs. 3 EinkStG. ein Abzug nicht gemacht werden.

Vom verbleibenden **Nettoeinkommen** ist bei Beträgen bis zu 15 000 M im Jahr ein Abzug von 10% zu machen.

b) In soweit dagegen das nach Abzug der unter a) bezeichneten freien Einkommensteile verbleibende Einkommen aus Arbeitslohn 15 000 M oder darüber beträgt, erhöht sich insoweit auch der Abzug bis auf 55%.

Der Wortlaut des § 1a der AusfW. muß zu der Annahme führen, daß das Prinzip der sogenannten „**Durchstaffelung**“ gewählt sei. Nach Mitteilung der zuständigen Stelle ist jedoch vom Gesetzgeber die absolute Staffelung gewollt, d. h. also wenn die im § 1a AusfW. angegebenen abzugspflichtigen Lohnbeträge überschritten sind, wird vom ganzen Betrag der höhere Satz erhoben. Leider ist der Wortlaut, ähnlich wie bei der Anrechnung (s. u.) mehrdeutig. Doch werden die Arbeitgeber zweckmäßig angesichts ihrer Haftbarkeit, dem obigen Standpunkt Rechnung tragen. Die Beträge sind auf volle Mark nach unten abzurunden, wenn die Lohnperiode eine Woche oder mehr beträgt (§ 2b AusfW.). Der Arbeitslohn ist zur Feststellung des Prozentsatzes des Abzugs auf das Jahr umzurechnen, dabei ist dieses mit 300 Tagen, 50 Wochen oder 12 Monaten zugrunde zu legen (§ 1a, Abs. 2 AusfW.).

1. Beispiel: Ein lediger Arbeiter verdient 250 M wöchentlich; hiervon bleiben abzugsfrei 30 M, außerdem die Versicherungsbeiträge, die mit 20 M veranschlagt seien, Rest 200 M oder auf das Jahr umgerechnet $50 \times 200 \text{ M} = 10\,000 \text{ M}$. Der Abzug beträgt also 10%, in der Woche mithin 20 M.

2. Beispiel: Ein verheirateter Angestellter, kinderlos, verdient 1500 M im Monat; hiervon (außer den Versicherungsbeiträgen) abzugsfrei 125 M (Haushaltungsvorstand) + 40 M (Ehefrau) = 165 M, Rest 1335 M oder auf das Jahr umgerechnet $12 \times 1335 = 16\,020 \text{ M}$; der Abzug hiervon beträgt also einheitlich 15% = 2403 M im Jahr; Abzug also im Monat $\frac{1}{12} = 200 \text{ M}$.

3. Beispiel: Ein Beamter, Witwer mit 2 minderjährigen Kindern, verdient im Vierteljahr 6 000 M; hiervon bleiben abzugsfrei $3 \times 125 = 375 \text{ M}$ für ihn und $3 \times 40 = 120 \text{ M}$ für jedes Kind, insgesamt also $375 + 120 + 120 = 615 \text{ M}$, abzugsfrei also $6\,000 - 615 = 5\,385 \text{ M}$ im Quartal oder 21 300 M im Jahr; der Abzug hiervon beträgt also einheitlich 15% = 3195 M im Jahr; Abzug also im Quartal 798 M.

Bei den vorstehenden Beispielen zu 2 und 3 ist vorausgesetzt, daß etwaige **Versicherungsbeiträge** vom Arbeitgeber nicht nur bezahlt, sondern auch getragen werden, sonst ist der auf den Arbeitnehmer entfallende Teil abzugsfrei und kann also auch noch abgesetzt werden. Der Arbeitgeber „kann“, aber er „muß“ sie nicht insoweit absetzen. Hierher gehören jetzt übrigens alle Beträge zur Kranken-, Unfall-, Haftpflicht-, Angestellten-, Invaliden- und Erwerbslosenversicherung, zu Witwen-, Waisen- und Pensionskassen, einerlei ob privater oder öffentlich-rechtlicher Natur, endlich die Beiträge zu öffentlich-rechtlichen Berufs- oder Wirtschaftsvertretungen (§ 2 Abs. 3 AusfW.). Über die sog. **unrichtigen Arbeitnehmer** enthält § 1c AusfW. Sonderbestimmungen.

Die vorstehenden Beispiele zeigen, daß die neue Berechnungsart dem Arbeitgeber erheblich mehr Arbeit macht als der alte Einheitsabzug von 10%. Insbesondere dürften die Lohnbureaus der größeren Betriebe bis zum Inkrafttreten der Neuregelung, dem 1. August, gar nicht in der Lage sein, die nötigen Unterlagen, insbesondere über den Familienstand jedes einzelnen Arbeitnehmers zu beschaffen, deshalb gestattet § 1b der AusfW. für die Zeit bis zum 1. September 1920 bei Betrieben mit mehr als

20 Arbeitnehmern (Arbeitern oder Angestellten) im Einvernehmen mit dem Betriebsrat, die Berechnung von **Durchschnittssätzen**, indem für Ledige 200 M im Monat bzw. 50 M in der Woche, für Verheiratete 300 M im Monat bzw. 75 M in der Woche abzugsfrei bleiben. Die Zahl der zum Haushalt gehörigen Familienmitglieder spielt also keine Rolle. Für den danach verbleibenden abzugspflichtigen Rest gilt aber auch hier der Staffeltarif. Ob und inwieweit die Betriebe auch diesen Anforderungen bei der kurzen Zeit, die für die Einarbeitung zur Verfügung steht, nachzukommen in der Lage sein werden, muß dahingestellt bleiben. — Nach Mitteilung von zuständiger Stelle konnten übrigens die neuen Bestimmungen auch schon auf die **Ende Juli fällig werdenden Zahlungen** angewandt werden. —

Nach Art. 2 des Gesetzes vom 21. Juli 1920 (s. o.) werden „die bis zum 1. August 1920 auf Grund der §§ 45 bis 52 des Einkommensteuergesetzes **einbehaltenen Beträge** auf die nach diesem Gesetz einzubehaltenden Beträge **angerechnet**“. Da die alte Regelung das Existenzminimum nicht berücksichtigte und vom Gesamtlohn einheitlich 10% abzog, sollen die bis zur Neuregelung danach zu viel abgezogenen Beträge auf die neuen Abzüge angerechnet werden. Nur der Unterschiedsbetrag ist also anrechnungsfähig. Daß so der nicht mehrdeutige Wortlaut des Art. 2 auszulegen sei, ist amtlich ausdrücklich bestätigt worden.

Beispiel: Einem Arbeiter sind vom 25. Juni ab an seinem Wochenlohn von 250 M im ganzen $5 \times 10\%$, insgesamt also $5 \times 25 \text{ M} = 125 \text{ M}$ gekürzt worden; da er Frau und 2 Kinder hat, bleiben ihm nach der Neuregelung $30 + 10 + 10 + 10 = 60 \text{ M}$ abzugsfrei, der Abzug wird also nur von $250 - 60 = 190 \text{ M}$ berechnet; es sind ihm mithin $5 \times \text{von } 60 \text{ M } 10\% = 30 \text{ M}$ zuviel gekürzt worden; diese können ihm bei einer der nächsten Lohnzahlungen auf den Abzug gutgebracht werden.

Der Arbeitslohn umfaßt nicht nur den Barlohn, sondern auch die **Natural- und Sachbezüge**. Ob diese bei dem Wortlaut des § 45 („Lohnzahlung“) und der Entstehungsgeschichte dieses Paragraphen allerdings überhaupt zu Recht unter den Lohnabzug gebracht sind, erscheint zweifelhaft (ebenso Waldecker Seite 112 dieser Nummer). Es bleiben die Sachbezüge, wie z. B. Kost und Logis der Dienstmädchen, Deputate der Landarbeiter, Hausstrunk der Brauer, freie Dienstwohnung, Licht und Heizung, Dienstkleidung usw., bis zum 1. August 1920 überhaupt unberücksichtigt. Wodann ist zu unterscheiden:

a) **Vom 1. August 1920 an** müssen die Natural- und Sachbezüge bis auf weiteres mit den **Lohnsätzen**, und wo solche nicht bestehen, mit den vom Versicherungsamt nach § 160, Abs. 2 der Reichsversicherungsordnung festgesetzten **Ortspreisen** berechnet und in den Abzug einbezogen werden (§ 2, Abs. 2 AusfW.). Jedoch sind **höchstens 5 M** für den Tag oder 30 M für die Woche oder 125 M für den Monat als Wert der Naturalbezüge anzurechnen.

1. Beispiel: Ein Hausmädchen bezieht einen Monatslohn von 100 M; ein Lohnsatz besteht nicht, der Ortspreis wird vom Versicherungsamt mit 5 M pro Tag, also 150 M im Monat angesetzt; hier kommen für den Abzug gleichwohl nur 125 M, insgesamt also $100 + 125 \text{ M} = 225 \text{ M}$ in Ansatz. Abzugsfreies Existenzminimum: 125 M, ferner die Anteile des Mädchens an die Versicherungsbeiträge mit 20 M veranschlagt, abzugspflichtig mithin $225 - 145 \text{ M} = 80 \text{ M}$, hiervon 10% = 8 M. Da meist das abzugsfreie Existenzminimum (125 M) den zulässigen Höchstbetrag des Ansatzes für Naturalbezüge ausgleicht, wird tatsächlich durchgehends der Abzug im Endergebnis nur vom Barlohn gemacht.

2. Beispiel: Ein lediger Brauer hat neben einem Wochenlohn von 200 M auf täglich 4 Liter Hausstrunk Anspruch; der Hausstrunk wird laut Tarif mit 50 Pfg. pro Liter, d. h. also 2 M pro Tag oder 12 M pro Woche berechnet. Die Höchstgrenze von 30 M pro Woche wird hier nicht überschritten. Es kommen also 212 M Wochenlohn in Ansatz; hiervon ab das abzugsfreie Existenzminimum mit 30 M und die Versicherungsbeiträge, veranschlagt mit 20 M, abzugspflichtig also 182 M mit $10\% = 16 \text{ M}$.

b) Die Regelung unter a) ist nur eine vorläufige und gilt nur so lange, als nicht die **Landesfinanzämter** „auf Grund der ortsüblichen Mittelpreise unter billiger Veranschlagung etwaiger besonderer Verhältnisse“ für ihren Bezirk die Werte der Sachbezüge feststellen. Vor dieser Feststellung haben sie sich mit den Berufs- und Fachvertretungen deshalb ins Benehmen zu setzen.

Ob und inwieweit die gesetzlichen Vorschriften über den abzugsfreien Teil des Lohnes zutreffen, hat zwar der Arbeitgeber festzustellen (§ 45a, Abs. 3 Ges.), doch kann er die **Angaben des Arbeitnehmers zugrundelegen**, sofern ihm nicht deren Unrichtigkeit etwa bekannt ist. Eine **Nachprüfungspflicht liegt dem Arbeitgeber also nicht ob** (§ 1, Abs. 5 AusfW.). Das bezieht sich insbesondere auf die Angabe des Arbeitnehmers über Zahl, Alter und Haushaltszugehörigkeit der Kinder. Nur **minderjährige Kinder** werden berücksichtigt, d. h. solche Kinder, die das 21. Jahr noch nicht vollendet haben. Als Kinder gelten auch Stief-, Schwieger-, Adoptiv- und Pflegekinder, nicht aber uneheliche Kinder. Zum Haushalt gehören sie, wenn sie entweder die Wohnung mit dem Vater teilen oder aus Gründen der Erziehung (Pension) oder des Unterrichts (Universität, Lehre) auf seine Kosten außerhalb wohnen (§ 1, Abs. 6 AusfW.). Der Vater, dessen Sohn studiert und dessen Tochter sich in einem Pensionat befindet, kann also gleichwohl für beide Kinder Abzüge verlangen. Bei Getrenntleben wird die Ehefrau nicht berücksichtigt.

Von besonderem Wert ist noch die vom Berichterstatter im Reichstag gegenüber der Regierung ausgesprochene Erwartung, „daß die bis zur Neuregelung des Abzugsverfahrens und der Höhe der Sätze vorgekommenen Fälle der Nichtausführung der gesetzlichen Bestimmungen **nachsichtig beurteilt und unversorgt bleiben**“ (Reichstagsdrucksache 1920, Nr. 245). Die Voraussetzungen, die im Hinblick auf die technische Undurchführbarkeit des Abzugs vor dem 25. Juni 1920 vorgenommen worden sind, lassen weder eine steuerrechtliche noch eine strafrechtliche Haftung entstehen (vgl. Koppe in „Deutsche Steuer-Ztg.“, Juli 1920, S. 82).

Zum Begriffe der nachweislich selbstgezeichneten Kriegsanleihen im Sinne des Reichsnotopfergesetzes.

Von Finanzrat Dr. Erler, Rudolstadt.

Als „selbstgezeichnet“ gelten nach § 43 Abs. 2 des Gesetzes über das Reichsnotopfer die Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen und Schatzanweisungen, die der Abgabepflichtige „infolge einer Zeichnung“ von Kriegsanleihe für sich erworben hat. Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob auch derjenige Kriegsanleihe infolge einer Zeichnung erworben hat, der Schuldverschreibungen oder Schuldbuchforderungen gezeichnet hat, diese Kriegsanleihe sodann veräußert, die veräußerten Stücke oder Schuldbuchforderungen aber zurück erworben hat. Hierüber heißt es in der Begründung über das Reichsnotopfer (S. 27):

„Selbstverständlich müssen die Kriegsanleihen während der ganzen Zeit ununterbrochen dem Besitze des Abgabepflichtigen gewesen sein.“

Es scheint mir aber, als ob trotz des apodiktischen Wortlauts der Begründung zum Gesetz über das Reichsnotopfer recht erhebliche Zweifel hinsichtlich des aufgestellten Erfordernisses des ununterbrochenen Besitzes walten. Zunächst dürfte die Begründung, wenn sie das Erfordernis des ununterbrochenen Besitzes aufstellt, wohl keineswegs hierbei an „Besitz“ im juristisch-technischen Sinne gedacht haben; denn sonst würde ja der Bestohlene, dem die gestohlenen Kriegsanleihestücke vom Dieb zurückerstattet werden, des Privilegs verlustig gehen. Die Begründung hat daher, wie mit Sicherheit unterstellt werden kann, wenn sie von ununterbrochenem Besitz spricht, nicht diesen, sondern ununterbrochen fortdauerndes Eigentum im Auge. Das Gesetz selbst stellt dieses Erfordernis jedenfalls nicht ausdrücklich auf. Das Gesetz verlangt

nichts weiter als die Zeichnung der Kriegsanleihe durch den Steuerpflichtigen zum Zwecke des Eigenerwerbes. Es kann sich daher nur fragen, ob das Erfordernis der **Kontinuität des Eigentums** in das Gesetz hereinzuinterpretieren ist. Diese Frage ist m. E. zu verneinen. Der Zweck der gesetzlichen Bestimmung geht dahin, demjenigen, der das Reich in den Zeiten der Not unterstützt hat, steuerlich zu begünstigen. Dieses Privileg konnte selbstverständlich demjenigen, der Kriegsanleihestücke nicht zum Zeichnungskurse, sondern zu einem niedrigeren Kurse käuflich erworben hat, nicht eingeräumt werden. Deshalb ist das steuerliche Vorrecht nur dem Selbstzeichner zugestanden worden. Dagegen lag m. E. kein ausreichender Anlaß vor, das Selbstzeichnungsprivileg auch demjenigen zu versagen, der zwar selbst gezeichnet hatte, die selbstgezeichneten Stücke aber veräußert und wieder erworben hat. Sonst würde beispielsweise der Fall eintreten, daß der Bestohlene, dem die Stücke vom Dieb zurückgegeben werden, des Privilegs teilhaftig würde, da an der Fortdauer seines Eigentums nicht zu zweifeln wäre, während der bestohlene Selbstzeichner, dessen Stücke von dem Dieb an einem gutgläubigen Dritten veräußert worden sind und der seine Stücke von dem Dritten zurückkauft, das Nachsehen hätte, weil sein Eigentumsrecht unterbrochen worden war (vgl. §§ 932, 935 Abs. 2 BGB.). Mit Recht hat man auch darauf hingewiesen, daß nicht einzusehen ist, warum im Falle der Einlösung lombardierter Stücke anders verfahren werden soll, als wenn die Stücke im Wege der Sicherungsübertragung veräußert und sodann wiedererworben werden.

Es läßt sich daher über die Richtigkeit der in der Begründung niedergelegten Auffassung zum mindesten streiten. Es ist auch in keiner Weise anzusehen, ob die Landesfinanzämter als Beschwerdestanz sich die Auffassung der Begr. zu eigen machen werden. Im Falle eines Streites des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde über die Höhe der durch Hingabe von Kriegsanleihen getilgten Steuerbeträge, wird sich der Steuerpflichtige dem Rechtsstandpunkt der Steuerbehörde fügen müssen, d. h., er wird, wenn letztere die Kriegsanleihe nur zum Steuerkurse in Empfang nimmt, den fehlenden Steuerbetrag hinzuzahlen müssen. Er kann dann aber seinerseits geltend machen, daß der Steueranspruch bereits durch die Hingabe der Kriegsanleihen erloschen sei und die Erstattung des nach seiner Ansicht zu viel gezahlten Betrages verlangen (§ 300 Abs. 2 der Abgabenordnung). Der Erstattungsanspruch ist nach § 129 der Abgabenordnung weiter zu verfolgen. Die Entscheidung der strittigen Frage steht daher letzten Endes dem Reichsfinanzhof zu (vgl. § 223 in Verb. mit § 218 der Abgabenordnung). Bei der Zweifelhafteit der Rechtslage werden sich jedenfalls die Zeichnungsstellen der Ausstellung einer Bescheinigung nach § 36 Abs. 1 der Ausführungsbestimmungen zum Reichsnotopfer, wenn ihnen die Tatsache der Veräußerung und des Wiedererwerbs bekannt ist, zu enthalten haben und ebenso die Schuldbuchverwaltung, der nach § 36 Abs. 2 der genannten Ausführungsbestimmungen zu treffenden Feststellung; die Entscheidung wird vielmehr den Steuerbehörden zu überlassen sein.

Fristverlängerung für Reichsnotopfer-, Besitzsteuer- und Luxussteuererklärung.

1. Durch Erlaß des Reichsfinanzministers vom 11. 8. 1920 ist der Fristablauf für die **Reichsnotopfererklärung** vom 28. August auf den 30. September 1920 hinausgeschoben worden. Das gilt für Einzelpersonen wie Gesellschaften. Für die **Besitzsteuererklärung** dürfte eine gleiche Fristverlängerung alsbald erfolgen.

2. Laut Erlaß derselben Stelle läuft die Frist für die (erstmalige) **Luxussteuererklärung** und die sonstigen erhöhten Umsatzsteuern statt am 15. August erst am 1. September 1920 ab.

Die Barzahlungen im Gesetz über das Reichsnotopfer.

Von Dr. jur. et rer. pol. H. Höpfer,
Regierungs- und Volkswirtschaftsrat.

Die ungeheuren Beträge, die der einzelne Steuerpflichtige beim Reichsnotopfer als Steuer zu zahlen hat, machten es dem Gesetzgeber zur Pflicht, an andere als die meist üblichen Zahlungsformen zu denken, um so dem Einzelnen die Steuerentrichtung überhaupt zu ermöglichen und die Volkswirtschaft vor unübersehbarem Schaden zu bewahren. Im Gegensatz zu den bisherigen Steuergesetzen, die die Entrichtung der Steuer in bestimmten meist kurzen Terminen nach der Veranlagung verlangen und die Stundung nur in besonderen Fällen zulassen, stundet das Gesetz über das Reichsnotopfer von vornherein den ganzen Betrag der Steuer mit einer geringen Ausnahme und legt dem Steuerzahler nur die Pflicht auf, diese Steuer durch eine Rente von 6,5 vom Hundert, oder im Falle des Reichsnotzinses von 5,5 v. H., in der die Verzinsung der Steuer enthalten ist, in einem Zeitraum von noch nicht 30 Jahren zu tilgen.

Neben dieser Pflichtrente spielen aber verschiedene andere Entrichtungsformen bei dem Reichsnotopfer eine große Rolle; sie sollen entweder dem Steuerschuldner die Entrichtung der Steuer noch weiter erleichtern oder dem Reiche neben einer Sicherung des Steuereingangs nach Möglichkeit große Barmittel und Kriegsanleihen zuführen. Aus diesen Gründen ist es dem Pflichtigen durch das Gesetz in mehrfacher Beziehung gestattet oder aufgegeben, in haren Zahlungen über die Pflichtrente hinaus die Steuerschuld ganz oder in Teilbeträgen zu tilgen. Zunächst kann der Steuerpflichtige noch vor der Veranlagung selbst Barzahlungen in jeder beliebigen Höhe auf das Reichsnotopfer leisten, nur müssen die durch diese Zahlungen getilgten Steuerbeträge durch 100 teilbar sein. Die geringste zulässige Zahlung ist also 100 M. Da das Reich an diesen Zahlungen ein bedeutendes Interesse besitzt, gewährt es für sie bis zum 30. Juni 1920 eine Vergütung von 8 vom Hundert und vom 1. Juli bis 31. Dezember 4 vom Hundert. Für je 100 M sind demnach entsprechend vor dem 30. Juni nur 92 M und nach diesem Tage 96 M zu zahlen. Daneben hört selbstverständlich die Verzinsung des durch die Zahlung getilgten Steuerbetrages mit dem Zeitpunkt der Zahlung auf. Als Barzahlung gilt aber nur die Zahlung in barem Gelde, die auch in den Formen der Geldüberweisungen stattfinden kann, und die Hingabe von unverzinslichen Schakanweisungen (Schakwechseln). Daß die Hingabe von Kriegsanleihe nicht als Barzahlung, der die erwähnte Vergütung zusteht, angesehen werden kann, geht aus dem Gesetz unzweifelhaft hervor. Während in § 42 die unverzinslichen Schakanweisungen ausdrücklich den haren Zahlungen gleichgestellt sind, bestimmt der § 43, daß die Kriegsanleihen unter bestimmten Voraussetzungen entweder zum Nennwert oder zum Kurswert an Zahlungs Statt also nicht als Barzahlung angenommen werden sollen. Da die selbstgezeichneten Kriegsanleihen bereits den Vorzug besitzen, trotz des geringen Kurswertes zum Nennwert angenommen zu werden, lag auch kein zwingender Grund vor, ihnen auch noch die besondere Vergütung für Barzahlungen zu gewähren.

Eine weitere Barzahlung außerhalb der Tilgungsrente, die aber das Gesetz erzwingt, schreibt der § 31 vor. Um die Berechnung der Tilgungsrente zu vereinfachen, muß der durch 500 M nicht teilbare Betrag der Steuer zusammen mit der ersten Tilgungsrente in bar bezahlt werden. Auch wenn durch Zahlungen vor der Steuerfestsetzung der Gesamtbetrag der Steuer bereits gemindert ist, muß der angegebene Betrag doch noch besonders bezahlt werden, da der Grund für diese Pflichtzahlung durch die Vorleistungen nicht fortgefallen ist.

Ebenso wenig wie den Kriegsanleihen steht dieser Pflichtzahlung so wie den nach § 31 fälligen Tilgungsrentenzahlungen,

auch wenn sie vor dem 31. Dezember zu entrichten sind, die Vergütung für Barzahlungen gemäß § 41 zu, da nach dem Sinne des Gesetzes nur freiwillige Leistungen die Vergütung erhalten können.

Die nach der Steuerfestsetzung auf Grund des Gesetzes möglichen freiwilligen Barzahlungen bestehen in ganzen oder teilweisen Ablösungen der Tilgungsrente und des Reichsnotzinses. Hier gewährt aber das Reich dem Steuerpflichtigen nur eine Vergütung, falls die Ablösung vor dem 31. 12. 1919 erfolgt und insfolgedessen zugleich als Barzahlung im Sinne des § 41 anzusehen ist. Im übrigen ging der Gesetzgeber von dem Gedanken aus, daß diese Ablösungen im Gesetz nur im Interesse des Steuerpflichtigen vorgesehen seien, um ihnen die Gelegenheit zu gewähren, sich von der Tilgungsrente und dem Reichsnotzins, sobald sie ihnen wirtschaftlich lästig seien, zu befreien, und daß daher für das Reich kein Anlaß vorläge, diese Ablösungen durch irgendwelche Opfer seinerseits besonders zu fördern. Es wird auch zugegeben sein, daß an den Ablösungen des § 34 des Gesetzes die Steuerpflichtigen ein weit größeres Interesse haben als das Reich. Ob der eine Steuerpflichtige, weil es ihm bequem ist, von dem Recht der Ablösung im Jahre 1925, der andere im Jahre 1930 Gebrauch macht, der eine nur einen kleinen, der andere einen größeren Teil seiner Steuerschuld ablöst, ist für das Reich ohne Belang, da es größere und baldige Einnahmen aus dieser Ablösung nicht erwarten kann. Hier beschränkt sich sein Interesse darauf, die Zahlungen so zu gestalten, daß sie nicht neue schwierige Rentenberechnungen notwendig machen. In diese Ablösungen ist daher ein besonderes System gebracht. Bereits das Gesetz schreibt vor, daß sie nicht weniger als 100 M betragen dürfen, daß der nach der Teilzahlung verbleibende Steuerbetrag durch 100 M teilbar sein muß, daß ferner die Zahlung nur zum ersten Tage eines Kalendervierteljahres stattfinden darf und daß schließlich die Tilgungsrente ohne Verkürzung der Rentenfrist neu zu berechnen ist. Diese Vorschriften sind nun durch die Ausführungsbestimmungen so ausgestaltet worden, daß ohne jede Schwierigkeit die neue Rente festgestellt wird. Will jemand einen Teil seiner Tilgungsrente oder seines Reichsnotzinses ablösen, so hat er für je hundert Mark der ursprünglichen Steuer den durch die Tilgungsrente oder den Reichsnotzins noch nicht getilgten Betrag zu zahlen. Nur das Zweifache oder Mehrfache dieses Betrages darf von dem Steuerpflichtigen entgegengenommen werden. Für den nicht abgelösten Betrag bleibt die Rente in der Höhe von 6,5% oder beim Reichsnotzins von 5,5% bestehen. Ein Beispiel wird dies in seinem Wesen einfache Verfahren noch deutlicher veranschaulichen. Die ursprüngliche Steuer soll 100 000 M und dementsprechend die jährliche Tilgungsrente 6500 M betragen haben. Im Jahre 1925 wünscht der Steuerpflichtige einen Ablösungsbetrag von 20 000 M zu bezahlen. In diesem Jahre sind nun durch die Tilgungsquote von 1%, die in der Tilgungsrente enthalten ist, und durch den Zuwachs an ersparten Zinsen gegen 17 v. H., also im ganzen 17 000 M getilgt.*) Es bleiben demnach noch 83 000 M oder für je 100 M des anfänglichen Betrages je 83 M zu tilgen. Der Steuerpflichtige hat dann für je 100 M, für die er die Rente ablösen will, nur 83 M zu zahlen. Mit 20 000 M werden 24 000 M abgelöst, da 83 M 240 mal in den 20 000 M enthalten sind. Der Rest von 80 M, der bei dieser Teilung verbleibt, wird dem Steuerpflichtigen zurückgezahlt. Der Betrag, von dem die neue Rente zu berechnen ist, beträgt nun 100 000 M weniger 24 000 M = 76 000 M, von den aber im Jahre 1925 auch bereits 17 v. H. getilgt sind. Zahlt also der Steuerpflichtige 6,5% von 76 000 M gleich 4940 M als Tilgungsrente weiter, so wird die neue geminderte Steuerschuld zu dem gleichen Zeitpunkt getilgt, zu dem die ursprüngliche Steuerschuld getilgt worden wäre.

*) Um die Anschaulichkeit der Beispiele nicht zu beeinträchtigen, ist ein anderer Betrag angenommen worden. Die genaue Tilgung nach sechs Jahreszahlungen würde 16,584277% betragen.

Von erheblich größerer volkswirtschaftlicher und finanzieller Bedeutung als die behandelte Ablösung ist die im § 36 des Gesetzes vorgesehene Barzahlung des dem Reichsnotzins zugrundeliegenden Steuerbetrags. Um diese Barzahlung zu ermöglichen, muß der Steuerpflichtige ein in höchstens 50 Jahren rückzahlbares Tilgungsdarlehen bei der öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Kreditanstalt aufnehmen, die das Grundstück an erster Stelle beliehen hat. Die Hypothek, die für das Tilgungsdarlehen zu bestellen ist, geht allen anderen Lasten im Range vor. Welche Anstalten als öffentliche oder unter Staatsaufsicht stehende anzusehen sind, bestimmt der Reichsfinanzminister. Da aber als Kreditanstalten im Sinne der Vorschrift nicht nur die Pfandbriefanstalten (Landschaften, Ritterschaften, Hypothekbanken) sondern auch die öffentlichen Sparkassen, die der Reichsaufsicht unterstehenden privaten Versicherungsgesellschaften und Versicherungsvereine sowie die Träger der Sozialversicherungen angesehen werden müssen, und diese Anstalten zusammen nicht viel weniger als 50 Milliarden an Hypotheken zur ersten Stelle ausgeliehen haben, läßt sich eine Vorstellung darüber gewinnen, welchen Umfang diese Ablösung des Reichsnotzins annehmen kann, sobald die Kreditanstalten und die Steuerpflichtigen ein Interesse an dieser Ablösung besitzen. Für die Kreditanstalten ist dieses Interesse vorhanden, weil es ihnen höchst unerwünscht ist, wenn ihrer ersten Hypothek in dem Reichsnotzins eine andere Belastung vorgeht und zurzeit infolge der Rückzahlung umfangreicher Hypothekendarlehen die großen vorhandenen Kassenbestände nach Anlagen drängen. Die Steuerpflichtigen wiederum haben den Vorteil, daß sie das Tilgungsdarlehen zu billigeren Bedingungen erhalten als den Reichsnotzins. Der Reichsnotzins verlangt eine jährliche Aufwendung von 5,5%, das Tilgungsdarlehen wird dagegen voraussichtlich zu einem Zinssatz von 4³/₈ und ¹/₈ Amortisation zu erhalten sein. Hierzu treten allerdings noch die allgemeinen Unkosten wie Provision und auch der Stempel für die etwa notwendig werdende Ausgabe von Pfandbriefen, da nach § 36 nur die Eintragung der Hypothek selbst kosten-, stempel- und gebührenfrei zu erfolgen hat.

Wird der Reichsnotzins bei einer auf Grund des § 56 zulässigen Neufeststellung der Abgabe erhöht, so bleibt es der Kreditanstalt überlassen, ob sie das Tilgungsdarlehen auch auf den erhöhten Reichsnotzins ausdehnen will. Im verneinenden Falle wird der Unterschied zwischen dem neu festgestellten und dem zuerst errechneten Reichsnotzins als Reichsnotzins eingetragener. Ermöglicht sich dagegen auf Grund eines erfolgreich eingelegten Rechtsmittels oder einer Neufestsetzung des Vermögens und des Reichsnotzins auf Grund des § 56 oder 57 auch der Reichsnotzins, so wird der zuviel gezahlte Ablösungsbetrag durch Vermittlung der in Frage kommenden Kreditanstalt zurückgezahlt und die Hypothek um diesen Betrag verringert. Die Ablösung des Reichsnotzins durch ein Tilgungsdarlehen kann also ohne Schaden für den Steuerpflichtigen vorgenommen werden, auch wenn zu erwarten ist, daß der Reichsnotzins später erhöht oder ermäßigt wird.

Die Löschung des Tilgungsdarlehens in Höhe der auf das belastete Grundstück entfallenden zurückgezahlten Steuerbetrages muß erfolgen, da das Tilgungsdarlehen nur bis zur Höhe des tatsächlich auf das Grundstück entfallenden Steuerbetrages gegeben werden darf.

Aus der Stellung des Tilgungsdarlehens und des Reichsnotzinses im Grundbuch gehen eine Reihe recht schwieriger grundbuchrechtlicher Fragen hervor. Da diese aber nicht mehr unmittelbar mit der Ablösung des Reichsnotzinses selbst zusammenhängen, sollen sie an dieser Stelle keine Erörterung finden. Dagegen muß hier noch festgestellt werden, welche Höhe der Ablösungsbetrag haben darf, und in wieviel Jahren er zurückgezahlt sein muß, wenn er erst eingetragen wird, nachdem durch den Reichsnotzins oder, falls dieser nicht bestand, durch die Tilgungsrente ein Teil des auf das Grundstück entfallenden Steuer-

betrages bereits amortisiert ist. Da die sonstigen Hypothekengläubiger durch eine spätere Eintragung des Tilgungsdarlehens nicht ungünstiger gestellt werden dürfen als durch die sofortige Belastung, so ist schon daraus zu folgern, daß das Tilgungsdarlehen, das zu einer späteren Zeit gegeben wird, nur die Höhe haben darf, die zu der gleichen Zeit das gleich am Anfang gegebene Tilgungsdarlehen gehabt haben würde. und daß die Verzinsung und Amortisation so berechnet werden, daß die 50 Jahre Tilgungszeit die Zeit, in der der Reichsnotzins oder die Tilgungsrente gezahlt wurde, mit einschließt. Wird also das Tilgungsdarlehen eingetragen, nachdem der Reichsnotzins bereits 10 Jahre hindurch bezahlt wurde, so muß dies Darlehen in 40 Jahren getilgt sein. Die Auflösung dieses Problems ist verhältnismäßig einfach. Verzinsung und Amortisation werden von dem Betrage berechnet, der gleich nach der Steuerfeststellung als Tilgungsdarlehen hätte gegeben werden können, dagegen wird nur der Betrag eingetragen, der zur Zeit der Eintragung bei der sofortigen Eintragung noch nicht amortisiert worden wäre. Der auf das Grundstück entfallende Betrag soll z. B. 50 000 M betragen haben. Wäre zur Bezahlung dieses Betrages sofort ein Darlehen gegeben und eingetragen, daß mit 4³/₈ verzinst und mit ¹/₈ getilgt wäre, so wären bei jährlichen gleichen Zahlungen von 2500 M im Jahre 1931 gegen 18 % = 9000 M getilgt worden. Will der Steuerpflichtige den Reichsnotzins im Jahre 1931 ablösen, so würden hiernach 41 000 M einzutragen sein, die mit jährlich 2500 M verzinst und amortisiert werden müssen. Die 41 000 M sind dann in den zu 50 Jahren noch fehlenden 39 Jahren getilgt. Würde ein Tilgungsdarlehen im Jahre 1931 zu anderen Zins- und Tilgungssätzen gegeben werden als 1920, so wird einfach die Höhe dieser Sätze unter Zugrundelegung der Höhe des Darlehens im Jahre 1920 berechnet.

Bei dieser Darstellung ist zunächst, um die Rechnung nicht zu komplizieren, nicht berücksichtigt worden, daß das Tilgungsdarlehen, der Reichsnotzins und die Tilgungsrente infolge der verschiedenen Höhe der Zinsen und der Tilgungsquote zu den gleichen Zeiten ganz verschieden hohe Beträge amortisiert haben. Bei der Tilgungsrente ist bei jährlichen Zahlungen der Betrag in 27 Jahren getilgt, der beim Tilgungsdarlehen erst in 50 Jahren getilgt ist. Nach 27 Jahren würde beim Tilgungsdarlehen erst geogen ein Drittel des Betrages amortisiert sein. Kann nun nach 27 Jahren der Steuerpflichtige, der durch die Tilgungsrente die auf dem Grundstück lastende Steuer von 50 000 M dem Reiche bereits bezahlt hat, diese zu zwei Drittel, also mit 33 333 M als Tilgungsdarlehen eintragen lassen und sich so für sich selber diese Summe zu dem billigen Zinssatz des allen anderen Lasten vorgehenden Tilgungsdarlehens verschaffen? Die Hypothekengläubiger schädigt er strenggenommen nicht, da er das Recht hatte, das Tilgungsdarlehen gleich im ersten Jahre aufzunehmen und das Grundstück dann im 27. Jahre noch mit 33 333 M belastet gewesen wäre. Eine derartige Eintragung würde aber mit dem gesetzlichen Sinne des Tilgungsdarlehens nichts mehr zu tun haben. M. E. würde es aber auch gegen Treu und Glauben verstoßen, wenn der Steuerpflichtige bei Wahl einer langsamer amortisierenden Zahlungsart die Gläubiger der Vorteile berauben wollte, die sie bereits durch die bisherige Zahlungsart gewonnen hatten. Die Höhe des Tilgungsdarlehens findet also ihre natürliche Grenze auch in der Höhe des durch die bisherige Zahlungsweise noch nicht amortisierten Betrags. Die Tilgungszeit wird der Steuerpflichtige dagegen wohl auf 50 Jahre ausdehnen können, da er damit dem Gläubiger keine Vorteile fortnimmt, die bereits entstanden waren. Sind im 20. Jahre 100 000 M anfänglicher Steuer auf 28 000 M herabgegangen, so kann er die weitere Amortisation dieser Summe durch Eintragung eines Tilgungsdarlehens bis auf 30 Jahre ausdehnen.

Die Verwendung der Barmittgift zu Haushaltsanschaffungen

nach dem Kriegsabgabegesetz vom Vermögenszuwachs v. 10. 9. 19
und nach dem Gesetz über das Reichsnotopfer vom 31. 12. 1919.

Von Rechtsanwalt Dr. G. Lang,
Dozent an der Handelshochschule Nürnberg.

I.

Die Lösung nachstehender bei der Veranlagung zum ersteren
Gesetz praktisch wiederholt vorkommender Fälle gibt zu Zweifeln
Anlaß:

1. A. zum Wehrbeitrag mit einem Vermögen von 50 000 M
veranlagt und im Bezug eines erheblichen Berufseinkommens,
heiratete Anfang des Jahres 1919. Seine Frau B. erhielt bei
der Eheschließung von ihrem Vater eine dessen Verhältnissen ent-
sprechende Barmittgift von 300 000 M; eine Mobilien-
steuer, insbesondere Möbel und sonstigen Hausrat, erhielt sie
nicht; vielmehr verwandte A. nach der Eheschließung aus dem
Mitgiftbetrag den bei den jetzigen Kriegspreisen nicht über-
triebenen Betrag von 50 000 M zur Anschaffung des notwendigen
und standesgemäßen Mobiliars. Luxusanschaffungen (Perser-
teppiche, Bilder usw.) sind von dem Betrag nicht gemacht worden.
Die Mitgift betrug am Stichtag (30. 6. 1919) sohin noch rund
250 000 M. Das eigene Vermögen des A. hat sich durch Erübri-
gungen auf 100 000 M erhöht. — Was haben A. und seine Frau
B. als Endvermögen anzugeben? Welchen Betrag der Mitgift
können sie nach § 6, 4 abziehen?

Anfangsvermögen: 50 000 M. Endvermögen:
100 000 M. Vermögen des A. plus 250 000 M Mitgift (da der
Wert des Mobiliars nach § 8 BStG. für die Feststellung des End-
vermögens nicht in Betracht kommt). Eine Hinzurechnung des im
Veranlagungszeitraume ausgegebenen Betrags von 50 000 M für
die Anschaffung der Wohnungseinrichtung nach § 8, 3 kommt
nicht in Betracht, da keine Luxusgegenstände angeschafft worden
sind. Ebenso auch nicht nach § 8, 4, da die Anschaffung der
„höchstens“ standesgemäßen Einrichtung dem Bedarf des Ab-
gabepflichtigen und seines Haushalts auch nach seinen Verhält-
nissen am 1. 1. 1914 gebietet hat.

Kann nun von dem Endvermögen von 350 000 M der ganze
Betrag von 300 000 M der Mitgift nach § 6, 4 abgezogen werden,
da die Vermehrung am Ende des Veranlagungszeitraums ja
nicht mehr Teil des steuerbaren Vermögens sein muß (Rhein-
strom § 6, 1 c 2) so daß A. trotz der Vermehrung seines eigenen
Vermögens um 50 000 M gegenüber seinem Stand beim Wehr-
beitrag wieder auf den gleichen Stand von 50 000 M kommt, oder
aus welchem anderen rechtlichen Gesichtspunkt heraus ergibt sich
ein der Billigkeit entsprechendes Resultat? Denn das Resultat,
den ganzen Betrag der Mitgift als abzugsfähig zu behandeln,
ist unbillig.

Die Lösung der Frage ergibt sich, wenn man die „Mit-
gift“ rechtlich analysiert und zerlegt, wobei der Fall gleich-
gültig ist, daß die Mitgift dem Schwieger sohin gegeben wird.
Denn auch dann ist rechtlich berechtigt lediglich die Tochter; der
Schwiegersohn erhält den Betrag nur kraft der Grundsätze des
Güterrechts, nicht als eigenberechtigter. Die Tochter B. hat im Bei-
spiel nach den Verhältnissen des Vaters einen Rechtsanspruch auf
standesgemäße Aussteuer nach § 1620 BGB. Ob der Vater
ihr diese Aussteuer in Mobilien und Hausrat gab, oder bar,
bleibt rechtlich gleich (Staudinger zu § 1620, 5b), wenn nur am
Stichtag (30. 6. 19) die Tochter von diesem Teil des ihr zu-
gewandten Geldes die Aussteuer angeschafft hat. Da die Tochter
sohin auf den Betrag von 50 000 M einen Rechtsanspruch hatte,
ist die Zuwendung auf diesen Betrag keine Schenkung oder sonstige
Vermögensübergabe und kann von ihr bzw. ihrem Ehemann
nicht nach § 6, 4 beim Endvermögen in Abzug gebracht werden
(ebenso wird sie dem Vater nicht nach § 8, 1 zugerechnet).

Anders liegt die Sache mit dem Rest der Mitgift, nämlich
den 250 000 M. Auf diese besteht nach § 1624 kein Rechts-
anspruch; sie ist also unentgeltliche Vermögensübertragung nach

§ 6, 4 und sohin zu diesem Betrag abzugsfähig (umgekehrt wird
sie dem Vater auch zu diesem Betrag nach § 8, 1 zugerechnet).

Dieses Ergebnis, das im Beispiel A. und B. also nur
250 000 M vom Endvermögen abziehen dürfen, entspricht der
Billigkeit. Denn zum gleichen Ergebnis kommt man, wenn man
den Fall so variiert, daß der Vater die Ausstattung im Wert
von 50 000 M selbst kauft und in natura gibt und nur den Rest
von 250 000 M als Barmittgift seiner Tochter zuwendet. Denn
hier wird die Aussteuer schon nach § 8 BStG. nicht als steuer-
bares Vermögen der Ehegatten behandelt. Abzugsfähig ist für
die Ehegatten nur der Betrag von 250 000 M als Ausstattung
nach § 1624 BGB. (Dem Vater wird andererseits nur letzterer
Betrag, nicht auch die Aufwendung für die Aussteuer zu 50 000
Mark angerechnet). Das Endvermögen der Ehegatten stellt sich
also in diesem Fall auch auf (100 000 und 250 000 M Barmittgift)
= 350 000 M minus 250 000 = 100 000 M.

Der bloß zufällige, nicht rechtliche Unterschied, daß der Vater
in dem einen Fall die Aussteuer in bar, im anderen Fall in
natura gibt, kann für die rechtliche Bedeutung keinen Unter-
schied machen.

2. Die bisherige Erörterung betraf den Fall in dem am
Stichtag aus der „Mitgift“ das Mobilien usw. bereits an-
geschafft war. Wenn nun die Ehegatten am Stichtag das Mo-
bilien noch nicht angeschafft hatten, sondern z. B. in
einer Pension leben, bessere Einkaufsmöglichkeiten, billigere
Preise abwarten wollten; wie ist dieser Fall zu behandeln? —
Rheinstrom-Marcuse stehen in § 6 Num. 24 d 1 auf dem Stand-
punkt, daß in diesem Fall ein Anspruch der Tochter auf die Aus-
steuer nach § 1620 BGB. nicht bestehe, der trotzdem gegebene Be-
trag also Schenkung und daher bei den Ehegatten abzugsfähig
sei. Sie stützen sich auf eine Entscheidung des Preuß. Oberver-
waltungsgerichts vom 10. April 1918, zitiert im Steuerblatt
Jahrgang I Seite 4 und 409. Diese Entscheidung führt aus, daß
wenn die Tochter sich verheiratet habe, ohne einen Hausstand zu
begründen, noch kein Anspruch auf Gewährung einer Aussteuer
entstanden sei, oder wenigstens kein unbedingter Anspruch.
Dieser Standpunkt, der allerdings Billigkeitserwägungen ent-
spricht, ist rechtlich nicht richtig. Denn der Aussteueranspruch der
verheirateten Tochter hat zur Voraussetzung nur Eheschließung
und entsprechende Vermögensverhältnisse des aussteuerpflichtigen
Vaters oder der Mutter. Er entsteht mit der Eheschließung und
setzt die Existenz des eigenen Haushalts nicht voraus. Er soll
ja wirtschaftlich erst dazu dienen, einen eigenen Haushalt zu be-
gründen. Daß der Standpunkt des Oberverwaltungsgerichts
nicht richtig ist, daß also die Entstehung des unbedingten Aus-
steueranspruchs nicht von der Begründung eines eigenen Haus-
halts abhängig ist, zeigt der § 1623 des BGB., wonach der An-
spruch in einem Jahr von Eingehung der Ehe ab verjährt. Wäre
die Entscheidung richtig, so würde in den Fällen, in denen ein
eigener Haushalt innerhalb eines Jahres nach Eheschließung nicht
begründet wurde, der Aussteueranspruch verjähren, bevor er ent-
standen ist. Das ist rechtlich unmöglich. Man kann diesem Er-
gebnis auch nicht dadurch entgegenreten, daß man auf die Hem-
mungsvorschriften der Verjährung Bezug nimmt, denn keine
dieser Vorschriften der § 202 ff. des BGB. trifft hier zu (wie hier
wohl Sternberg, Deutsche Steuer-Zeitung Bd. VII Seite 193).
Vielmehr ist in diesem Fall die Rechtslage so, daß der am Stich-
tag noch im Besitz der Ehegatten befindliche Barbetrag zur An-
schaffung des Hausrats und der Möbel gerade so wie die sonstige
Barmittgift nach § 1624 BGB. zu ihrem steuerbaren Vermögen
gehört; daß er aber anders wie die letztere, nicht als Schenkung
zu behandeln und bei dem Endvermögen der Ehegatten nicht
abzugsfähig ist (daß er aber auch dem Vater nicht zugerechnet
wird, so daß ihm nur die sonstige Barmittgift zugerechnet
wird*). Die Trennung der beiden Teile der Mitgift im Einzel-
fall kann sehr schwierig sein. Die Ehegatten können bei ihrer
Fassung Veranlassung nehmen, den ganzen Barbetrag als Aus-
stattung nach § 1624 abzugeben; ob die Steuerbehörde einen

*) Wie hier auch die Antwort des Reichsfinanzministers vom
20. 4. 1920, Steuerzeitung Bd. IX S. 46.

gegenteiligen Standpunkt einnimmt und so tief in die Verhältnisse des Einzelfalls einzudringen vermag, daß sie eine den Verhältnissen entsprechende Scheidung vornimmt, ist zweifelhaft. Auch folgende Erwägung dürfte für die Richtigkeit der hier vertretenen Auffassung sprechen. Die Ehegatten, die einen festen Betrag zur Anschaffung der Aussteuer erhalten haben und warten, bis günstigere Einkaufsverhältnisse vorliegen, können zur seinerzeitigen Anschaffung weniger benötigen, wenn die Preise gesunken sind und damit dann einen Vermögensbetrag als steuerbares Vermögen übrig behalten, den sie nicht hätten, wenn der ganze Betrag vor dem Stichtag zum Ankauf aufgewendet worden wäre. Eine Abhilfe kann hier nur durch den Härteparagrafen wohl mit Erfolg versucht werden*).

3. Wie ist schließlich die Modalität des Falles zu lösen, daß am Stichtag die Aussteuer zwar fest bestellt, aber noch nicht geliefert war, evtl. noch mit der Besonderheit, daß Vorauszahlung vor dem Stichtag geleistet war? Der für die Aussteuer gegebene bare Betrag ist am Stichtag als steuerbares Vermögen vorhanden und keine Schenkung, also beim Endvermögen der Ehegatten nicht abrechenbar; andererseits aber ist die Schuld auf Grund der Bestellung, da sie in Beziehung zu nicht steuerbaren Vermögensteilen steht, nach § 10 BStG. nicht abziehbar, so daß keine Möglichkeit besteht (außer durch Anwendung des § 32) den Fall anders zu entscheiden, wie sub 2.

Eine etwaige Vorauszahlung des bestellten und am Stichtag noch nicht gelieferten Mobiliars würde zweifelsohne zu einer Hinzurechnung dieser Beträge nach § 8, 5 führen, da Zahlung nach den Gebräuchen von Handel und Verkehr (ein im Krieg entstandener Mißbrauch hat außer Betracht zu bleiben) erst nach dem Stichtag, d. h. bei Lieferung zu erfolgen hatte und sohin das Ergebnis auch kein anderes würde, als im Fall der Lieferung nach dem Stichtag ohne Vorauszahlung. Auch hier kann nur § 32 helfen.

4. Wenn die Aussteuer nach § 1620 übermäßig ist, d. h. über die Verhältnisse des Vaters oder der Mutter hinausgeht, oder wenn die Tochter bereits eigenes Vermögen hat, so besteht in beiden Fällen insoweit kein Rechtsanspruch der Tochter. In allen diesen Fällen also ist sie insoweit Schenkung. Besteht sie in Hausrat und Mobiliar, so kommt sie bei den Ehegatten trotzdem (nach § 8 BStG.) nicht zur Anrechnung, wohl aber wird sie unter den Voraussetzungen des § 8, 1 dem Vater zugerechnet. (Rheinstrom § 8, 2 „Zurechnung ist nicht abhängig davon, daß im Einzelfall Abrechnung beim Bedachten erfolgt.“) Besteht sie in steuerbarem Vermögen, so haben, insoweit sie als Schenkung gilt, also zum übermäßigen Betrag, die Ehegatten Abzugsrecht, andererseits aber geschieht auch hier Zurechnung gegenüber dem Vater oder der Mutter nach § 8, 1.

5. Unabhängig von den vorstehenden Erörterungen ist noch zu betonen, daß, wenn die Ehegatten, sei es aus dem bar gegebenen Aussteuerbetrag nach § 1620, sei es aus der sonstigen Barmitteln nach § 1624, Luxusanschaffungen nach § 8, 3 und 4 machen, diese unabhängig von den sonstigen Schicksalen und etwaigen Abzugsrechten immer ihrem Endvermögen zugerechnet werden, so daß in solchen Fällen praktisch das Abzugsrecht für die als Schenkung anzusehende Mitgift im Sinne des § 1624 um den Betrag der Luxusanschaffungen sich verringert.

6. Als Ergebnis der Erörterungen ist also festzuhalten: Wenn lediglich eine einheitliche „Barmitteln“ gegeben worden ist, so ist diese in zwei Teile aufzulösen:

a) Die am Stichtag zur Beschaffung des angemessenen Mobiliars bereits verwendete „Aussteuer“ ist bei den Ehegatten nicht abzugsfähig. Abgezogen kann nur der verbleibende Rest als Ausstattung nach § 1624 werden. Dem Vater bzw. der Mutter wird auch nur letzterer Betrag zugerechnet. Ist die Aussteuer übermäßig, so erfolgt doch nur Zurechnung beim Geber.

b) Der am Stichtag noch vorhandene, zur Aussteuerbeschaffung nötige und angemessene Barbetrag der „Aussteuer“ ist, auch wenn bereits Bestellung oder Vorauszahlung vorliegt, steuerbares

Vermögen der Ehegatten, aber keine Schenkung, also bei ihnen nicht abzugsfähig, dem Geber nicht zurechnungspflichtig. Der „übermäßige“ Betrag ist steuerbares Vermögen, aber Schenkung und sohin bei den Ehegatten abrechenbar und beim Geber zurechenbar.

Der sonstige Mitgiftbetrag unterliegt auch in diesem Fall der gleichen Regelung wie unter a.

c) Bare Zuwendungen dritter Personen (z. B. ausländischer Verwandter) gelten zum ganzen Betrag als Schenkung; sie sind also — abzüglich der Schenkungssteuer — zum ganzen Wert im Zeitpunkt der Zuwendung abziehbar, auch wenn bei dem Schenker eine Zurechnung nicht möglich ist, weil er subjektiv nicht steuerpflichtig ist, oder wenn Teile der Zuwendung im Veranlagungszeitraum zu nicht zurechnungspflichtigen Haushaltsanschaffungen verwendet worden sind. Letzteres vom Standpunkt des Steuerfiskus aus sicher nicht erfreulich, aber richtig (Rheinstrom § 6 Anm. 23 c).

II.

Für das Notopfer ist die Rechtslage eine etwas andere:

1. Zuwendungen Dritter zur Eheschließung werden den Ehegatten nicht ab- und dem Zuwender nicht zugerechnet, da § 13 sich nur auf Zuwendungen von Eltern an ihre Abkömmlinge bezieht.

2. Soweit Barmitteln für die Eltern in Frage kommen, scheiden alle Fälle, in denen die Eheschließung oder die nach derselben erfolgte Mitgift hingabe vor dem 31. 12. 1916 liegen, nach § 13 des Gesetzes aus.

Für die hiernach allein noch in Betracht kommenden späteren Fälle gilt folgendes:

a) Der von der einheitlichen Barmitteln zur standesgemäßen Aussteuerbeschaffung nach § 1620 BGB. notwendige Betrag ist keine Schenkung oder freigebige Zuwendung, da die Tochter den Rechtsanspruch hat. In den beiden Fällen unter 11 und 2 — Verwendung des Betrags vor dem 31. 12. 1919 zur Beschaffung oder Barbesitz des Betrags am Stichtag — erfolgt deshalb keine Zurechnung zum Vermögen der Eltern, ebenso wenig wie diese in dem Fall erfolgt, daß die Eltern die Aussteuer nicht in bar, sondern in natura gegeben haben. Unterschiedlich ist nur die Behandlung bei den Ehegatten selbst. Der vor dem Stichtag zur Aussteuerbeschaffung verwendete Betrag, bzw. das von ihm angeschaffte Mobiliar usw. wird nicht zu ihrem steuerbaren Vermögen zugerechnet (§ 11, 1), sofern nicht § 12, 1 einschlägt (Luxusanschaffungen). Dagegen gehört der am Stichtag vorhandene, wenn auch zur Aussteuerbeschaffung erforderliche Barbetrag zu ihrem steuerbaren Vermögen und ist bei diesem nicht abzugsfähig. Änderung ist nur durch Antrag nach § 108 RAO. möglich. Die von Koppe-Barnhagen (Seite 80) vertretene Auffassung, daß in letzterem Falle eine Schuldübernahme der Tochter gegenüber dem Vater betreff Anschaffung der Aussteuer vorliege (DRG. Steuerblatt I 254), sohin die Tochter den Betrag deshalb nicht zu versteuern brauche, weil die entsprechende Schuld dem Vater gegenüber bestehe, ist wohl kaum zutreffend. Die Tochter ist Gläubigerin des Aussteueranspruchs, der Vater Schuldner. Der Vater erfüllt und bringt den Anspruch zur Tilgung, wenn er die Aussteuer, sei es in natura, sei es in bar, hergibt. Es liegt sohin keine Erfüllungsübernahme seitens der Tochter vor, die ja selbst Gläubigerin ist und eine Erfüllung ihrer eigenen Forderung gegenüber dem Schuldner nicht übernehmen kann, sondern Schuldtilgung. Richtig ist, daß die hier getroffene Entscheidung nicht billig ist, es kann aber nur der § 108 RAO. helfen.

Eltern werden also in solchen Fällen gut getan haben, den zur Aussteuerbeschaffung nötigen Betrag am Stichtag noch in ihrem eigenen Vermögen zu belassen. Denn dann können sie ihn als Schuld bei ihrem Vermögen abziehen (§ 15, 1).

Bloße Bestellung durch die Ehegatten am Stichtag (31. 12. 1919) bei späterer Lieferung gibt ihnen auch kein Abzugsrecht, da die Schuld zu nichtabgabepflichtigen Vermögensteilen in wirtschaftlicher Beziehung steht (§ 15, II²).

*) So auch der oben zitierte Erlaß vom 20. 4. 1920.

Etwaige Vorauszahlungen vor dem Stichtag dagegen werden den Ehegatten nicht zugerechnet, da eine dem § 8, 5 des Gesetzes unter I entsprechende Bestimmung fehlt (es sei denn, daß man den Lieferungsanspruch als Vermögensaktivum behandeln will, was nicht geht, da man ja auch das Passivum, die Schuld, nicht als steuerrechtlich abziehbar ansieht).

b) Der nicht zur Erfüllung des Aussteueranspruchs dienende Teil der angemessenen Barmitgift gilt zwar nach § 1624 BGB. nicht als Schenkung, wohl aber als freigebige Zuwendung nach § 13 I Satz 2, da auf ihn kein Rechtsanspruch besteht. Trotzdem wird er den zuwendenden Eltern nach § 14, 5 nicht zugerechnet werden dürfen, da es sich bei der angemessenen Barmitgift um eine Zuwendung handelt, von der glaubhaft gemacht werden kann, daß sie nicht in der Absicht der Steuerhinterziehung erfolgt ist (s. auch Koppe-Barnhagen S. 79 u. 81). Aus den gleichen Gründen besteht auch für die Ehegatten kein Abzugsrecht nach § 15, 3.

c) Die „übermäßige“ oder der Tochter mit eigenem Vermögen gegebene bare Aussteuer, sowie die übermäßige sonstige Mitgift ist freigebige Zuwendung nach § 13 I S. 2. Auf sie wird auch § 14, 5 nicht anzuwenden sein; denn bei „übermäßiger“ Hingabe liegt die Absicht der Vermögensteilung und somit die Absicht der Steuerhinterziehung bzw. Abgabeersparnis zu Tage. (Marcuse, Juristische Wochenschrift 1920 101 für § 14.5 auch hier. Doch ist die Feststellung der Steuerersparnisabsicht wohl Tatfrage.)

In diesen Fällen erfolgt also, soweit die Mitgift noch in bar oder auch in anderen eine Bereicherung darstellenden Objekten aller Art vorhanden ist, Hinzurechnung zum Vermögen der Eltern und Abrechnung bei den Ehegatten, jedoch sind nicht nur Steuerträger, sondern auch Steuerzahler gegenüber dem Reich für den auf die Zurechnung entfallenden Teil des Notopfers die Ehegatten samtverbindlich (RAd. § 95 II), während der zuwendende Elternteil überhaupt nicht haftet. Die Hinzurechnung hat also infolge der Steuerprogression nur die Bedeutung, den gesamten Notopferbetrag, der von dem Vermögen des zuwendenden Elternteils erhoben wird, stark progressiv zu erhöhen; während die Zahlungspflicht gegenüber dem Reich für den erhöhten Betrag ausschließlich die Ehegatten trifft. Beim Vermögenszuwachsgezet besteht neben der Haftung des zuwendenden Elternteils für den auf die Zurechnung entfallenden Steuerbetrag gegenüber dem Staat die Haftung des Bedachten, wobei ersterer noch den zivilrechtlichen Ersatzanspruch gegen den Empfänger auf den auf die Zuwendung entfallenden Abgabebetrag hat; letzterer ist also Steuerträger.

Die Berechnung des auf die Ehegatten treffenden verhältnismäßigen Teils der Abgabe darf nun nicht in der Weise geschehen, daß einfach die Abgabe von dem Vermögen des Schenkers ohne die Zurechnung und mit der Zurechnung berechnet und die Differenz beider Abgabebeträge bei seiner Abgabeberechnung abgezogen und dafür die Ehegatten für haftbar erklärt werden (so Koppe-Barnhagen). Dem widerspricht der Ausdruck „verhältnismäßig“ in § 13 III. Vielmehr ist hier, wie in allen den Fällen, wo eine solche „verhältnismäßige“ Berechnung stattzufinden hat, die auf die Ehegatten treffende Abgabe X zu berechnen nach der Gleichung: Gesamtes Vermögen des Schenkers plus Zurechnung: Zurechnung = gesamte Abgabe des Schenkers : X . X = Zurechnung mal gesamte Abgabe des Schenkers geteilt durch Gesamtvermögen (plus Zurechnung). Diese Berechnungsart kann den Bedachten (in dem Beispiel bei Koppe-Barnhagen, S. 82) günstiger stellen: Nach der hier vertretenen Berechnungsart beträgt X nur 20 642,85, bei Koppe 29 750 (im Ergebnis in der Berechnung wie hier Marcuse, JW. 1920, 101).

Der Ausbau der Grundsätze des Reichsfinanzhofs über Abschreibungen auf den Gesamtwert eines Unternehmens.

Von Dr. Richard Rosendorff, Rechtsanwalt und Notar zu Berlin.

In der Märznummer der D. St.-Ztg. (S. 270) habe ich eine Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 13. Januar besprochen, nach welcher dieser Gerichtshof generelle Abschreibungen auf den Gesamtwert eines Unternehmens selbst unter der Voraussetzung für zulässig erklärt hat, daß sich eine Wertminderung auf einem einzelnen Aktivposten nicht nachweisen läßt.

Ich habe dort auch darauf hingewiesen, daß mit dieser Entscheidung endlich einer von der Industrie seit langem erhobenen und von der steuerrechtlichen Wissenschaft als gerechtfertigt erklärten, von der Rechtsprechung aber bisher abgelehnten Forderung Rechnung getragen ist. Die in dieser Entscheidung zum ersten Mal ausgesprochenen Grundsätze hat der Reichsfinanzhof inzwischen in drei weiteren Entscheidungen in einer für Handel und Industrie bedeutsamen Weise weiter ausgebaut.

1. In dem Urteil vom 10. Februar 1920 (I A 143/19) erkennt der Reichsfinanzhof im Einklange mit der Rechtsprechung des Pr. OVG. (Entsch. Bd. 66 S. 202 u. U. vom 21. Sept. 1917¹⁾ an, daß auch zukünftige Ereignisse schon im voraus auf den Wert einzelner Vermögensgegenstände tatsächlich mindernd einwirken könnten. Während die Rechtsprechung des OVG. sich aber auf den Grundsatz beschränkt hatte, daß die Rücksichtnahme auf die Zukunft lediglich dann eine Abschreibung rechtfertige, wenn ihr Einfluß die Wertminderung bestimmter Vermögensgegenstände schon jetzt als eingetreten erscheinen lasse, geht der Reichsfinanzhof viel weiter. Er sagt nämlich, daß „zukünftige Ereignisse auf den Wert des Gesamtunternehmens unter Umständen schon im Voraus einwirken können, und daß dieser Wert schon zur Zeit der Bilanz aufstellung deshalb herabgemindert sein kann, weil bereits in diesem Zeitpunkt mit einer in Zukunft bevorstehenden nachteilig wirkenden Veränderung bestimmt zu rechnen ist.“ Eine solche Veränderung erblickt der RFH. in der Gefahr, die in der geographischen Lage eines Unternehmens in Schlesien liegt und von polnischer Seite droht, sowie in dem voraussichtlichen Nachlassen der Leistungsfähigkeit eines Unternehmens infolge Verschlechterung der Fabrikationsmittel und Maschinen.

Die in dieser Entscheidung vom RFH. entwickelten Grundsätze sind für einige Fälle besonders beachtenswert, die gerade im Hinblick auf die derzeitigen Verhältnisse bereits vielfach Gegenstand der Erörterung gewesen sind.

a) Daß Valutaschulden, d. h. Schulden, die in fremder Valuta zu erfüllen sind, nach dem Devisenkurse am Bilanzstichtage zu berechnen sind, hatte der RFH. bereits in der Entscheidung vom 9. Januar 1920 in Übereinstimmung mit der Literatur anerkannt. Die Frage, ob eine solche Schuld aber auch höher bewertet werden könne als mit dem Umrechnungskurse am Bilanzstichtage, weil der Kaufmann mit einer weiteren Steigerung der Devisenkurse in der Zukunft rechnete, war bisher noch nicht einwandsfrei geklärt worden.²⁾ Im Einklange mit den Ausführungen von Struß³⁾ werden die Grundsätze des RFH.

¹⁾ Jur. Wochenschr. 1918, 461.

²⁾ Rosendorff im Bank-Archiv vom 1. April 1919 S. 133; Fährnrohr DStZ. 1919 S. 51; Schachian, Die Besteuerung des Vermögenszuwachses S. 111 Anm. 3. Die Polemik von Fährnrohr und Schachian gegen meine Ausführungen im Bank-Archiv beruht, worauf ich übrigens schon in Anm. 46 meiner „großen Vermögensabgabe“ hingewiesen habe, auf einem Mißverständnis meiner Ausführungen.

³⁾ DStBl. vom Juni 1920 S. 485 und Kommentar zum Kriegsabgabegesetz S. 405.

121
nunmehr auch die Möglichkeit geben, ein steuerfreies Kursausgleichskonto in die Bilanz einzufügen, sofern „die weitere Entwertung unserer Valuta erwarten läßt, daß der Reinertag des Unternehmens durch sie gedrückt werden wird. Es kann dies den Gegenwartswert des gewerblichen Unternehmens als Ganzen mindern, und zwar gleichviel, ob man den Verkaufswert des Unternehmens im Ganzen oder den auf dasselbe hinauskommanden sog. Geschäftswert oder einen Ertragswert ins Auge faßt.“

b) Bekanntlich ist seit dem 31. Dezember 1919 ein außerordentlich großer Preisturz auf fast allen Warenmärkten eingetreten. Da für die Wertfeststellung des Warenlagers der Vermögensstand am Stichtage maßgebend ist, so können, wie der Reichsfinanzhof in seinem Urteil vom 31. Oktober 1919 ausgesprochen hat, Verhältnisse, die diese Werte beeinflussen, steuerlich selbst dann nicht mehr berücksichtigt werden, wenn sie zwar vor Aufstellung der Bilanz, aber erst nach dem Stichtage bekannt geworden sind. Dessen ungeachtet wird es aber nach Maßgabe obiger Grundsätze des Reichsfinanzhofs nunmehr möglich sein, solche wertmindernden Umstände in der Bilanz durch Einstellung eines steuerfreien Passivpostens zu berücksichtigen, deren Eintritt am Bilanzstichtage zwar noch nicht sicher war, aber doch derart im Bereiche der Möglichkeit lag, daß diese Möglichkeit den Wert eines Unternehmens als ganzen bereits beeinflusste. Wenn also ein Kaufmann an seinem Bilanzstichtage bereits damit rechnete, daß die Preise, die er für seine Waren angelegt hatte, im Laufe der nächsten Zeit wesentlich sinken würden, und die später eingetretenen Ereignisse diese Befürchtung rechtfertigten, so kann eine mit Rücksicht hierauf vorgenommene Minderbewertung des Warenlagers von der Steuerbehörde nicht beanstandet werden.

Die Rechtfertigung dieser Schlussfolgerung aus der erwähnten Entscheidung ergibt sich übrigens auch bereits aus dem Urteil des R.F.H. v. 17. 1. 1920, denn hier heißt es: „Insoweit mehr oder weniger bestimmt erwartete Ereignisse während des 4. Kriegsgeschäftsjahres eine Wertminderung der Vorräte des Unternehmens herbeiführten, war eine Abschreibung oder ein diese Abschreibung vertretendes Konto gerechtfertigt, und konnte nur der bei der Berücksichtigung der Abschreibung sich ergebende Überschuß als Geschäftsgewinn im Sinne des § 24 R.N.G. 1918 angesehen werden.“

2. Sowohl der badische Verwaltungsgerichtshof (Urteil vom 14. 1. 1919) wie das preussische Oberverwaltungsgericht (Urteil vom 12. 12. 1919) vertreten die Auffassung, daß ein aus der Abwicklung schwebender Lieferungsverträge zu erwartender Verlust erst in dem Jahre steuerlich berücksichtigt werden darf, in dem der Vertrag erfüllt oder der wegen Nichterfüllung des Vertrags geltend gemachte Anspruch auf Schadensersatz anerkannt oder gerichtlich festgestellt ist.

In dem Urteil vom 16. März 1920 (IA 294/19) führt der R.F.H. jedoch aus, daß auch „schwebende Verbindlichkeiten“ zu berücksichtigen seien, weil der gemeine Wert den Betrag darstelle, zu dem ein Unternehmen unter der Voraussetzung seines Weiterbetriebes veräußert werden könnte. Damit hat sich der R.F.H. der von mir in meinen „Hauptsteuerfragen der Kriegs- und Übergangsbilanzen“ zu Nr. 42 und im Bankarchiv vom 1. April 1919 vertretenen, von F ü r n r o h r,⁴⁾ F l e c h t h e i m⁵⁾ und W e i ß b a r t h⁶⁾ übernommenen Auffassung angeschlossen, daß Verpflichtungen aus Verträgen, die noch von keiner Seite erfüllt sind, in die Bilanz aufgenommen werden können, wenn es bei Aufstellung derselben bereits feststeht, daß die Erfüllung eines noch nicht erfüllten Lieferungsvertrages Verluste mit sich bringen wird.

3. Von besonderem Interesse ist endlich das Urteil des R.F.H. vom 16. April, das sich mit Art. 299 des Friedensvertrages beschäftigt. Hier hatte eine Aktiengesellschaft in ihre Bilanz eine Rücklage in Höhe von 600 000 M aufgenommen, weil

infolge des französischen Dekrets vom 27. September 1914 und des Artikels 299 des Friedensvertrages ein dreißigjähriger Lieferungsvertrag außer Kraft gesetzt war, den die Gesellschaft mit einer französischen Firma früher geschlossen hatte. Bei dieser Abschreibung ging sie davon aus, daß der erwähnte Vertrag für sie einen namhaften Aktiiposten bedeutet habe und sie demgemäß für diesen fortgefallenen Aktiiposten einen Posten in die Passivseite ihrer Bilanz aufnehmen mußte. Die Reklamationskommission verneinte die Steuerfreiheit dieses Postens mit der Begründung, daß für eine auf das bilanzmäßig nicht vorhandene Vermögenstück bezügliche Abschreibung kein Raum sei, weil es dem Wesen der Abschreibung und des ihr gleich bedeutenden Wertberichtigungskontos widerspreche, eine Wertminderung zum Ausdruck zu bringen, wenn das zu berichtende Vermögen als solches überhaupt nicht aufträte. In der hiergegen eingelegten Rechtsbeschwerde bestritt die Gesellschaft die Richtigkeit dieses Rechtssatzes und führte aus, daß der Wert, den der erwähnte Vertrag gehabt habe, in ihren Bilanzen stets mit berücksichtigt worden sei. Hätte dieser Vertrag nicht bestanden, so wäre sowohl die Friedensbilanz als auch die Kriegsbilanz während der ersten Kriegsjahre ganz anders ausgefallen. Das Gesetz verlange nicht, daß der Wert von immateriellen Rechten in einem besonderen Aktiiposten zahlenmäßig ausgedrückt werde, dies sei auch im Verkehr nicht üblich. Andererseits werde aber der Wert dieser Immaterialrechte allerdings bei der Bewertung des Unternehmens berücksichtigt. Die unmittelbare oder mittelbare Abschreibung setze weiter nichts voraus, als daß in dem maßgebenden Bilanzjahr die Wertminderung, die durch die Abschreibung ausgeglichen werden soll, bereits eingetreten ist. Dies sei aber hier der Fall.

Der R.F.H. hat die Rechtsbeschwerde für begründet erklärt. Er sagt: „Die Gesellschaft rügt es mit Recht als eine irrtümliche Auffassung, wenn die Reklamationskommission eine Abschreibung nur auf einzelne unter den Aktiven einer Bilanz nachgewiesene Posten zulassen will. Der R.F.H. hat es vielmehr schon mehrfach, und zwar zuerst in einem am 13. Januar 1920 erlassenen Urteil, ausgesprochen, daß auch eine Entwertung des Gesamtunternehmens durch Einstellung eines Wertberichtigungskontos auf der Passivseite ausgedrückt werden kann.“ Das Urteil wiederholt alsdann die in der Märznummer der D. St.-Ztg. S. 270/271 wiedergegebenen Ausführungen der erwähnten Entscheidung.

Leider ist die Auffassung, die der R.F.H. hier als „irrig“ bezeichnet, vom VII. Senat des Preuß. O.V.G. in zwei Urteilen vom 10. April unter Hinweis auf seine frühere Rechtsprechung (Amtl. Mitt. über Zumachssteuer 1919 S. 125 u. 128) wiederum vertreten worden. Hier sagt das Preuß. O.V.G. nämlich folgendes: „Bemerkte sei noch, daß die Abschreibungen von Bewertungskonten sich stets auf bestimmte einzelne Betriebsanlagen oder Gegenstände beziehen müssen, während es unzulässig ist, daneben auch noch Abschreibungen oder Bewertungskonten für die Gesamtheit des Anlage- und Betriebskapitals einzustellen.“ Wenn auch diese den wirtschaftlichen Verhältnissen, insbesondere während der Kriegs- und Übergangszeit, in keiner Weise Rechnung tragende Auffassung des Preuß. O.V.G. für die Vergangenheit außerordentlich bedauerlich ist, so wird man sich für die Zukunft darüber doch mit der Tatsache trösten können, daß der R.F.H., wie seine neuesten Entscheidungen zeigen, seine Grundsätze über die Zulässigkeit von Abschreibungen auf das Gesamtunternehmen in großzügiger Weise ausgebaut hat.

Erleichterungen bei der Umsatz- und Luxussteuer im Verkehr mit dem Auslande.

Von Geh. Regierungsrat, Ministerialrat im Reichsfinanzministerium Dr. P o p i k.

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Nr. 1 nur Lieferungen und Leistungen, die im Inland ausgeführt werden; nach § 2 Nr. 1 sind die Umsätze aus dem Ausland und in das Ausland (Einfuhr und Ausfuhr) grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Für die

⁴⁾ Fürnrohr, DStZ. 1919, 51.

⁵⁾ Flechtheim, ZB. 1919, 859.

⁶⁾ Weißbarth, Korrespondenz der Ältesten der Kammer von Berlin 1919, 49.

praktische Handhabung entstehen danach zwei wichtige Fragen: 1. welche Gebiete als „Inland“ oder als „Ausland“ gelten und 2. unter welchen rechtlichen Voraussetzungen eine Lieferung im Inland als ausgeführt gilt. Über die erste Frage gibt der Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 30. Januar 1920 (Reichssteuerblatt S. 157) und § 11 Abs. 1 Nr. 1 der Ausführungsbestimmungen nähere Aufklärung. Die zweite Frage ist in einem eingehenden Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 30. Mai 1920 (Reichssteuerblatt S. 247) behandelt worden. In diesem Erlaß ist unter anderem auch darauf hingewiesen worden, daß eine Lieferung im Inlande auch dann vorliegt, wenn zwar der Lieferer die Ware ins Ausland versendet, aber sein Abnehmer keine ausländische Firma war, sondern eine im Inland befindliche Firma und die Versendung daher lediglich eine Ausführung des mit der inländischen Firma abgeschlossenen Umsatzgeschäftes darstellt. Der Grundsatz ist also der, daß ein Fabrikant oder ein Händler, der an einen solchen Ausführer verkauft, unter allen Umständen umsatzsteuerpflichtig sein soll, auch wenn er genau weiß, daß die Ware ins Ausland geht und vielleicht seinerseits für Ausfuhrgenehmigung und Verschachtung ins Ausland Sorge trägt. Von diesem Grundsatz gehen auch die Ausf.-Best. zum Umsatzsteuergesetz aus (§ 13). Sie beschränken also die Privilegien, die § 2 Nr. 1 für die Ausfuhr vorsieht, lediglich auf den Fall, daß ein deutscher Lieferer an einen im Ausland befindlichen Abnehmer liefert. Erfolgt die Lieferung an einen im Inland befindlichen Abnehmer, der seinerseits weiter ins Ausland verkauft, so kauft dieser Abnehmer die Ware mit der Umsatzsteuer oder auch mit der Luxussteuer belastet und es bleibt ihm nur der Weg des § 4 des Gesetzes, d. h. eines Vergütungsanspruches gegen das Umsatzsteueramt übrig, um sich von der Beschränkung seiner Konkurrenzfähigkeit, die in der Steuerbelastung liegen könnte, auf dem Auslandsmarkte wieder zu befreien. Diese Grundsätze hatten in den Kreisen der Ausfuhrhändler Bedenken hervorgerufen.¹⁾ Man wies darauf hin, daß der Ausfuhrhändler vor die technischen Schwierigkeiten des Vergütungsverfahrens gestellt würden und unter Umständen auch längere Zeit sein Kapital teilweise festlegen müsse. In letzterer Beziehung waren zwar schon die Ausführungsbestimmungen selbst dadurch entgegengekommen, daß § 17 Nr. 3 der Ausführungsbestimmungen vorsah, der Vergütungsantrag könne auch in kürzeren Zeitabschnitten, als nach Abschluß jedes Steuerabschnitts, insbesondere auch monatlich gestellt werden. Die beteiligten Kreise glaubten aber, daß jedenfalls in einer Reihe von Fällen die zunächst erforderliche Entrichtung der Umsatz- und Luxussteuer und die nachträgliche Vergütung vermieden werden könnte. Sie strebten insbesondere an, daß wenigstens in den Fällen, in denen der inländische Fabrikant die vom Ausfuhrhändler gekaufte Ware unmittelbar ins Ausland oder in einen inländischen Freihafen sende, von vornherein die Steuerbefreiung eintreten solle. Diese Vorschläge sind im Reichsfinanzministerium Gegenstand eingehender Erörterungen gewesen und haben zu gemeinsamen Beratungen mit den beteiligten Kreisen geführt. Dabei hat sich herausgestellt, daß die Vorschläge nicht genügende Sicherheit für eine Überwachung bieten und dadurch die Gefahr großer Steuerhinterziehungen gegeben ist. Die beteiligten Kreise haben sich in ihrer Mehrzahl selbst davon überzeugt, daß ein Weg nicht gewählt werden kann, der zu einer weiteren Zerrüttung der Geschäfts- und Steuermoral führen kann.²⁾ Das Ergebnis der Beratungen war deshalb, daß grundsätzlich an dem Aufbau und dem Verfahren des Gesetzes und der Ausführungsbestimmungen festzuhalten sei und nur gewisse Erleichterungen in technischer Beziehung angestrebt werden sollen. Ein Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 28. Juli 1920³⁾ (Reichssteuerblatt Nr. 15) gibt eine

Übersicht über das hiernach Mögliche. Es bleibt grundsätzlich dabei, daß beim Verkauf an Ausfuhrhändler der Verkäufer umsatzsteuerpflichtig und, wenn er gelieferte Luxusware selbst hergestellt hat, auch Luxussteuerpflichtig ist. Dem Ausfuhrhändler liegt es also ob, die nötigen Nachweise für seinen Vergütungsanspruch gemäß § 17 der Ausführungsbestimmungen zu bringen. Die Ausfuhrhändler hatten nun mehrfach darüber geklagt, daß ihre Lieferer sie bei der Erbringung dieses Nachweises nicht in der erforderlichen Weise unterstützten. Es ist für den Ausfuhrhändler wichtig, daß er seinen Vergütungsantrag auf Mitteilungen seines Lieferers stützt, ob nach dessen Auffassung die Lieferung an den Ausfuhrhändler umsatzsteuerpflichtig oder Luxussteuerpflichtig ist oder ob er etwa die Lieferung mit Rücksicht auf sonstige Befreiungsvorschriften — insbesondere § 7 des Gesetzes kommt hier in Betracht — für umsatzsteuerfrei ansieht. Auch die Angabe des Umsatzsteueramtes, das für die Besteuerung des Lieferers zuständig ist, wird zweckmäßig sein. Wenn die Lieferer sich in manchen Fällen bisher geäußert haben sollen, solche Angaben dem Ausfuhrhändler zu machen, so widerstreitet das ihren eigenen Interessen, da sie selbst ja nur vorwärts kommen können, wenn sich der deutsche Ausfuhrhandel ungehemmt entwickelt und der Ausfuhrhändler in der Lage ist, durch schnelle Durchführung seines Vergütungsanspruches die Preise der Ware auf dem Weltmarkt so zu stellen, daß die deutsche Ware konkurrenzfähig bleibt. Wenn ein Lieferer also seine Auskünfte verweigert, so liegt die Auffassung nahe, daß er seine eigene Steuerpflicht verschleiern will. Der Erlaß macht daher darauf aufmerksam, daß der Ausfuhrhändler bei Stellung seines Vergütungsantrags auf solche Auskünfteverweigerungen hinweisen kann und dem Umsatzsteueramt dann nach § 204 der Reichsabgabenordnung durchaus Mittel zur Seite stehen, um die materielle Wahrheit durch Befragen des Lieferers zu erforschen. Im übrigen ist wohl zu erwarten, daß die Kaufmannschaft selbst sich von der Unvernunft überzeugt, die in einer mangelnden Unterstützung gerade der Ausfuhrhändler gelegen ist. Es wird dann weiter noch in näherer Erläuterung des § 17 Nr. 3 Abs. 4 darauf hingewiesen, daß die dort vorgesehene Mitwirkung der Handelskammern oder der Fachverbände, gegen die Bedenken laut geworden waren, nur eintritt, wenn Handelskammer und Fachverband sich zu einem solchen Verfahren bereit erklären. Wo das auf Widerstände stößt, genügt die Abstellung auf die allgemeine Auskunftspflicht nach den Vorschriften der Abgabenordnung. In § 18 Abs. 4 der Ausführungsbestimmungen wird das Wort „Ausfuhrhändler“ in einer Weise gebraucht, die zu Mißverständnissen Anlaß geben könnte. Das Wort „Ausfuhrhändler“ ist hier nicht in technischem Sinne gemeint, sondern umfaßt, wie der Erlaß klarstellt, jeden, der eine Ware ins Ausland ausführt, sei es, daß es sich um einen Lieferer, sei es, daß es sich um einen Ausfuhrhändler handelt. Es ist zu hoffen, daß der Erlaß vom 28. Juli dazu beiträgt, die gewiß nicht einfachen Vorschriften über das Verfahren bei der Ausfuhr und den Vergütungsanspruch des Ausfuhrhändlers möglichst schnell so einzuführen, daß Reibungen und überflüssige Belästigungen vermieden werden. Die Fachverbände des Ausfuhrhandels können sich ein großes Verdienst dadurch erwerben, daß sie ihre Mitglieder über die Vorschriften und Bestimmungen möglichst unterrichten. Auf diese Weise werden auch unrichtige und unvollständige Anträge von den Umsatzsteuerämtern ferngehalten und es diesen ermöglicht, ihre Aufgabe, insbesondere in der unter manigfachen Organisationschwierigkeiten leidenden Übergangszeit, durchzuführen.

Im vorstehenden wurde auf den wichtigsten Inhalt des Erlasses vom 28. Juli 1920 hingewiesen. Der Erlaß enthält aber noch eine große Menge anderer Vorschriften, denen zum Teil der Charakter einer materiellrechtlichen Ergänzung der Ausführungsbestimmungen zukommt. Es handelt sich dabei um Bestimmungen, die nicht, wie die bisher dargestellten, die Ausfuhr, sondern die Einfuhr betreffen. Aus dem Zollrecht sind die Fälle geläufig, in denen aus bestimmten wirtschaftlichen Gründen eine Verzollung nicht stattfindet, obgleich an sich eine Einfuhr im zollrechtlichen Sinne vorliegt. Die gleichen wirtschaftlichen Verhältnisse bedürfen bei der Umsatzsteuer im allgemeinen keiner be-

¹⁾ Vgl. Schwabacher, Industrie- und Handelszeitung vom 22. 6. 1920, Nr. 134, auch Hamburger Fremdenblatt vom 18. 6. 1920, Nr. 296.

²⁾ Vgl. die Veröffentlichung des Vereins Hamburger Exporteure in der Hamb. Börse-Halle vom 20. Juli 1920, Nr. 350.

³⁾ Abgedruckt in den im Industrieverlag Speth & Linde soeben erschienenen Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz (Ankündigung siehe Umschlagn).

sonderen Berücksichtigung, weil die Einfuhr umsatzsteuerfrei ist. Sie kommen aber in Betracht bei Luxusgegenständen und zwar insbesondere im Falle des § 17 Nr. 3 des Gesetzes, wo jedes Verbringen der unter die Herstellersteuer fallenden Luxusgegenstände die Luxussteuerpflicht zur Folge hat. Eine solche Luxussteuerpflicht würde aber in Fällen des sog. Rückwarenverkehrs und des aktiven wie passiven Verkehrs zu ungerechtfertigten Belastungen führen. Ähnliches kommt beim kleinen Grenzverkehr und in einigen wichtigen Fällen in Betracht. Der Erlaß sieht für alle diese Fälle im Anschluß an die §§ 113 ff. des Vereinszollgesetzes die Möglichkeit der Luxussteuerbefreiung vor. Wegen der Einzelheiten kann auf den Erlaß selbst verwiesen werden, der eingehend die Rechts- und Sachlage schildert. Für die gesamte Industrie- und Handelswelt ist weiter noch wichtig, daß auch für den Meß- und Marktverkehr Maßnahmen vorgesehen werden, die sowohl die Beschickung inländischer Messen wie die Versendung und Rückbringung von Waren bei ausländischen Messen erleichtern. Insbesondere wird für die Leipziger Messe und die Frankfurter Messe bestimmt, daß unter gewissen Voraussetzungen die für diese Messen eingehenden Luxusgegenstände von der Luxussteuer befreit bleiben, sofern sie nicht etwa im Inlande bleiben. Neuerdings ist durch einen Erlaß vom 30. Juli 1920 die Vergünstigung auch für die Beschickung der demnächst stattfindenden Messe in Reichenberg (Tschecho-Slowakei) zugestanden worden.

Der Dreimonatsabzug der Gewerbetreibenden.*)

Von Manfred Berliner, beid. Bücherrevisor, Hannover.

Nach dem Besitzsteuergesetz § 6 dürfen bekanntlich vom Kapitalvermögen in Abzug gebracht werden

die aus den laufenden Jahreseinkünften vorhandenen Bestände, Bank- und sonstige Guthaben, soweit sie zur Bestreitung der laufenden Ausgaben für drei Monate dienen.

Unbestritten ist, daß der Abzug nur zulässig ist:

1. Wenn der vorhandene Bestand an Bargeld, Bank- oder sonstigen Guthaben aus den „laufenden Jahreseinkünften“ herrührt; wer also im abgelaufenen Jahre seine Einkünfte vollständig verbraucht hatte, der mag ein aus sonstigen Quellen, z. B. aus früheren Überschüssen, herrührendes Bank- oder Sparkassenguthaben besitzen — er darf davon nichts abziehen.
2. Für private Ausgaben, nicht aber für Ausgaben im gewerblichen Verkehr, zu deren Deckung die Einnahmen aus diesem Verkehr zu dienen haben und die mit dem Privatvermögen in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Nicht unbestritten dagegen sind die mehrfachen Entscheidungen des Pr. OVG., wonach zunächst die laufenden Einkünfte zur Deckung der privaten Ausgaben herangezogen werden müßten und erst, wenn diese Einkünfte zur Deckung der privaten Ausgaben nicht ausreichen, der Fehlbetrag in Abzug gebracht werden dürfe. Eine solche Entscheidung ist zum Wehrbeitragsgesetz (M. VI. W. B. 93. 15) ergangen und der VI. Senat des OVG. hat diese Entscheidung, unter Bezugnahme auf die erstere, wiederholt im Urteil vom 28. September 1918 (Band XVIII der Entsch. S. 299 ff.). In diesem Urteil hat das OVG. seine Ansicht weiter dahin erläutert:

Nur solche Einkünfte dürfen zur Anrechnung kommen, die mit Sicherheit zu erwarten sind, und die Berufskommission hätte diese Einkünfte feststellen müssen.

Weiterhin wird erwähnt, daß der Beschwerdeführer ein großes, festverzinsliches Kapitalvermögen habe, und daß daher eine große Wahrscheinlichkeit dafür bestehe, daß die laufenden Ausgaben aus den laufenden Einnahmen — richtiger Ein-

künfte — ihre Deckung fänden. Ich sage „richtiger Einkünfte“, weil das OVG. in der gleichen Entscheidung selbst sagt:

„Die in den 3 Monaten erwachsenen laufenden Einkünfte waren in erster Linie zur Deckung der laufenden Ausgaben in derselben Zeit bestimmt; die Einkomm. hätte daher diese Einkünfte feststellen müssen.“

Diese Verwechslung von „Einnahmen“ und „Einkünften“ ist eine für den Steuerpflichtigen recht gefährliche, da die Veranlagungsbehörden den Unterschied leicht verwischen und „Einkünfte“ konstruieren werden, wo keine solche — vielleicht aber Einnahmen — vorhanden sind. Die Gefahr ist noch größer geworden durch folgenden eigenartigen Umstand. Dem Abdruck der OVG.-Entscheidungen pflegt ein kurzer fettgedruckter Auszug vorangestellt zu werden, der offenbar dazu bestimmt ist, dem Leser das Studium der oft sehr langen Entscheidungsgründe zu ersparen; naturgemäß findet dieser Auszug die größte Beachtung. Als selbstverständlich muß angesehen werden, daß dieser fettgedruckte Auszug mit dem Wortlaut des Urteils genau übereinstimmt. Aber das tut er in diesem Falle nicht! Es heißt da nämlich:

„Zur Deckung der Ausgaben in diesem Zeitraum (3 Monate) sind in erster Linie die in der gleichen Zeit sicher zu erwartenden Einnahmen bestimmt“, während es im Urteil selbst, wie oben erwähnt, heißt:

„Daß die laufenden Einkünfte in erster Linie zur Deckung . . . bestimmt wären“.

Wenn schon in einer „im amtlichen Auftrage“ herausgegebene Sammlung von höchstgerichtlichen Steuerentscheidungen eine solche Verwechslung vorkommt, wie leicht werden dann die unteren Instanzen irregeführt werden.

Das „Einkünfte“ und „Einnahmen“ nicht immer das gleiche bedeuten, sollte eigentlich für jeden, der sich berufsmäßig mit diesen Dingen beschäftigt, auf der Hand liegen. In manchen Fällen darf man allerdings beide Ausdrücke für einen gebrauchen. Wenn ein Rentner im Jahre 20 000 M Zinsen vereinnahmt, so sind diese für ihn ebensowohl „Einnahmen“ wie zugleich „Einkünfte“. Das gleiche ist beim Angestellten der Fall, der sein Gehalt vereinnahmt; dieses Gehalt ist zugleich auch Einkommen. Wenn dagegen ein Kaufmann in seinem Geschäft Forderungen einzieht oder Ware gegen bar verkauft, so hat er wohl „Einnahmen“, aber er braucht deshalb noch keine „Einkünfte“ gehabt zu haben. Das für Forderungen einkassierte Geld ist nur ein in andere Form gelangtes, schon vorhanden gewesenes Vermögen und an der verkauften Ware hat er nach Anrechnung seiner Geschäftskosten vielleicht sogar Verlust erlitten. Ob er Einkommen daraus gehabt hat, stellt sich erst beim Jahresabluß heraus. Das gleiche gilt für den Landwirt oder sonstigen Gewerbetreibenden.

Deshalb muß es als irreführend bezeichnet werden, wenn es in dem zitierten Urteil des OVG. u. a. heißt:

„Die landwirtschaftlichen Einnahmen können nur soweit berücksichtigt werden, als sie für den landwirtschaftlichen Betrieb nicht mehr in Betracht kommen.“

Richtiger sollte der Satz lauten:

nur soweit, als ein Einkommen darin enthalten ist, das mit Sicherheit festgestellt werden kann.

Vielleicht hat das OVG. das auch gemeint, denn wenn die Einnahmen für den Betrieb „nicht mehr in Betracht kommen“, dann bilden sie in der Tat Einkommen, vorausgesetzt, daß die Einnahme nicht lediglich die Umwandlung von anderem Vermögen (Forderungen, Vorräte usw.) in Geld bedeutet.

An diese wichtige Einschränkung hat der gleiche Senat des OVG. aber offenbar nicht gedacht bei seiner Entsch. vom 9. Nov. 1918, die im gleichen Bande Seite 302/303, abgedruckt ist. Seiner nun einmal festgelegten Ansicht entsprechend heißt es hier zunächst ganz richtig: „Wie der Senat schon wiederholt ausgesprochen hat, dienen zur Bestreitung der laufenden Ausgaben die laufenden Einkünfte“. Dann aber kommt wieder ein irreführender Mangel in der Durchbringung wirtschaftlicher, insbesondere kaufmännischer Betriebsrechnungen.

*) Vgl. D. St.-Btg., Jahrgang VI S. 189 (Januar 1918).

Der Beschwerdeführer war ein Kaufmann. Das Gericht führt an, es hätten nach seinen eigenen Angaben betragen:

die Einnahmen:	die Ausgaben ohne
(abgerundet)	Bankeinzahlungen:
im Januar 29 100 M	16 500 M
im Februar 26 100 M	18 900 M
im März 29 700 M	15 200 M
der Barbestand:	das Bankguthaben:
am 1. Januar 335,23 M	(rund) 9 500 M
am 1. Februar 177,47 M	21 900 M
am 1. März 157,73 M	13 200 M

Daraus und bei Jahreshaushaltskosten von etwa 7 000 M, so sagt das Urteil, „konnte die Ber.-Komm. ohne Verstoß folgern, daß der Steuerpflichtige es nicht nötig gehabt habe, angesammelte Guthaben zur Bestreitung der laufenden Ausgaben für drei Monate anzugreifen. Hiermit rechtfertigte sich die Zurückweisung der Beschwerde.“

Eine nähere Prüfung ergibt, daß hier ein offenkundiger Fehlschluß vorliegt; daß sich die Zurückweisung der Berufung mit der gegebenen Feststellung nicht rechtfertigt.

Der Kaufmann hat im 1. Vierteljahr 1917 84 900 M zur Kasse vereinnahmt. Vielleicht stecken darin 30 000 oder 40 000 M einkassierte Forderungen aus dem Jahre 1916, die also in der Besitzsteuer-Erklärung vom 31. Dezember 1916 schon als Vermögen mit aufgeführt waren. Vielleicht stecken darin ebensoviel für verkaufte Waren, die sich ebenfalls schon am 31. Dezember 1916 auf Lager befanden und auch schon in der Besitzsteuererklärung angegeben waren. Diese Geldeinnahmen machen ihn nicht reicher.

Der Kaufmann hat im 1. Vierteljahr 1917 50 600 M bar ausgegeben (ohne Bankeinzahlungen). Vielleicht hat er darunter 30 000 M oder 40 000 M Schulden aus dem Vorjahre bezahlt, die natürlich in der Besitzsteuererklärung angegeben waren; wie soll es zu seinen Gunsten gerechtfertigt werden, diese Schuldentilgung als Faktur der Einkommensberechnung des neuen Jahres in Ansatz zu bringen? Die Geldausgabe für Schuldentilgung macht den Kaufmann nicht ärmer.

Daß das Bankguthaben in der Zeit vom 1. Januar bis 1. März um 4 700 M größer geworden ist, beweist ebenfalls nichts. Dem Gericht hätte zunächst auffallen müssen, daß das Bankguthaben in diesen zwei Monaten eigentlich um fast 20 000 M abzüglich des Privatverbrauchs von etwa 1200 M, also um etwa 18 800 M hätte ansteigen müssen; wo sind denn nun die fehlenden 14 000 M geblieben? Vermutlich hat dieser Kaufmann auch Schulden nicht mit Bargeld, sondern durch Banküberweisung bezahlt, Posten, die im Kassabuch nicht erwähnt sind.

Ob die Mehreinnahme, die Ansammlung von Bankguthaben, nicht vielleicht für den Betrieb des Geschäfts nötig und deshalb nicht berücksichtigt werden durfte (vgl. die Entsch. vom 28. Sept.), müßte ebenfalls untersucht werden.

Wir sehen, daß eine ganze Reihe von Fragen erst beantwortet werden müßten, ehe ein Urteil über das Einkommen gefällt werden kann; denn — wie es in der erstbesprochenen Entscheidung vom 28. September 1918 heißt —

„die in den 3 Monaten erwachsenen laufenden Einkünfte waren in erster Linie zur Deckung der laufenden Ausgaben in derselben Zeit bestimmt“

und

„die Berufungskommission hätte daher diese Einkünfte feststellen müssen“

und

„dabei dürfen nur solche Einkünfte zur Anrechnung kommen, die mit Sicherheit zu erwarten sind“.

Ob jener Kaufmann bei 84 900 M Geldeinnahmen und 50 600 M Geldausgaben „Einkünfte“ — im Grugular gesprochen „Einkommen“ — gehabt hat? — Mag sein; vielleicht aber auch nicht. Das ergibt „mit Sicherheit“ kaum die nächste mit Gewinn abschließende Bilanz, denn es kann auch sein, daß im ersten Vierteljahr mit Verlust gearbeitet ist, während erst die anderen drei Vierteljahre den ausgewiesenen Gewinn erbracht

und den Verlust des ersten Quartals mit gedeckt haben. Und wenn die nächste Bilanz mit Verlust abschließt, ist daraus auch nicht „mit Sicherheit“ zu schließen, daß nicht trotzdem das erste Vierteljahr einen Gewinn erbracht hatte.

Auf ein Einkommen in einem einzelnen Vierteljahr kann bei einem Kaufmann nur dann „mit Sicherheit“ geschlossen werden, wenn er zu Anfang und am Schlusse dieses Vierteljahrs ein auf Inventur gestützte Bilanz gezogen hat. Da das aber nicht zu geschehen pflegt, darf man ihm keine „Einkünfte“ als Gegenposten seiner laufenden Ausgaben in die Steuerrechnung einsetzen.

Ganz unzutreffend ist es, wenn, wie es manchmal vorkommt, dem Kaufmann vorgehalten wird, er habe ja zur Deckung seines privaten Bedarfs nach Belieben Gelder aus der Geschäftskasse nehmen und sein privates Bankguthaben deshalb nicht in Anspruch zu nehmen brauchen. — Die entnommenen Gelder bilden keine „Einkünfte“, vermindern vielmehr das in der Besitzsteuererklärung angegebene Vermögen, genau so wohl, wie das angegebene private Bankguthaben. Wenn ein Kaufmann sogar schließlich aus Bequemlichkeitsgründen, nötige Gelder aus dem vor ihm stehenden Geldschrank nimmt, statt zur Bank zu gehen oder zu schicken, um die Gelder von seinem privaten Bankguthaben abzuheben, so kann das unmöglich etwas an seiner Steuerpflicht ändern.

Vermutlich wird sich der Reichsfinanzhof noch mit der Frage zu beschäftigen haben, ob die laufenden Einkünfte überhaupt von dem Dreimonats-Verbrauch abgezogen werden müssen. Aber selbst, wenn der Reichsfinanzhof diese Frage bejahen sollte, dann dürfen immer nur wirkliche, mit Sicherheit zu erwartende Einkünfte, aber keine Einnahmen des gewerblichen Verkehrs, in Anrechnung gebracht werden.

Im Hinblick auf die bis zum 28. August abzugebenden Steuererklärungen zum Reichsnotopfer und zur Besitzsteuer sowie angeichts der soeben erfolgenden Veranlagung zur Kriegsabgabe 1919 dürften die vorstehenden Erörterungen von aktuellem Interesse sein.

Kapitalertragsteuer und Schatzwechsel.

Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf.

Der Reichsschatzschein, kurz genannt: „Schatzwechsel“ ist ein Wechsel wie jeder andere Wechsel. Er besteht aus einem Schein, der über eine bestimmte Summe, z. B. 1 000 M, lautet. Zinsscheine sind ihm nicht angeheftet. Der Geldgeber erhält die Verzinsung seiner Kapitalien dadurch, daß er sich den Wechsel entsprechend niedriger (z. B. mit 975 M usw.) beschafft. Hieraus folgt, daß diese Papiere der Kontrolle durch die Banken entzogen sind. Während bei einem zinstragenden Papiere die Bank und nach ihr die Steuerbehörde spätestens bei Einlösung des Zinsscheines Kenntnis vom Besitzer des Papieres erhält, ist dies beim Reichsschatzwechsel nicht der Fall. Er wird in dem Verzeichnisse, welches die Bank an die Steuerbehörde schickt, nicht mitgeführt, da er ja vielfach gar nicht im Besitze der Bank, sondern des privaten Gläubigers sich befindet. In einem Aufsatze im „Roten Tag“ vom 30. Juli d. Js. weist Zügner darauf hin, daß auf Grund dieses eigenartigen Tatbestandes der Schatzwechsel gegenwärtig äußerst häufig dazu benutzt wird, die Kapitalertragsteuer zu „umgehen“. Er spricht von einer „Lücke im Kapitalertragsteuergesetz“. Der Ertrag aus einem Schatzwechsel wird, worauf Zügner hinweist, gemäß der Vollzugsanweisung zum Kapitalertragsteuergesetz augenblicklich überhaupt noch nicht zur Steuer herangezogen. Dies trifft zu. In der Natur der Sache liegt es, daß nicht nur der Schatzwechsel, sondern auch jeder andere Wechsel für die Kapitalertragsteuer äußerst schwer erfassbar ist. Die Heranziehung zur Kapitalertragsteuer kann bei diesen Papieren — anders als bei den meisten anderen Papieren — nicht an der Quelle erfolgen, ähnlich wie dies auch bei den Kapitalerträgen aus ausländischen Papieren der Fall ist. Bei diesen ist

vorgesehen, daß der Steuerpflichtige eine besondere Kapitalertragsteuererklärung abgibt. Daß hierbei zahlreiche Hinterziehungen und falsche Angaben vorkommen werden, ist in der Tat zu erwarten. Es ist daher möglich, daß weitere gesetzgeberische Maßnahmen getroffen werden. Zügner schlägt vor, daß auch hier die Steuer an der Quelle erhoben werde. Im einzelnen macht er jedoch keine Vorschläge. Undurchführbar wäre u. E. ein derartiges Verfahren nicht. Bei Einlösung des Schatzwechsels könnten 10 v. H., welche auf den Zinsertrag fallen, abgezogen werden. Ist also z. B. der Schatzwechsel für 950 M ausgegeben, und werden 1000 M gezahlt, so würden von den 50 M Unterschied 10 v. H. = 5 M bei Einlösung abzuziehen sein. Es werden also nicht 1000 M, sondern nur 995 M zurückgezahlt. Das würde im Verkehr dahin wirken, daß beim Verkaufe eines Schatzwechsels der Käufer mit diesem Abzug rechnet und entsprechend weniger zahlt. Dies Verfahren ist sicherer, als die jetzt vorgesehene Kapitalertragsteuererklärung. Denn das Finanzamt kann nicht an alle Steuerpflichtigen seines Bezirks eine Aufforderung zur Abgabe einer derartigen Erklärung übersenden, sondern nur an diejenigen, bei denen es vermutet, daß eine noch nicht entrichtete Kapitalertragsteuer zu erheben ist. Auch könnte vielleicht die Reichsbank, wenn sie den Wechsel zum Nennwerte einlöst, sich den Namen des Wechselinhabers vermerken und angehalten werden, ihn dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen. Dieses würde dann wissen, an welche Personen es eine Aufforderung zur Abgabe einer Kapitalertragsteuererklärung zu senden hat. Ob eines der vorgeschlagenen Verfahren durchführbar ist, soll bei den vorliegenden Ausführungen, die lediglich über eine gegebene Anregung berichten sollen, nicht näher geprüft werden.

Können an der neuen Erbschaftsteuer Ersparnisse durch Eheverträge oder durch letztwillige Verfügungen (Testamente) erzielt werden?

Von Rechtsanwalt Huchzermeyer II, Bielefeld.

I. In Nr. 8 des vor. Jahrganges dieser Zeitschrift (S. 174) kommt Rechtsanwalt Dr. Fürtrohr bei Behandlung des obigen Themas zu dem Ergebnis, daß, wenn ein im gesetzlichen Güterstande lebender Ehegatte seiner vermögenslosen Frau ein Vermögen von 1 000 000 M hinterlasse, die Witwe (bei Nichtberücksichtigung des § 28 Abs. 3 ErbStG.) 168 800 M Erbschaftsteuer zu entrichten habe. Diese Berechnung ist nicht richtig. Nach dem Gesetz stellt sich die Steuerberechnung folgendermaßen:

5 000 M	frei	
20 000 M	4%	= 800 M
30 000 M	5%	= 1 500 M
50 000 M	6%	= 3 000 M
50 000 M	8%	= 4 000 M
50 000 M	10%	= 5 000 M
100 000 M	12%	= 12 000 M
200 000 M	15%	= 30 000 M
250 000 M	20%	= 50 000 M
245 000 M	25%	= 61 250 M
1 000 000 M		= 167 550 M

Fürtrohr hat offenbar bei seiner Berechnung nicht die Bestimmung des § 27 Abs. 2 ErbStG. berücksichtigt, wonach für die zu Steuerklasse I, II, III 1 und IV 1,5 gehörenden Personen eine Freigrenze von 5 000 M festgesetzt und das Prinzip der Durchstaffelung hier voll durchgeführt ist, indem es sich auch auf die Freigrenzen erstreckt.

Falls der Güterstand der allgemeinen Gütergemeinschaft bestanden hätte, so würde (unter Außerachtlassung des § 28 Abs. 3 ErbStG.) in dem von Fürtrohr gewählten Beispiele die von der Witwe zu entrichtende Erbschaftsteuer nicht, wie Fürtrohr an-

gibt, 56 300 M, sondern 55 050 M betragen; hierzu würde dann noch der nicht unerhebliche Zuschlag aus § 28 Abs. 2 ErbStG. kommen. Der Fürtrohr'schen Berechnung liegt auch hier einmal offenbar derselbe Irrtum zu Grunde wie bei seiner oben erwähnten, die Höhe der Erbschaftsteuer bei gesetzlichem Güterstande betr. Angabe, während zum ändern die auf Grund des § 28 Abs. 2 ErbStG. eintretende Erhöhung des Steuerbetrages offenbar ganz von ihm übersehen ist.

II. Fürtrohr und ebenso Marcus (Nr. 7 dieser Zeitschrift 1919 S. 152) vertreten übereinstimmend die Ansicht, daß, soweit Abkömmlinge in Betracht kommen, durch Eheverträge an Erbschaftsteuer nichts erspart werden könne. Ich halte das nicht für unbedingt richtig. In dem von Fürtrohr gewählten Falle würde z. B., wenn ein vermögensloser Abkömmling vorhanden wäre, die gesamte Erbschaftsteuer, die zu zahlen wäre, bis das elterliche Vermögen an das Kind gelangt, und auch die auf das Kind entfallende Erbschaftsteuer bei Bestehen der allgemeinen Gütergemeinschaft in der eiterlichen Ehe geringer sein als beim gesetzlichen Güterstande. Bei den vielen Möglichkeiten der Steuerberechnung, die das Erbschaftsteuergesetz vorsieht, bei der Ungewißheit, wer der Erstversterbende sein wird, wie lange Zeit zwischen dem Tode des Erst- und des Letzversterbenden liegen, wie groß das Vermögen des Abkömmlings zur Zeit des Erbschaftes sein wird usw., ist es noch weit schwieriger, auf die Frage, ob sich mit Rücksicht auf die Abkömmlinge die Einführung der ehelichen Gütergemeinschaft empfiehlt, eine befriedigende Antwort zu geben, als auf die Frage, ob der Abschluß der allgemeinen Gütergemeinschaft im Interesse der Ehegatten liegt.

III. Fürtrohr ist darin m. E. durchaus beizupflichten, daß der § 5 der Reichsabgabenordnung in den hier in Frage kommenden Fällen regelmäßig nicht zur Anwendung gelangen dürfe. Ist allerdings der Verdacht begründet, daß die allgemeine Gütergemeinschaft zum Zwecke der Steuerersparung eingeführt ist, so läge wohl ein Fall des angezogenen Paragraphen vor. Dieser Verdacht ist aber u. a. regelmäßig dann nicht gegeben, wenn Abkömmlinge vorhanden sind. In solchen Fällen läßt sich der Wunsch vieler Ehegatten, dem überlebenden Teile den ungestörten Genuß des Nachlasses gegenüber den Abkömmlingen zu verschaffen, mit voller Sicherheit nur durch vertragliche Einführung der allgemeinen Gütergemeinschaft erreichen. Hier von einem „Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts“ oder „ungewöhnlichen Rechtsformen oder Rechtsgeschäften“ zu sprechen, verbietet sich ohne weiteres.

Zur Besteuerung des Ehegattenerbes.

Von Regierungsassessor Pagenkopf,
Leiter des Staatssteueramtes, Solingen.

Die Festsetzung der Erbschaftsteuer, die ein Gatte von dem ihm zufallenden Vermögen des anderen zu entrichten hat, wird im Einzelfall oft auf Schwierigkeiten stoßen. Als Mangel des vom Bürgerlichen Gesetzbuch als gesetzlich eingeführten ehelichen Güterrechts muß sich bemerkbar machen, daß dieses der Frau keinen Anteil an der ehelichen Errungenschaft zuweist und ihre Mitarbeit im Hauswesen oder Geschäft des Mannes nicht berücksichtigt. Es kann daher leicht vorkommen, daß die Frau Erbschaftsteuer von einem Vermögen zahlen muß, das ohne ihre Tätigkeit gar nicht erworben wäre. Besonders dann wird dies als unbillig empfunden werden, wenn die Ehefrau durch Testament zur alleinigen Erbin ihres Ehemannes eingesetzt ist.

Künftig werden durch ein besonderes Testament, nach dem die Kinder erst beim Tode des Letzlebenden in den Besitz des elterlichen Vermögens gelangen sollen, die Erben steuerlich nicht unwesentlich benachteiligt. Der überlebende Ehegatte muß vom gesamten Nachlaß eine Erbschaftsteuer zahlen, die infolge der starken Progression höher ist, als wenn er und die Kinder sie

nach dem gesetzlichen Erbanteil entrichten müßten. Die Pflichtteilsansprüche der Kinder darf er nur dann abziehen, wenn sie tatsächlich geltend gemacht werden, sonst nicht.

Bei einem Nachlasse von 100 000 M hätte der zum Alleinerben eingesetzte Gatte 5000 M Erbanfallsteuer zu zahlen, bei gesetzlicher Erbfolge er und die Kinder — falls 3 vorhanden sind — nur 3200 M. Sind die Kinder noch minderjährig, so wird die Steuer noch weiter ermäßigt, z. B. von 1050 M auf 525 M bei einem Erbanfall von 30 000 M an ein 11jähriges Kind. Auch andere wichtige Ermäßigungsvorschriften haben zur Voraussetzung, daß das Vermögen des Erben 100 000 M nicht übersteigt, können also durch die alleinige Erbfolge des Ehegatten verloren gehen. Dazu kommt, daß das Vermögen beim Übergange auf den Gatten und von diesem auf die Kinder einer doppelten Heranziehung zur Erbanfallsteuer unterliegt. Lediglich dann tritt sie nicht ein, wenn der überlebende Gatte innerhalb von 10 Jahren nach dem ersten Todesfall verstirbt; nur dann wird die vom Ehegatten für seinen Erwerb gezahlte Erbanfallsteuer auf die nach seinem Tode von den Kindern zu entrichtende voll angerechnet.

Für die Erben günstiger gestaltet sich die Berechnung der Steuer, falls der überlebende Ehegatte zum Vorerben und die Kinder zu Nacherben eingesetzt werden. Während der Vorerbe bei der Veranlagung zur Vermögenssteuer als Eigentümer des Nachlasses angesehen wird, ohne daß die Anwartschaftsrechte der Nacherben steuerlich berücksichtigt werden, gilt er für die Erbschaftssteuer lediglich als Nießbraucher.

Er braucht daher — auch bei befreiter Vorerbschaft wenigstens im Endergebnis — nur vom Kapitalwert der Nutzung Erbanfallsteuer zu zahlen.

Ohne unbillige Heranziehung zur Erbanfallsteuer wird das aus wirtschaftlichen Gründen geboten erscheinende Zusammenbleiben des ehelichen Vermögens bis zum Tode des Letzlebenden Gatten bei dem Güterstande der allgemeinen Gütergemeinschaft erreicht. Denn bei Eintritt der fortgesetzten Gütergemeinschaft behält der überlebende Ehegatte das nur wenig zugunsten der Abkömmlinge eingeschränkte Verfügungsrecht über die Gesamtmasse, wird aber zur Erbanfallsteuer gar nicht herangezogen, da er im Rechtsinne nichts erhält. Lediglich die Kinder werden nach ihrer Auseinandersetzungsquote zur Erbanfallsteuer veranlagt. Denn nach § 12 des Erbschaftssteuergesetzes ist der Anteil des verstorbenen Ehegatten am Gesamtgut Gegenstand der Nachlasssteuer in gleicher Weise wie wenn er zum Nachlaß gehörte, nach § 21 gilt dies entsprechend auch für die Erbanfallsteuer.

Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum Reichsstempelgesetz.*)

Vom Geheimen Rat Dr. Klotz, Reichsfinanzrat in München.

1. Totalisatorstempel: Billardwettspiele als öffentlich veranstalteten Rennen ähnliche Veranstaltungen im Sinne des § 35 RStempG. Besteuerung verbotener Geschäfte.**) I (Vorbescheid v. 28. April 1920 II A 74/20).

„In der angefochtenen Entscheidung ist festgestellt, daß der Beschwerdeführer in den Räumen des von ihm in Berlin betriebenen Cafés in der Zeit vom 17. Dezember 1918 bis 25. Juli 1919 Billardwettspiele mit Totalisatorbetrieb veranstaltet hat, ohne die dabei ausgegebenen Ausweise (Tickets) zu versteuern. Er ist deswegen nach Tzfr. 5 des RStempG. zu einer Reichsstempelabgabe von 569 152,30 M. herangezogen worden.

Die Rechtsbeschwerde bestreitet, daß die Veranstaltung dem § 35 des RStempG. zu unterstellen sei, wonach den Spieleinlagen Wetteneinsätze bei öffentlich veranstalteten Rennen oder ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen gleichstehen. Hierin irrt sie. Eine ähnliche Veranstaltung wie ein Rennen (Pferderennen, Radfahrrennen usw.) liegt vor. Bei Billardwettspielen messen sich Billardkünstler. Der Ausgang des Wettkampfes ist ähnlich wie bei Wettrennen von der Kraft, der Geschicklichkeit, der Umsicht und der Ausdauer der Teilnehmer abhängig. Die Billardwettspiele sind demnach Sportunternehmungen und gleichen hiermit den Rennen aller Art. Ob bei Billardwettspielen die Geschicklichkeit und Tüchtigkeit des einzelnen Teilnehmers vielleicht eine größere Rolle spielt als bei Wettrennen, insbesondere bei Pferderennen, kann dahingestellt bleiben. Ein etwaiger Unterschied in dieser Richtung könnte vielleicht von Bedeutung sein, wenn die Teilnehmer

des Billardspiels selbst (die Billardspieler) um Gewinn spielten und es sich um die etwaige Besteuerung dieses Spieles handelte. Gegenstand der Besteuerung sind aber nicht die Spiele der Billardkünstler, sondern die Wetten der den Billardwettspielen Zuschauenden. Diese Zuschauer stehen dem Ausgang des Billardwettspiels genau so fern und können ihn ebensowenig sicher bemessen wie die Zuschauer eines Pferderennens, wenn auch ihre Sachkunde und ihr Beurteilungsvermögen — ebenso wie dort — eine gewisse Rolle spielen mögen.

Auch die Öffentlichkeit der Veranstaltungen ist gegeben. Die Billardwettspiele fanden im Café des Beschwerdeführers, also einem dem Publikum frei zugänglichen Raume statt. Auf die Zahl der Zuschauer und Wettenden kommt es nicht an.“

Es folgen die in der Abhandlung S. 88 dieser Zeitschrift wiedergegebenen Ausführungen über die Besteuerung sittenwidriger Geschäfte.

II (Urteil v. 7. Juli 1920 II A 74/20.)

„Der Beschwerdeführer hat in der mündlichen Verhandlung zunächst die Auslegung von § 35 des RStempG. von 1913 dahin vertreten, daß unter den daselbst den öffentlich veranstalteten Rennen gleichgestellten „ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen“ nur solche rein sportlicher Art zu verstehen seien, bei denen die körperliche Gewandtheit in ihrer Einwirkung auf leblose Gegenstände oder Tiere betätigt werde, im Gegensatz zu Veranstaltungen, bei denen die geistige Tätigkeit allein, oder wenn schon in Verbindung mit körperlicher Gewandtheit und Geschicklichkeit so doch vorwiegend, die ausschlaggebende Rolle spiele. Als Beispiele der ersteren Art hat der Beschwerdeführer Automobilenrennen, als solche der letzteren Art das Schachspiel und das Kegelspiel angeführt und darauf hingewiesen, daß letzterem auch vom Reichsgericht (Entscheidungen in Strafsachen Bd. 40 S. 30) der Charakter des Glücksspiels abgesprochen worden sei. Der Senat kann dem nicht folgen. Für die Ähnlichkeit der im § 35 a. a. O. erwähnten Veranstaltungen mit den Rennen ist nicht maßgebend, daß der Ausgang der Veranstaltung (des Spiels) mehr oder weniger vom Zufall statt von persönlichen Eigenschaften der daran unmittelbar Beteiligten (der Spieler) abhängt, also für diese selbst ein Glücksspiel darstellt, sondern daß für die bei der Veranstaltung als Zuschauer und Wettende Anwesenden der Ausgang von vornherein nicht feststeht, vielmehr dergestalt ungewiß ist, daß sich unter ihnen über den Ausgang verschiedene Meinungen bilden und die Grundlage von Wetten abgeben können. Das ist der Fall beim Billardspiel. Die Leistungen der Spieler bei jeder einzelnen Partie werden beeinflusst neben der selbstverständlich im Vordergrund stehenden Geschicklichkeit der Spieler von deren Stimmung, Frische, schließlich auch von reinen Zufälligkeiten wie Beleuchtung, plötzliche Zwischenfälle u. dgl., kurzum von einer Reihe von Umständen, deren Wirkung die Zuschauer (die Wettenden) nicht bestimmen voraussehen können.

Der Senat hält weiter an seiner im Vorbescheide niedergelegten Auffassung fest, daß Rechtsvorgänge, an die das Gesetz eine Steuerpflicht knüpft, ohne Rücksicht auf die ihnen etwa wegen Sittenwidrigkeit innewohnende Nichtigkeit mindestens dann steuerpflichtig sind, wenn ihre Rechtswirkungen nicht rückgängig gemacht worden sind. Ergänzend ist nur zu bemerken, daß auch schon das Reichsgericht sich gerade bei Anwendung der Tarifnummer 5 des Reichsstempelgesetzes auf den gleichen Standpunkt gestellt hat in dem Urteil des VII. Zivilsenats vom 18. April 1905 (Entsch. Bd. 60 Seite 379 ff.), wo am Schlusse (S. 387) bemerkt ist: „Es ist . . . nicht abzusehen, weshalb ein schon veranstaltetes Spielunternehmen, wenn es gegen die guten Sitten verstößt, dadurch gegen andere Auspielungen begünstigt werden soll, daß es von der Besteuerung freibleibt“. Wenn der Beschwerdeführer anführt, bei der Tzfr. 5 sei nach § 34 und § 35 des Reichsstempelgesetzes nicht der einzelne Wettvertrag, sondern die Veranstaltung von Wetten Gegenstand der Besteuerung, so ist dem entgegenzuhalten, daß der Begriff der Veranstaltung bei Anwendung jener Steuervorschrift nur insofern von Bedeutung ist, als damit zum Ausdruck kommt, daß nicht ein vereinzelt Spiel oder eine vereinzelt Wette Gegenstand der Besteuerung ist, sondern Spiel- und Wettverträge, die in der Mehrzahl und im Zusammenhange miteinander einzugehen beabsichtigt wird. Nicht wird aber durch die Voraussetzung der Veranstaltung die Abgabe nach Tzfr. 5 eine Gewerbesteuer des Spielunternehmers; sie bleibt eine als Stempelsteuer ausgebaute Verkehrsteuer von den einzelnen Spiel- oder Wettverträgen.“

2. Versteuierung von Verträgen über die Auseinandersetzung der Gesellschafter einer zweigliedrigen offenen Handelsgesellschaft, wenn der eine das Geschäft unter Übernahme der Aktiven und Passiven gegen Zahlung einer Abfindung an den anderen übernimmt (RStempG. 1918 Tarifnummer 1 A e 2).

Zu dem nachstehend auszugsweise abgedruckten Urteile v. 25. Juni 1921 II A 36/20 hat der R.F.H. hierüber folgende die Materie im wesentlichen erschöpfenden Rechtsgrundsätze aufgestellt.

a) Die Versteuierung erfolgt nach Nr. 1 A e 2, wobei der das Geschäft übernehmende Gesellschafter als derjenige angesehen wird, dem Sachen und Rechte überlassen werden, der andere als für die überlassende Gesellschaft handelnd.

b) Wird für die Berechnung der Höhe des Stempels das Entgelt zum Ausgang genommen, das der ausscheidende das Geschäft überlassende Gesellschafter von dem anderen erhält, so ist damit der Schluß-

*) Zur Veröffentlichung in der amtlichen Sammlung bestimmt.

**) Vgl. die Abhandlung S. 88.

vorschrift in Spalte 4 (Kopfsteilsabzug) schon Rechnung getragen; es ist nicht zulässig, das Ergebnis um die Hälfte zu kürzen.

- c) Das Recht auf die Firma gehört zu den beweglichen Vermögensgegenständen.
- d) Die Übernahme der Schulden ist eine ausbedungene Leistung, und deshalb sind die Schulden bei der Berechnung des Gesamtentgelts in Ansatz zu bringen.
- e) Hypothekenschulden sind bei Berechnung des Gesamtentgelts wie andere Schulden anzusetzen.
- f) Die verschiedene Höhe der Anteile der Gesellschafter am Gesellschaftsvermögen darf bei Berechnung des Stempels nicht unberücksichtigt bleiben.
- g) Von dem Gesamtentgelte kommt das bare Geld in Abzug; es ist nicht als bewegliche Sache anzusehen.
- h) Sodann kommt der Wert der Forderungen in Abzug, der bei sicheren Forderungen dem Nennwert entspricht; der Stempel vom Werte der Forderungen wird durch das vereinbarte Entgelt nicht berührt.
- i) Inhaberpapiere sind den beweglichen Vermögensgegenständen zuzurechnen.
- k) Der nach Abzug des Barbetrags und der Forderungen verbleibende Rest des Gesamtentgelts wird auf Immobilien und Mobilien nach ihrem Werte verhältnismäßig verteilt, um das Entgelt für jede Gruppe zu erhalten.

3. Darlehnszusagen der Gesellschafter einer G. m. b. H. als besondere Leistung im Sinne der Tfr. 1 A b RStempG. (Urteil v. 9. Juni 1920 II A 374/89).

Die beschwerdeführende Gesellschaft G. m. b. H. wurde mit einem Stammkapital von 20 000 M. errichtet. Nach § 9 des Gesellschaftsvertrags haben sich die Gesellschafter verpflichtet, der Gesellschaft zu deren Geschäftsbetriebe bare Darlehen zu gewähren, und zwar der Gesellschafter K. in Höhe von 15 000 M., Frau D. in Höhe von 250 000 M. Die Darlehen sind den Darlehnsgebern von der Gesellschaft mit 6 v. H. zu verzinsen. Außerdem erhalten die Darlehnsgeber als Vergütung für die Gewährung der Darlehen eine Gewinnbeteiligung von 25 v. H. des Reingewinns. Gesellschafter wie Darlehnsgeber sind berechtigt, die Darlehen jederzeit mit sechsmonatlicher Frist zu kündigen.

Einpruchsbescheid und Beschwerdebescheid haben die Verpflichtung zur Darlehnsgewährung als eine von den Gesellschaftern außer der Leistung von Stammeinlagen übernommene Leistung im Sinne der Berechnungsvorschrift zu Tfr. 1 A b des Reichsstempelgesetzes vom 26. Juli 1918 angesehen und demnach die Berechnung eines fünfprozentigen Stempels von einem Betrage 285 000 M. (20 000 M. + 265 000 M.) für gerechtfertigt erklärt.

Die dagegen eingelegte Rechtsbeschwerde ist als unbegründet zurückgewiesen worden: „Gegenstand der Besteuerung nach Tfr. 1 A b bildet die Beurkundung von Gesellschaftsverträgen, die die Errichtung von Gesellschaften m. b. H. betreffen. Die außer der Leistung von Stammeinlagen übernommenen Leistungen müssen also Bestandteil des Gesellschaftsbetrags, nicht nur gelegentlich der Errichtung der Gesellschaft und unabhängig von den Gesellschaftspflichten übernommene Verbindlichkeiten sein. Inhalt einer solchen Leistung kann jede Verpflichtung sein, die Gegenstand eines Schuldverhältnisses sein kann, also auch die Verpflichtung zur Gewährung von Darlehen, wofür es sich nur um eine gegenseitige Verpflichtung der Gesellschafter handelt, die Erreichung des gemeinschaftlichen Zwecks auf diese Weise zu fördern. Damit ist nicht ausgeschlossen, daß ein Gesellschafter nicht auch außerhalb des Gesellschaftsverhältnisses der Gesellschaft Darlehen gewähren könne, und dann der Gesellschaft nur als Gesellschaftsmitglied, nicht als Gesellschafter gegenübersteht. Darin, daß die Vorinstanzen das Vorliegen dieses letzteren Falles verneint haben, kann ein Rechtsirrtum nicht erblickt werden. Wenn sich die Gesellschafter neben der Leistung eines geringfügigen Stammkapitals von vornherein zur Gewährung von Darlehen in so beträchtlicher Höhe „zum Geschäftsbetriebe“ verpflichten, muß angenommen werden, daß der Betrieb des nach § 1 des Vertrags in Fabrikation von Metallwaren aller Art und im Handel mit solchen bestehenden Geschäfts auf der Grundlage dieser Kapitalvereinigung erfolgen sollte. Dafür spricht auch der Umstand, daß den Gesellschaftern neben der festen Verzinsung der Darlehen für deren Gewährung eine Beteiligung am Gewinne zu gewähren ist, wenn die Beteiligung am Gewinn auch im übrigen nicht ohne weiteres die Annahme eines außergesellschaftlichen Darlehnsgeschäfts ausschließen würde.“

4. Begriff der Grundstücksverwertungsgesellschaft nach Tfr. 1 A b RStempG. (Urteil v. 9. Juni 1920 II A 147/20.)

Nach der Urkunde vom 27. Mai 1919 über die Errichtung der „Sch...“-strafe 3 Gesellschaft m. b. H. ist Gegenstand des Unternehmens dieser Gesellschaft der Erwerb des in der Firma genannten Grundstücks in der bevorstehenden Zwangsversteigerung sowie die Verwaltung und Veräußerung dieses Grundstücks. Die Beschwerdeführerin als Hauptgesellschafterin hat eingangs der Urkunde dazu die Erklärung abgegeben, daß sie auf dem Grundstück eine Hypothek von 40 000 M. habe und durch die Beteiligung an der Gesellschaft

die Liquidation ihrer eigenen Gesellschaft gefördert werden solle. Die Versteuerung der Urkunde ist nach Nr. 1 A b („Erhöhung“) StempG. vom 26. Juli 1918 nach dem Satz von 7 v. H. erfolgt.

Hiergegen wendet sich die Rechtsbeschwerde mit der Begründung, daß es sich bei Errichtung der Gesellschaft nur um die Rettung der erwähnten Hypothek von 40 000 M. gehandelt, der Gesellschaft aber ein Handel mit Grundstücken ferngelegen habe. Die Rechtsbeschwerde ist zurückgewiesen worden.

„Das Reichsgericht hat in einem Urteil vom 10. Dezember 1918 (Entsch., Bd. 94, S. 259) die Anwendbarkeit des erhöhten Steuersatzes in einem Falle verneint, in dem einer Gesellschaft m. b. H. zum Ankauf zweier Grundstücke und zum Abbau dieser Grundstücke auf Kaolin und der Verwertung des Kaolins und der Nebenprodukte sowie zum Erwerb weiterer Grundstücke zu dem gleichen Zwecke errichtet war. Es ist zu dem Ergebnis gekommen, daß der Gesetzgeber unter Grundstücksverwertungsgesellschaften solche Gesellschaften hat verstanden wissen wollen, deren Betrieb dahin gerichtet ist, durch handelsmäßige Veräußerung von Grundstücken oder durch ihr wirtschaftlich gleichstehende Geschäfte einen Gewinn zu erzielen, und hat angenommen, daß eine Grundstücksverwertung, d. i. die Erzeugung des Grundstücks selbst durch seinen Wert, dann nicht „betrieben“ werde, wenn durch den Geschäftsbetrieb der Gesellschaft die Grundstücke lediglich ihrer Verwendung zu ihrer natürlichen Bestimmung zugeführt würden, dem Menschen als Mittel zur Erzeugung von Werten und als Quelle solcher Werte zu dienen.“

Man wird der letzteren Ausführung in Anwendung auf den vom Reichsgericht entschiedenen Fall durchaus beipflichten können, ohne soweit zu gehen, nur solche Gesellschaften dem erhöhten Stempel zu unterstellen, deren dauernder geschäftlicher Betrieb auf den Handel mit Grundstücken gerichtet ist. Hätte der Gesetzgeber dies gewollt, so hätte es der Ausnahme zugunsten der Handwerkerbaugesellschaften nicht erst bedurft.

Im vorliegenden Falle war der Zweck der Gesellschaft jedenfalls die Verwertung des Grundstücks durch Veräußerung zu einer Zeit und unter Umständen, die die Beschwerdeführerin vor Schaden schützte und ihr die Liquidation der eigenen Gesellschaft erleichterte. Gerade der letztere in der Gesellschaftsvertragsurkunde betonte Zweck schließt die Möglichkeit selbst einer spekulativen Verwertung des Grundstücks nicht aus. Der Betrieb der Grundstücksverwertung bestand also jedenfalls darin, das Grundstück selbst, wie das Reichsgericht sagt, durch seinen Wert zu ersetzen, und damit erscheint die Anwendung der Erhöhungsvorschrift gegeben.

Daß die Gesellschaft nach Inhalt ihrer Satzung ihren Betrieb nur auf Erwerb, Verwaltung und Veräußerung eines einzigen Grundstücks abgestellt hat, kann im Sinne des Gesetzes keinen Unterschied begründen, da die Grundstückspekulation, die durch die Vorschrift in jedem Falle hat getroffen werden sollen, sich auch in der Verwertung eines einzigen Grundstücks auswirken kann. (Ebenso Greiff, Kommentar zum Reichsstempelgesetz, 2. Aufl., S. 398, Anm. 15 und Kloß in Stenglein, Kommentar zu den Strafrechtlichen Nebengesetzen, Ergänzungsband S. 196, Anm. 22. Daß die Tarifstelle die Mehrzahl „Grundstücke“ gebraucht, kann schon deshalb gegen eine solche Auslegung nichts beweisen, weil auch vorher die Mehrzahl „Gesellschaften“ gebraucht worden ist.“

5. Stempelpflichtige Zwischenscheine im Sinne von Tfr. 2 Zusatz 2 RStempG. 1918. (Urteil v. 9. Juli 1920 II A 32/20.)

Die D. Bank hat im Juli 1919 unversteuerte Zwischenscheine über an Order lautende Teilschuldverschreibungen der Gesellschaft im Gesamtbetrag von 41 500 000 M. ausgegeben. Die Zwischenscheine enthalten links oben die Angabe „4 ½ % April—Oktober“ und rechts oben den Vermerk „Mark . . .“. Außerdem heißt es nach Angabe der Ritera und der Nummer wörtlich:

„Zwischenschein über eine Teilschuldverschreibung von . . . Mark der 4 ½ % Mark 41 500 000-Anleihe von 1919 der Gesellschaft.“

Gegen Rückgabe dieses Scheines erhält nach Fertigstellung der Inhaber eine an Order lautende Teilschuldverschreibung über . . . Mark“. Es folgen dann Angaben über Verzinsung, Rückzahlung und Sicherstellung der Anleihe.

Die Zwischenscheine wurden für reichsstempelpflichtig erklärt.

Der deswegen erhobenen Rechtsbeschwerde mußte der Erfolg versagt werden.

„Die Rechtsbeschwerde will unter Berufung auf den Charakter des Stempels der Tfr. 2 als eines Urkundenstempels aus dem Inhalt des Zwischenscheins, der keine Beurkundung einer Einzahlung enthalte, folgern, daß der Zusatz 2 hier unanwendbar ist.“

Dies ist verfehlt.

Daß die Einzahlung in den Zwischenscheinen nicht ausdrücklich bescheinigt worden ist, hindert die Anwendung der Tarifvorschrift nicht; es muß vielmehr genügen, wenn sich aus dem gesamten Inhalt des Zwischenscheins klar ergibt, daß die Einzahlung tatsächlich erfolgt ist. Dies ist hier zweifellos der Fall. Die Zwischenscheine enthalten die oben wiedergegebenen Vermerke und Angaben und bezeichnen sich als Zwischenscheine über eine Teilschuldverschreibung von einer bestimmten Höhe, die den Inhaber gegen Rückgabe des Scheines ermächtigen, nach Fertigstellung der endgültigen Wertpapiere eine an Order lautende Teilschuldverschreibung über den entsprechenden Betrag zu fordern. Hiermit ist klar

erkennbar zum Ausdruck gekommen, daß die Beträge, über die die Zwischenscheine lauten, voll eingezahlt worden sind.

Auch nach der Auffassung des Verkehres stellen sich Zwischenscheine mit dem hier fraglichen Inhalt als Zwischenscheine über Einzahlungen dar."

6. Vorauszahlungsprämien sind nicht reichsstempelpflichtig; Rr. 12) RStmpG. (Urteil v. 25. Juni 1920 II A 52/20.)

Es handelt sich um die Rechtsnatur der sogenannten Vorauszahlungsprämien, das sind Vergütungen des Versicherungsnehmers dafür, daß ihm vom Versicherer vor Eintritt des Versicherungsfalles Vorauszahlungen auf die Versicherungssumme gewährt werden. Die Vorinstanzen haben die Vorauszahlungsprämien, gestützt auf eine Entscheidung des Reichsgerichts vom 9. Januar 1917 (Entsch. Bd. 89 S. 305 ff.), als die Zahlung des Entgelts für die Übernahme einer Versicherung nach Rr. 12 RStmpG. vom 3. Juni 1913 für stempelpflichtig erklärt. Die Beschwerdeführerin beantragt mit der Rechtsbeschwerde Freistellung der Vorauszahlungsprämien vom Versicherungsstempel.

Die Rechtsbeschwerde ist für begründet erachtet worden.

„Gegenstand der Steuerpflicht nach Rr. 12 ist die Beurkundung über die Zahlung des Entgelts für die Übernahme einer Versicherung. Die Versicherung ist, worin immer man im übrigen ihren rechtlichen Inhalt sehen mag, ein gewagtes Geschäft, das die Leistungspflicht des Versicherers auf ein für ihn ungewisses und daher für ihn unter Umständen ungünstiges Ereignis abstellt. Entgelt für die Übernahme einer Versicherung kann daher die Vorauszahlungsprämie nicht sein, wenn sie nicht das Entgelt für die Übernahme eines Risikos durch den Versicherer ist.

Von einem solchen Risiko kann bei der Gewährung einer Vorauszahlung nicht die Rede sein. Denn die Vorauszahlungen werden nur gewährt bei Lebensversicherungen auf den Todesfall, also bei Versicherungen, bei denen der Eintritt der Leistungspflicht des Versicherers gewiß und nur der Zeitpunkt des Eintritts der Leistungspflicht ungewiß ist; und zwar tritt die Gewährung einer Vorauszahlung nur ein nach Zahlung von mindestens zwei Jahresprämien und nur bis zur Höhe des sogenannten Rückkaufwerts der Versicherung. Die Vorauszahlungen bleiben immer zurück hinter dem Betrage, der aus den Prämien des Versicherungsnehmers für die Zahlung der Versicherungssumme als Reserve angesammelt ist. Mit den Vorauszahlungen verringern sich nach den Versicherungsbedingungen alle Verpflichtungen der Gesellschaft um den im voraus gezahlten Betrag. Die Vorauszahlung stellt sich danach dar als ein dem Versicherungsnehmer gewährter Vorchuß auf die Minderleistung des Versicherers, der für diesen Vorchuß durch sein Recht der Aufrechnung bei Eintritt des Versicherungsfalles gesichert ist. Wenn es sich hiernach auch nicht um ein Darlehnsgeschäft handelt, weil für den Versicherungsnehmer nur ein Recht, nicht eine Pflicht zur Zurückzahlung des vorausgezahlten Betrags (§ 607 BGB.) besteht, so rechtfertigt die Tatsache, daß kein Darlehnsvertrag vorliegt, noch nicht die Annahme, daß das Vorchußgeschäft nun überhaupt kein selbständiges Geschäft, sondern ein Teil des Versicherungsvertrags sei. Das Risiko des Versicherers aus dem Lebensversicherungsvertrage liegt, wie dargelegt, außerhalb des Betrags der Vorauszahlung, und die Risikoprämie wird daher von dieser auch in keiner Weise berührt.

Die Vorauszahlung verpflichtet den Versicherungsnehmer allerdings zur Zahlung eines Entgelts, und es brüht § 6 Abs. 2 der Versicherungsbedingungen das so aus, daß von dem Tage ab, an dem die Vorauszahlung geleistet wird, sich die für die Versicherung zu zahlende laufende Prämie um soviel Prozent des im voraus gezahlten Betrags erhöht, als der Geschäftsplan der Gesellschaft bestimmt. Aber, worauf das Reichsgericht auch schon selbst hinweist, macht die Bezeichnung als Prämie dieses Entgelt nicht zur Prämie. Dies geht schon daraus hervor, daß die Prämie für die Vorauszahlung nicht wie die Versicherungsprämie am Gewinne beteiligt ist, daß die Verpflichtung zu ihrer Zahlung nicht schon mit der Eingehung der Versicherung, sondern erst mit dem Zeitpunkt eintritt, in dem von der Vergünstigung der Vorauszahlung Gebrauch gemacht wird, und daß sie wegfällt, wenn die Vorauszahlung wieder eingezahlt oder bei einer Kündigung der Gesellschaft getürzt wird."

Vollzugsanweisung, Vollzugsverordnung und Richtlinien zum Reichsnotopfer.

Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Das Gesetz über das Reichsnotopfer vom 31. 12. 1919 ist durch „Ausführungsbestimmungen“ vom 16. 5. 1920 ergänzt worden. Eine Inhaltsübersicht ist den Lesern der D. Steuerz. bereits in der Juni-Nummer S. 57 ff. geboten worden. Neben den Ausführungsbestimmungen sind nun außerdem noch vom Reichsfinanzministerium eine „Vollzugsanweisung“, ferner eine „Vollzugsverordnung“ erlassen worden und „Richtlinien“ stehen noch bevor. Im einzelnen sei bemerkt:

I.

Die **Vollzugsanweisung** richtet sich im wesentlichen an die Finanzämter und regelt die Veranlagung und Erhebung der Steuer. Nur wenige Bestimmungen interessieren den Steuerzahler unmittelbar: Ergibt sich bei der Prüfung der Steuererklärung, daß das Formular nicht in zureichendem Maße ausgefüllt ist, so kann das Finanzamt ein genaueres Formular dem Steuerpflichtigen zur Ausfüllung übersenden. Dieses Formular lehnt sich im wesentlichen an dasjenige Formular an, das die Verordnung über die Aufstellung von Vermögensverzeichnissen vom 13. 1. 1919, deren Ausführung seinerzeit unterblieb, vorsah. Das Finanzamt darf sich aber die Sache nicht bequem machen und nun in großem Umfange einfach diese Formulare heraussenden (Art. 15), sondern es darf hierzu nur dann schreiten, wenn die Einzelangabe durch bestimmte Fragen an den Steuerpflichtigen nicht erreicht werden kann. — Schulden von 3000 M und darüber werden aus der Steuererklärung des Schuldners vom Finanzamt zu den Akten des Gläubigers mitgeteilt (Art. 16). — Die Veranlagung ist so zu beschleunigen, daß der Steuerbescheid bis zum 1. Dezember 1920 zugestellt ist und die erste Zahlung dann noch im Monat Dezember zu erfolgen hat (Art. 17). Ob diese Frist eingehalten werden kann, nachdem die Frist für die Steuererklärung bis zum 30. September 1920 verlängert worden ist, erscheint zweifelhaft. — Erlaß- und Stundungsanträge sollen in der Regel erst nach Rechtskraft der Veranlagung erledigt werden (Art. 26). — Eine Fristverlängerung für die Steuererklärung soll grundsätzlich nicht deshalb gewährt werden, weil der Pflichtige die abzugsfähigen Steuern oder die Steuerkurse oder eine auf Grund des Friedensvertrages zu gewährende Entschädigung (Ausgleichsbesteuerungsgesetz) noch nicht ziffermäßig angeben kann (Art. 10).

II.

Die **Vollzugsverordnung** ist von außerordentlicher Bedeutung für den Steuerzahler. Sie enthält in 13 Artikeln materielle Auslegungsgrundsätze zum Gesetz. Diese Grundsätze sind selbstverständlich für die Finanzgerichte nicht bindend, beanspruchen aber gleichwohl die Beachtung des Steuerzahlers. Aus dem Inhalt sei erwähnt:

Die **Aussteuer** einer Tochter wird nicht dem Vermögen des Schenkers zurückgerechnet. Dasselbe gilt auch in der Regel von der **Ausstattung**, da diese unter den § 14 Nr. 5 des Gesetzes fällt (Art. E), eine Ansicht, die in der Literatur auch bislang bereits durchweg vertreten, indes von manchen Finanzämtern und auch im Steuerklärungsformular abweichend behandelt wurde.

Die Begriffe der „**Vorräte**“ und des steuerfreien „**Hausrates**“ werden in Art. C und D definiert. In Art. A werden die die Steuerfreiheit genießenden „**wirtschaftlichen Verbände**“ sowie „**gemeinnützigen**“ Unternehmen näher beschrieben. Bei letzteren darf die Mildtätigkeit sich nicht nur auf eine Familie oder einen Familienverband erstrecken. Wirtschaftliche Verbände, die nicht die Absicht der Gewinnerzielung haben, wie z. B. Industrieverbände, Organisationen der Landwirte und Handwerker, Hausbesitzervereine, Gewerkschaften usw. bleiben steuerfrei.

Von dem steuerpflichtigen Vermögen der Gesellschaften ist auch die aus dem letzten Geschäftsjahr an die Aktionäre (Gesellschafter) zur Verteilung kommende, aber noch nicht ausgeschüttete **Dividende** abzugsfähig. Diese auch bislang bereits von der Literatur behaftete Streitfrage*) wird nunmehr durch Art. G klargestellt. **Gewinnvortrag** und sonstige **Rücklagen** sind nicht abzugsfähig (Art. G).

Hinsichtlich des **Grundvermögens** bestimmt bekanntlich der § 18 des Gesetzes, daß hier als Ertragswert das zwanzigfache des Jahresreinertrages angesehen werden kann. Veräußert aber der Pflichtige ein derartig veranlagtes Grundstück vor dem

*) Vgl. Koppe-Barnhagen, Reichsnotopfer, § 17, Anm. 4.

1. 1. 1930 und ist der Verkaufspreis um $\frac{1}{3}$ höher, so erfolgt Neuveranlagung. Hier bestimmt Art. II ergänzend, daß eine Neuveranlagung auch dann erfolgt, falls nur ein Teil des Grundstückes verkauft wird und der Verkaufspreis der verkauften Teile und der Ertragswert des unverkauften Teiles zusammen um ein Viertel höher sind, als der veranlagte Gesamtwert.

Nach § 20 des Gesetzes ist ausländisches Grund- und Betriebsvermögen in ausländischer Währung zu schätzen, jedoch auf Antrag des Pflichtigen nach dem Vorkriegskurse umzurechnen, falls es sich um alten Besitz handelt. Die maßgebenden Vorkriegskurse teilt Art. I nunmehr mit.

Im Falle der Gefährdung des eigenen Lebensunterhaltes gewährt § 27 des Gesetzes zinslose Stundung oder gar Erlass. Eine solche Gefährdung liegt nicht nur vor, wenn der eigene Lebensunterhalt, sondern auch, wenn der der Angehörigen durch die Verzinsung und Einziehung der Steuer gefährdet wird (Art. K).

Vorauszahlungen auf das Reichsnotopfer wurden bekanntlich bis zum 30. 7. mit 8% und von da ab bis zum 31. 12. 1920 mit 4% vergütet. Die Vorauszahlung muß aber in bar erfolgen. Hingabe — auch selbst gezeichneter — Kriegsanleihe stellt keine Barzahlung dar und verschafft daher auch nicht den Zinsgenuß (Art. M). Derartige Kriegsanleihen werden mit Zinslauf vom 1. 1. 1920 zum Nennwert, falls sie selbst gezeichnet sind, sonst zum Kurswert in Zahlung genommen (vgl. § 43 d. Ges. und den Aufsatz von Erler S. 115 dieser Nummer).

III.

Für die Aufstellung der Steuererklärung zum Reichsnotopfer ist in weitem Umfang die Bewertung von Vermögensgegenständen notwendig, die unter den jetzigen Verhältnissen besonderen Schwierigkeiten begegnet.*) Dies gilt in erster Linie für die Bewertung von Grundbesitz und Betriebsvermögen. Um den Steuerpflichtigen wie den Veranlagungsbehörden Anhaltspunkte für eine sachgemäße Bewertung dieser Vermögensgegenstände zu geben, wird zurzeit im Reichsfinanzministerium der Erlaß von Richtlinien vorbereitet. Die Veröffentlichung soll so rechtzeitig erfolgen, daß sie noch bei Aufstellung der Steuererklärung innerhalb der vorgesehenen Frist berücksichtigt werden können.

Die Organisation der Landesfinanzämter.

Im Amtsblatt der Reichsfinanzverwaltung wird die vorläufige Geschäftsordnung für die Landesfinanzämter bekanntgegeben. Es bestehen im Reiche jetzt 26 Landesfinanzämter, die im Laufe des letzten halben Jahres mehr und mehr ausgebaut worden sind und heute überall in vollem Umfange arbeiten. Sie verwalten als Oberbehörden der Reichsfinanzverwaltung alle Steuern im Sinne des § 1 der Reichsabgabenordnung. Ihnen liegt ferner die Mitwirkung bei der Ausführung des Gesetzes über das Brautweinmonopol und die Ausführung des Süßstoffgesetzes ob. Unter den Landesfinanzämtern stehen für die Verwaltung der Besitz- und Verkehrssteuern Finanzämter mit ihren Hilfsstellen, auf dem Gebiete der Zoll- und Verbrauchssteuerverwaltung die bisherigen Hauptzollämter mit ihren Unterstellen (Zollämter usw.).

An der Spitze jedes Landesfinanzamtes steht als alleiniger verantwortlicher Leiter der Präsident. Ihm untergeordnet sind die Leiter der einzelnen Abteilungen, die die Amtsbezeichnung „Abteilungspräsident“ führen und den Präsidenten des Landesfinanzamtes in der Leitung ihrer Abteilung vertreten. In der Regel bestehen folgende 3 Abteilungen: I. Abteilung für Besitz- und Verkehrssteuern, umfassend die Steuern von Einkommen und Besitz, Erbschafts-, Umsatz-, Grunderwerb- und Verkehrssteuern, II. Abteilung für Zölle und Verbrauchssteuern, III. Abteilung

*) Vgl. Gaußmann in der Mai- und Juninummer der Deutschen Steuer-Ztg.

für Reichsvermögensverwaltung. Bei den Landesfinanzämtern Groß-Berlin, Köln, Münster und Breslau ist eine besondere Abteilung für Verkehrssteuern gebildet worden. Bemerkenswert ist die Angliederung der dem Reichsschatzminister unterstehenden Reichsvermögensverwaltung, wodurch für den Präsidenten ein doppeltes Unterordnungsverhältnis gegeben ist. Er untersteht dem Reichsminister der Finanzen als seinem nächsten Dienstvorgesetzten, ist jedoch gehalten, den Anweisungen des Reichsschatzministers bezüglich des sachlichen und persönlichen Geschäftsbereichs der Reichsvermögensverwaltung zu entsprechen.

Den Landesfinanzämtern sind Finanzgerichte angegliedert. Bei den Finanzgerichten werden Kammern gebildet, die in der Besetzung von 5 Mitgliedern, darunter 3 ehrenamtlichen, entscheiden. Über die Einrichtung der Finanzgerichte ergeht noch besondere Regelung. Für die Öffentlichkeit hat die Bestimmung über die prozessrechtliche Vertretung besonderes Interesse. Die Geschäftsordnung bestimmt darüber in ihrem § 7 Ziffer 9: „Zur Vertretung des Reichsfiskus bei allen Rechtshandlungen und allen Rechtsstreitigkeiten vor Gerichten und anderen Behörden sowie im schiedsgerichtlichen Verfahren ist der Präsident des Landesfinanzamtes für den Geschäftsbereich seiner Verwaltung berufen.“

Neue Steuerquellen der Gemeinden.

Von R. Künkele,
Vorsteher des Steueramtes der Stadt Greifswald.

Mit dem 1. April 1920 ist eine grundlegende Änderung in dem Steuersystem der Gemeinden eingetreten.

Die Gemeindeeinkommensteuer, die Hauptsteuerquelle, ist den Gemeinden genommen. Zwar ist durch die Verordnung vom 28. Mai 1920 über die Besteuerung des reichssteuerfreien Einkommens durch die Gemeinden auf Grund des § 44 Abs. 3 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 bestimmt worden, daß für das Steuerjahr 1920 die Besteuerung der von der Einkommensteuer nicht erfaßten Einkommensteile gemäß § 30, 31 des Landessteuergesetzes vom 30. März 1920 zulässig ist, wenn die Beschlüsse der Gemeinden den Finanzämtern spätestens bis zum Ende des Kalenderjahres 1920 mitgeteilt werden. Im Abs. 2 dieser Verordnung ist aber vorgesehen, daß die Gemeindeeinkommensteuer nur von der Hälfte der steuerfreien Einkommensteile erhoben wird und daß Steuerpflichtige mit kleinen Gesamteinkommen von der Besteuerung ausgenommen, Personen dagegen, denen keine Unterhaltspflicht obliegt, voll zur Besteuerung herangezogen werden können.

Die Veranlagung der Gemeindesteuer wird durch das Finanzamt vorgenommen, kann aber nach § 58 des Reichseinkommensteuergesetzes nicht vor der endgültigen Veranlagung der Reichseinkommensteuer für das Rechnungsjahr 1920, also erst nach Ablauf des Kalenderjahres 1920 erfolgen.

Wenngleich nach § 55 des Landessteuergesetzes die Länder verpflichtet sind, bis 1. April 1921 für einen Lastenausgleich unter den Gemeinden, insbesondere auf dem Gebiete der Armen-, Schul- und Polizeilasten zu sorgen, wenngleich nach §§ 42, 44 des gen. Gesetzes die Gemeinden an den Steuerbeiträgen des Reiches nach dem örtlichen Aufkommen beteiligt werden, so ist die Finanznot der Gemeinden damit keineswegs beseitigt, im Gegenteil, die Finanzsorgen der Gemeinden sind größer, denn je.

Nach Ausführungen des Reichsfinanzministers steht es den Gemeinden frei, neue Steuerquellen zu erschließen, sie dürfen aber mit den Interessen der Reichsfinanzen nicht im Widerspruch stehen.

Die Hundesteuer, die Schankkonzessionssteuer und die Luftbarkeitssteuer bleiben nach wie vor zulässig, im § 12 des Landessteuergesetzes ist den Gemeinden sogar die Verpflichtung auferlegt, eine Vergünstigungssteuer zu erheben, falls nicht der Gemeindeverband oder das Land, denen die Gemeinde angehört, eine solche Steuer einführt.

Als neue Steuerarten für die Gemeinden dürften u. a. in Frage kommen:

1. Fremdensteuer (Gasthaussteuer),
2. Wohnungsaufwandsteuer,
3. Klavier- und Grammophonsteuer,
4. Jagdwaffensteuer,
5. Automobilsteuer,
6. Besteuerung des Haltens von Dienerschaft.

Die Einführung der unter Nr. 1 bis 4 benannten Steuerarten ist in Greifswald beschlossen; die Steuerordnungen sind der Aufsichtsbehörde zur Genehmigung vorgelegt worden.

Daß die Einführung der genannten Steuern rechtlich zulässig ist, unterliegt keinem Zweifel, jedoch ist in Preußen bisher die Genehmigung versagt worden, weil nach den Ministerialerlassen Luxussteuern auf das Halten von Klavieren, Automobilen, Schußwaffen usw. als zur Genehmigung ungeeignet erklärt worden sind.

Der Städtetag hat vor kurzem den Antrag gestellt, die hinsichtlich verschiedener Steuern grundsätzlich ausgesprochene Genehmigungsvorsagung fallen zu lassen und den Städten innerhalb der gesetzlichen Schranken die zum Ausbau des Gemeindeabgabenteils unbedingt notwendige Bewegungsfreiheit zu gewähren.

Es ist damit zu rechnen, daß dem Antrage des Städtetages stattgegeben werden wird und somit den Gemeinden die Türen zur Einführung neuer Steuerarten geöffnet werden.

Von den von mir benannten Steuerarten erscheint die Wohnungsaufwandsteuer und die Klavier- und Grammophonsteuer die ertragreichste zu sein.

Der Abzug der Steuern vom Vermögen für das Reichsnotopfer.

Von Steuersekretär a. D. Rechnungsrat Riedel, Magdeburg.

Nach der Steuererklärung zum Reichsnotopfer sind Schulden und Lasten an zwei Stellen zu berücksichtigen, und zwar unter Ifd. Nr. 12 und 16. Unter Nr. 1 bis 4 ist das Grundvermögen anzugeben, unter Nr. 5 bis 12 das Kapitalvermögen und unter Nr. 13 bis 16 das Betriebskapital. In der Anleitung zur Ausfüllung der Steuererklärung (Anlage zu Muster 8) heißt es:

„Zu Nr. 14 bis 16. Für die Bewertung von Vermögen, das einem Unternehmen gewidmet ist, ist nicht der Bilanzwert, sondern der gemeine Wert maßgebend.

Schulden und Lasten: hierunter sind anzugeben:“

und nun werden u. a. angeführt die außerordentliche Kriegsabgabe für 1918, die für 1919, die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs (1. 1. 1914 bis 30. 6. 1919) sowie die laufenden Steuern für das Rechnungsjahr 1919 — soweit alle diese Abgaben und Steuern am 31. 12. 1919 noch nicht bezahlt waren.

Hiernach muß man annehmen, daß man alle diese Kriegsabgaben und Steuern von der Summe der unter Nr. 13 bis 16 zu verzeichnenden Betriebskapitalien absetzen soll. Dann würden diese Kriegsabgaben und Steuern aber ebenfalls, wie die Betriebskapitalien, nur mit 80% berücksichtigt.

Erst im zweitfolgenden Absatz heißt es:

„Diese Schulden sind, soweit sie in wirtschaftlicher Beziehung zu dem unter Nr. 13 bis 16 der Steuererklärung angegebenen Vermögen stehen (Betriebschulden) nur hinter Nr. 16, im übrigen hinter Nr. 12 einzustellen.“

Der Steuerpflichtige wird nun aber vielfach immer noch nicht wissen, ob er die bez. Kriegsabgaben und Steuern unter Nr. 16 oder unter Nr. 12 absetzen soll. Er kommt um so weniger darauf, sie unter Nr. 12 zu verzeichnen, wenn er unter Nr. 1 bis 12 überhaupt keine Vermögensbeträge, von denen er sie absetzen könnte, aufgeführt hat, wenn sein Vermögen also lediglich aus Betriebskapital besteht. Aber auch in diesem Falle muß er die bez. Kriegsabgaben und Steuern unter Nr. 12 verzeichnen und zweckmäßig das Wort „bleiben“ durchstreichen und unter dem Betrage das Wort „Abzug!“ schreiben.

Diese Kriegsabgaben und Steuern sind persönliche Steuern und haben mit dem Betriebskapital direkt nichts zu tun; auch aus dem Aufbau des Gesetzes über das Reichsnotopfer geht zweifellos hervor, daß diese Abzüge voll und nicht zu 80% zu berücksichtigen sind.

Welche Bedeutung die Gruppierung hat, dafür folgende Beispiele:

1. Es ist zu rechnen:

Grund- und Kapitalvermögen (Nr. 1 bis 12)	500 000 M
ab unter Nr. 12 Kriegsabgaben und Steuern	300 000 M
	200 000 M
Betriebsvermögen (Nr. 14) 320 000 M, davon 80%	256 000 M
steuerpflichtiges Vermögen	456 000 M

es darf nicht gerechnet werden:

Grund- und Kapitalvermögen	500 000 M
Betriebsvermögen (Nr. 14)	320 000 M
ab unter Nr. 16 Kriegsabgaben und Steuern	300 000 M
	20 000 M

hiervon 80%	16 000 M
steuerpflichtiges Vermögen	516 000 M

In diesem Falle würden 60 000 M Vermögen mit entl. 15 000 M Abgabe zu viel versteuert.

2. Falls nur Betriebskapital vorhanden ist, ist zu rechnen:

Nr. 12 a) Kriegsabgaben u. Steuern	60 000 M
b) Privatausgaben	—
	= 60 000 M
	Abzug!

Nr. 14. Betriebskapital	200 000 M
hiervon 80%	160 000 M
steuerpflichtiges Vermögen	100 000 M

es darf nicht gerechnet werden:

Nr. 14. Betriebskapital	200 000 M
unter Nr. 16. Kriegsabgaben und Steuern	60 000 M
	140 000 M

hiervon 80%	112 000 M
-------------	-----------

Es wäre richtiger gewesen, wenn in dem Steuererklärungsvordruck die Schulden — zu denen die am 31. 12. 1919 noch nicht bezahlten Kriegsabgaben und Steuern gehören — lediglich von dem Endvermögen abzusetzen waren,

im Beispiel 1:

Grund- und Kapitalvermögen	500 000 M
Betriebskapital 320 000 M, hiervon 80%	256 000 M
	756 000 M
ab Schulden	300 000 M
	456 000 M

im Beispiel 2:

Betriebskapital	200 000 M
hiervon 80%	160 000 M
ab Schulden	60 000 M
	100 000 M

Die Schulden-Abgabe unter Nr. 16 ist überhaupt überflüssig, da die gewerblichen Schulden in der Bilanz mit enthalten sind und sonach gesondert überhaupt nicht zum Vorschein kommen.

Die Berechnung der Körperschaftssteuer der Erwerbsgesellschaften.

Von Dr. jur. Karl Müller, Hannover.

Das Schrifttum hat zu der Frage der Berechnung des Zuschlages, der bei den Erwerbsgesellschaften zu der Mindeststeuer von 10 v. H. ihres gesamten steuerbaren Einkommens hinzutritt, bereits wiederholt, wenn auch nicht ganz einheitlich, Stellung genommen. Im Gegensatz zu Rosendorff (D. St.-Ztg. Mai

1920, S. 43), der sich in seiner Besprechung des Körperschaftsteuergesetzes (RStG.) auf die bloße Wiedergabe der einschlägigen Gesetzesbestimmungen beschränkt, und zu der Rundschau für G. m. b. H. (Juli 1920, S. 219), die ohne nähere Erläuterungen zwei Beispiele für die Berechnung der Körperschaftsteuer gibt, haben sich Blankenburg (Bank-Archiv XIX, S. 153) in einer Abhandlung über das Körperschaftsteuergesetz und besonders Pariser (Mitt. d. Steuerauskunftsstelle d. RW. d. D. Jnd. 1920, S. 83 f.) mit dieser Frage näher befaßt. Von diesen beiden Schriftstellern wird der Zuschlag von den ausgeschütteten Beträgen unter Freilassung von 3 v. H. des Aktienkapitals berechnet, von der Rundschau für G. m. b. H. ohne diesen Abzug.

Diese verschiedenen Auslegungen des Gesetzes, zu denen die nicht ganz klare Fassung des § 13 RStG. geführt hat (Pariser, S. 83), lassen im Interesse der beteiligten Kreise eine eingehende Untersuchung der Frage geboten erscheinen.

I.

Die Regierungsvorlage (Druckf. der RW. 1920 Nr. 1976, S. 14 f.) ging von der Ansicht aus, daß jede steuerliche Begünstigung der Erwerbsgesellschaften zum Zwecke der Milderung der Doppelbesteuerung der sachlichen Berechtigung entbehre. Eine Doppelbesteuerung läge jedenfalls nicht in dem Sinne vor, daß dasselbe Subjekt zweimal besteuert werde. Aber selbst dann, wenn man eine Doppelbesteuerung annehmen wollte, wäre sie innerlich begründet, da der übermächtige Wettbewerb, den die Erwerbsgesellschaften den privaten Einzelwirtschaftlern machten, unbedingt einen Ausgleich auf steuerlichem Gebiete erfordere. Die Regierung hat denn auch die Doppelbesteuerung in keiner Weise gemildert.

So weit ging aber der Reichsrat nicht. Er wollte die Doppelbesteuerung wenigstens insoweit abschwächen, als er die Mitglieder einer Körperschaftsteuerpflichtigen G. m. b. H. oder Genossenschaft dadurch steuerlich begünstigte, daß er die Gewinnanteile aus diesen Gesellschaften in der Hand eines Mitgliedes der Einkommensteuer nur zu 80 v. H. unterwerfen wollte (§ 11 Abs. 3 der Vorlage des Reichsrats; Vorwort zum Entwurf, S. 1).

Diese Auffassung glaubte sich die Regierung indessen nicht zu eigen machen zu können. Sie legte daher der Nationalversammlung in dem Entwurf eines Körperschaftsteuergesetzes beide Fassungen nebeneinander vor.

Bei der Beratung des § 11 des Entwurfes in der ersten Lesung des 10. Ausschusses der Nationalversammlung (Druckf. der RW., Nr. 2344, S. 7 ff.) stellte ein Regierungsvertreter fest, daß das Preussische Einkommensteuergesetz die Doppelbesteuerung nur insoweit beschränkt habe, als es die Berechtigung zu dem Abzuge von 3½% des eingezahlten Aktienkapitals nur für die Staatssteuer, nicht aber für die Gemeindesteuer gewährt habe. Heute sei aber die Besteuerung sehr hoch, so daß die Frage ein anderes Gesicht bekomme. Wenn man, so wurde weiter ausgeführt, die Doppelbesteuerung der Regierungsvorlage mildern wolle, dann bleibe nur die Wahl, entweder einen Teil des Einkommens der Körperschaften steuerfrei zu lassen oder im Sinne des Regierungsentwurfes alles zu erfassen und zugleich im Einkommensteuergesetz eine Milderung der Doppelbesteuerung für die steuerpflichtigen Gesellschafter eintreten zu lassen. Der Ausschuss entschied sich schließlich für den Antrag Dr. Becker-Hessen (Blankenburg, S. 153), der bei der Dividendensteuer einen bestimmten Satz (3%) freiließ, was, wie der Regierungsvertreter bemerkte, einen erheblichen Steuerausfall zur Folge haben müsse.

Ein in zweiter Lesung (Druckf. der RW., Nr. 2344, S. 11) eingebrachter Antrag ging darüber noch hinaus. Danach sollten Mitgliedern einer Erwerbsgesellschaft 5 v. H., Gesellschaftern einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Stammkapital weniger als 300 000 M beträgt oder bei denen nicht mehr als 3 Gesellschafter beteiligt und zu Geschäftsführern lediglich Gesellschafter bestellt sind, 10 v. H. der ausgeschütteten

Beträge nach dem Verhältnis des auf sie entfallenden Anteils auf die Einkommensteuer angerechnet werden. Dieser Antrag wurde von den Antragstellern zurückgezogen unter dem Vorbehalt, daß er in der dritten Beratung des Einkommensteuergesetzes eingebracht werden sollte, um die Vorschrift in das Einkommensteuergesetz an geeigneter Stelle aufnehmen. Das ist aber nicht zur Tatsache geworden.

Die Nationalversammlung hat an diesen Beschlüssen nichts geändert.

II.

Aus dieser Entstehungsgeschichte geht hervor, daß der Gesetzgeber die Begründung zum Entwurf eines Körperschaftsteuergesetzes nicht als durchschlagend anerkannt, vielmehr die — wirtschaftlich betrachtet — tatsächlich vorliegende Doppelbesteuerung im eigentlichen Sinne erkannt hat (Eingabe des RW. d. D. Jnd., Mitt. 1920, S. 22). Er wollte, um die mit dieser Doppelbesteuerung verbundenen großen Härten etwas zu mildern und um in gewissem Umfange für den Fortfall des nach dem preuß. Steuerrecht für Aktiengesellschaften bisher zulässigen Abzuges von 3½% des Aktienkapitals von dem steuerpflichtigen Einkommen einen Ausgleich zu schaffen (Pariser, S. 84), im Körperschaftsteuergesetz eine bestimmte normale Verzinsung des Aktienkapitals von der Doppelbesteuerung ausnehmen (Eingabe des RW., a. a. O.). Wenn der Abzug auch nur bei der Erhebung des Zuschlages und dann auch nur in der geringen Höhe von 3 v. H. — billig wären heute mindestens 5 v. H. gewesen — zugelassen ist, so bedeutet diese Regelung doch eine wesentliche Verbesserung der Regierungsvorlage, die gar keine Milderung der Doppelbesteuerung kannte (Eingabe des RW., a. a. O.; Blankenburg, a. a. O.).

III.

Das endgültige Gesetz bestimmt nun im § 12 Nr. 2, daß von den Beträgen, die aus dem steuerbaren Einkommen wie aus dem Einkommen früherer Jahre als Gewinnanteile irgendwelcher Art verteilt werden, soweit sie mehr als 3 v. H. des Grund- oder Stammkapitals ausmachen, zu der festen Steuer des § 12 Nr. 1 noch ein Zuschlag erhoben wird. § 13 enthält den Tarif für die Berechnung dieses Zuschlages. Danach beträgt der Zuschlag, je nach dem Verhältnis der zuschlagspflichtigen Beträge des § 12 Nr. 2 zum Grund- oder Stammkapital, 2 bis 10 v. H. der ausgeschütteten Beträge.

Das Gesetz teilt demnach im § 12 Nr. 2 die ausgeschütteten Beträge in zuschlagspflichtige Beträge und in zuschlagsfreie Beträge und unterscheidet im § 13 zwischen „zuschlagspflichtigen“ Beträgen und „ausgeschütteten“ Beträgen. Zuschlagspflichtige Beträge sind die zur Verteilung an die Aktionäre und Gesellschafter kommenden Beträge nach Abzug von 3 v. H. des Grund- oder Stammkapitals oder m. a. W. die gesamten ausgeschütteten Beträge ohne die zuschlagsfreien Beträge (§ 12 Nr. 2). Unter ausgeschütteten Beträgen ist an sich die Dividende mit Einschluß der zuschlagsfreien Beträge zu verstehen. Danach würde nach § 12 Nr. 2 der Zuschlag nur von den zuschlagspflichtigen Beträgen zu erheben, nach § 13 aber auch von den zuschlagsfreien Beträgen zu berechnen sein, so daß § 13 die Vergünstigung des § 12 Nr. 2 wieder aufheben würde. Dieser aus der insoweit nicht glücklich gewählten Fassung des § 13 sich ergebenden Auslegung ist die Rundschau für G. m. b. H. in ihren beiden Berechnungsbeispielen gefolgt, die hier wiedergegeben sein mögen:

Stammkapital der G. m. b. H. 250 000 M.

I. Geschäftsjahr 1919.

a) Gewinn 80 000 M.

b) Dividende 75 000 M = 30 v. H.

c) Berechnung der Steuer.

1. Fester Betrag, 10 v. H. des Gesamtgewinnes 8 000 M

2. Dividendenzuschlag

Dividende 30 v. H., steuerpflichtig 27 v. H.

Zuschlagsatz 10 v. H.

Zuschlag 10 v. H. von 75 000 M 7 500 M

Körperschaftsteuer 15 500 M

II. Geschäftsjahr 1920.

- a) Gewinn 50 000 M.
 b) Dividende 30 000 M = 12 v. H.
 c) Berechnung der Steuer.
- | | |
|--|---------|
| 1. Fester Betrag, 10 v. H. des Gesamtgewinns | 5 000 M |
| 2. Dividendenzuschlag. | |
| Dividende 12 v. H., steuerpflichtig 9 v. H. | |
| Zuschlagsfuß 5 v. H. | |
| Zuschlag 5 v. H. von 30 000 M | 1 500 M |
| Körperschaftsteuer | 6 500 M |

In beiden Fällen ist der Zuschlag von dem insgesamt zur Ausschüttung gelangten Beträgen berechnet, so daß von einem zuschlagsfreien Betrage von 3 v. H. des Stammkapitals überhaupt nicht die Rede sein kann. Lediglich bei der Ermittlung des nach § 13 in Betracht kommenden Hundertsatzes von den ausgeschütteten Beträgen werden 3 v. H. des Stammkapitals abgesetzt. Das hat im Beispiel II eine kleine Ermäßigung des Hundertsatzes von 6 auf 5, im Beispiel I überhaupt keine Ermäßigung zur Folge, da der zur Verteilung gelangende Gewinn 21% übersteigt.

Diese Berechnungsweise entspricht höchstens dem Wortlaut des § 13, nicht aber dem Sinn und Zweck dieses Gesetzes, wonach ein Betrag von 3 v. H. des Grund- oder Stammkapitals zuschlagsfrei bleiben soll. Mit den ausgeschütteten Beträgen können im § 13 nur die auf das zuschlagspflichtige Einkommen entfallenden Beträge des zur Ausschüttung gelangenden Gewinnes gemeint sein (ebenso Zeitschrift f. A.-G. u. f. G. m. b. H., Juli/Aug. 1920, S. 149), da der Zuschlag eben nur von dem zuschlagspflichtigen Beträgen des § 12 Nr. 2 zu erheben ist. Erhebung und Berechnung des Zuschlages können nicht auseinanderfallen.

Außerdem muß auch noch folgende Erwägung zu diesem Ergebnis führen. Bei einer Dividende, die 3 v. H. des Grund- oder Stammkapitals nicht übersteigt, würde ein Zuschlag nicht zu erheben sein, da es hier für § 13 an einem zuschlagspflichtigen Betrage im Sinne des § 12 Nr. 2 ganz fehlt. Übersteigt nun die Dividende 3 v. H., beträgt sie z. B. 3,1%, so ist doch nicht anzunehmen, daß nun die gesamte Dividende zuschlagspflichtig sein soll, sondern höchstens der überschießende Betrag.

Der Abzug muß daher in allen Fällen gestattet sein. Das bedeutet in den beiden Beispielen der Rundschau für G. m. b. H. eine Ersparnis von 750 bzw. 375 M oder ganz allgemein gesprochen eine Ermäßigung des Zuschlages um 2 bis 10 v. H. der zuschlagsfreien Beträge.

Erbschaftssteuerversicherung und Erbanfallsteuer.

Von Dr. Alexander Philipsborn,
Rechtsanwalt am Kammergericht, Berlin.

Der Erbschaftssteuerversicherung tut das Erbschaftsteuergesetz nur bei Regelung der Nachlasssteuer Erwähnung, um die Zahlung der Erbschaftsteuern schon bei Lebzeiten des Erblassers durch Entrichtung von Prämien zu erleichtern. Zu diesem Zwecke bestimmt § 9, daß derartige Versicherungsbeträge zur Hälfte einen Teil des steuerpflichtigen Nachlasses bilden.

Da der Abschnitt über die Erbanfallsteuer eine ähnliche Bestimmung nicht enthält, fehlt es nicht an Versuchen, eine gleiche Privilegierung für die Erbanfallsteuer auf andere Weise herbeizuführen, was angesichts der unvergleichlich höheren Sätze der letzteren erst eine wirkliche Erleichterung bedeuten würde.

I. Ehe wir auf diese Versuche eingehen, bedarf es einer Prüfung, ob und in welcher Weise die in Rede stehenden Versicherungsbeträge überhaupt der Erbanfallsteuer unterliegen.

Die Erbschaftssteuerversicherung ist eine auf den Todesfall des Erblassers gestellte Versicherung zugunsten der zukünftigen Steuerschuldner. Sie, nicht etwa das Reich, werden durch die Zahlung der Versicherungssumme, soweit sie zur Tilgung ihrer

Steuerschuld erfolgt, begünstigt. Das Reich erhält nur, was ihm auf Grund des Gesetzes als Forderung gebührt. Irreführend ist die Ausdrucksweise des § 9, welcher von einer Versicherung „zugunsten des Reichs“ spricht. Gemeint ist Versicherung zugunsten der Steuerschuldner lediglich zur Berichtigung von Nachlass- und Erbanfallsteuern, welche unmittelbar an das Reich zu zahlen sind.

Nicht zutreffend ist daher die von Fürnrohr, D. St.-Ztg. 9, 47 Anm. 1, angeführte Ansicht des Verbandes deutscher Lebensversicherungsgesellschaften, die Erbschaftssteuerversicherung sei in Form der Begünstigungsklausel für das Reich abzuschließen. Wäre dies dahin zu verstehen, daß das Reich bezugsberechtigt würde, so wäre die Folgerung nicht zu umgehen, daß es sich um einen Erwerb des Reiches nach § 20 Nr. 6 handele, nämlich um einen Erwerb von Vermögensvorteilen, den das Reich als Dritter auf Grund eines vom Erblasser zu seinen Gunsten geschlossenen Vertrages mache. Dies ist, wie wir oben gesehen haben, mit der Stellung des Reichs als Steuergläubiger unvereinbar, abgesehen von der Ungereimtheit, daß das Reich alsdann diesen Erwerb von Todeswegen an sich zu versteuern hätte, wenn es nicht zufällig nach § 32 befreit wäre.

Vielmehr gilt für die Erbanfallsteuerpflichtigkeit der Versicherungssumme folgendes: Ist der Steuerschuldner Erbe, so gehört die Versicherungssumme oder richtiger der Anspruch gegen die Versicherungsgesellschaft auf Tilgung der Steuerschuld entweder zum Nachlaß oder der Steuerschuldner erwirbt diesen Anspruch nicht als Erbe, sondern als Dritter (vgl. § 330 BGB. und RG. 62, 259). In beiden Fällen ist er steuerpflichtig (§ 20 Nr. 1 oder Nr. 6). Ist der Steuerschuldner Vermächtnisnehmer, so kommt nur § 20 Nr. 6 zur Anwendung. In entsprechender Weise ist die Hinzurechnung zu dem steuerbaren Nachlaßvermögen für die Nachlasssteuer entweder gemäß § 6 Nr. 2 oder gemäß § 8 Nr. 1 gegeben. § 9 macht hiervon für die Hälfte des Versicherungsbetrages eine Ausnahme.

II. Die Versuche, diese Begünstigung auf die Erbanfallsteuer auszudehnen, sind angesichts der hohen Sätze dieser Steuer begreiflich, aber m. E. aussichtslos.

1. Einigkeit dürfte darüber herrschen, daß eine analoge Anwendung des § 9, der die Erbschaftssteuerversicherung hinsichtlich der Nachlasssteuer begünstigt, auf die Anfallsteuer nicht zulässig ist. Es geht nicht an, eine materielle Bestimmung dieser Art, die nur für eine Steuerart getroffen ist, auch bei anderen anzuwenden.

2. Man hat sich auf § 32 berufen, um die gewünschte Befreiung von der Steuer zu beweisen. Wir haben oben dargelegt, daß von einer Zuwendung an das Reich im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes nicht die Rede sein kann.

3. Einen anderen Weg weist Fürnrohr in der D. St.-Ztg. 9, 47, indem er § 52 Satz 1 anwendet und ausführt, daß da der Erblasser der Versicherungsgesellschaft die Entrichtung der Steuer auferlegt habe, ein typischer Anwendungsfall des § 52 gegeben sei.

Auch dieser Gesetzesauslegung kann nicht zugestimmt werden.

a) Selbst wenn die Anwendung des § 52 nach dem Sinne des Gesetzes zulässig wäre, was, wie wir meinen, nicht der Fall ist, würde sie nicht zu dem gewünschten Ergebnis führen. Nach § 52 sind die Erbschaftsteuern so zu berechnen, wie wenn die Auflage nicht erfolgt wäre, d. h. in unserem Falle, wie wenn der Erblasser den Versicherungsvertrag nicht abgeschlossen hätte. In diesem Falle wäre der Nachlaß mindestens um die verzinste Summe der gezahlten Prämie größer. Diese Summe, die in den meisten Fällen dem Versicherungsbetrag ungefähr gleichkommen würde, würde dem Nachlaß und somit anteilmäßig der Bereicherung der Erben hinzuzurechnen sein. Die Steuerfreiheit würde also nicht oder nur in ganz geringem Maße erreicht.

b) Fürnrohr meint, daß die Auferlegung der an sich den Erwerber treffenden Erbschaftssteuer auf eine dritte Person „selbstredend“ nicht nur in einer letztwilligen Verfügung, sondern auch in einem Rechtsgeschäft unter Lebenden erfolgen kann und der andere nicht einer von den Erben oder Vermächtnisnehmern sein muß. Dies ist richtig, wenn man nur den Wortlaut des § 52 in Betracht zieht, aber unrichtig, wenn man den Zweck berück-

sichtigt, der bei Schaffung der Bestimmung maßgebend war. Dieser Zweck ist unstreitig der, die bei steuerfreien Zuwendungen an sich vorhandene und bisher umständlich berechnete Bereicherung des Begünstigten um den Steuerbetrag in Zukunft unverteuert zu lassen. Der Tatbestand, den § 52 treffen will, ist ein rein erbrechtlicher, die Auflage, von der die Rede ist, ein Geschäft von Todeswegen — allerdings keine Auflage im Sinne des § 1940 BGB., da sonst der Begünstigte keinen Anspruch gegen den Beschwerten hat, sondern ein Vermächtnis nach § 1939 mit der steuerlichen Besonderheit, daß dieses Vermächtnis steuerfrei ist —, der „andere“ ein Nachlassbeteiligter.

Es widerspricht den anerkannten Auslegungsgrundsätzen, die Wortbedeutung des § 52 zu benutzen, um ihn auf Tatbestände anzuwenden, die ganz anders gearteten Rechtsverhältnissen zugrunde liegen.

c) Wir haben oben unter I. auf die miteinander korrespondierenden Bestimmungen für die Nachlasssteuer einerseits (§ 6 Nr. 2, § 8 Nr. 1) und für die Erbanfallsteuer andererseits (§ 20 Nr. 1, Nr. 6) hingewiesen. Nach einer dem § 9 entsprechenden Ausnahmegestaltung zugunsten der Erbanfallsteuer suchen wir in Teil I Abschnitt II, wo sie hingehört hätte, vergebens. § 52, der im Teil II des Gesetzes steht und die Veranlagung und Erhebung der Steuer betrifft, nicht die Steuerpflicht, kann die vorhandene Lücke nicht ausfüllen.

d) Die Unrichtigkeit des bekämpften Standpunkts geht auch schließlich aus folgendem hervor: Für die Nachlasssteuer würde die Begünstigung nur für die Hälfte der Versicherungssumme gelten, für die Erbanfallsteuer würde völlige Freiheit eintreten. Dieser Unterschied — auf den Fürnrohr selbst hinweist — zeigt, daß seine Meinung über das Ziel hinauschießt und der Struktur des Gesetzes widerspricht.

Amtliche Erlasse.

Allgemeine Verfügung über die Anhörung von Berufsvertretungen vor der Ablehnung von Stundungsgesuchen.

(Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 31. Mai 1920, III, 9230).

Der Landesauschuß der preussischen Handelskammern hat beantragt, daß bei der Stundung von Steuern vor dem Erlaß der Entscheidung grundsätzlich, soweit es sich um Gewerbetreibende handelt, eine Anhörung der zuständigen Handelskammern darüber erfolgen solle, ob die sofortige Entrichtung der Steuern oder eine nur beschränkt gewährte Stundung die Fortführung des Betriebes wesentlich erschweren oder gefährden würde. Die Anregung erscheint für alle Fälle beachtenswert, in denen nach Lage der Sache begründete Zweifel darüber bestehen, ob die Ablehnung des Stundungsgesuches die wirtschaftliche Gefährdung des Antragstellers zur Folge haben kann. Insofern wird zweckmäßig die zuständige Berufsvertretung (Handelskammer, Handwerkskammer, Landwirtschaftskammer usw.) vor der Entscheidung gehört werden. Ich erlaube mir, die Finanzämter darauf hinzuweisen, daß die Heranziehung von Berufsvertretungen in Fällen dieser Art durch die §§ 191, 206 der Reichsabgabenordnung gerechtfertigt wird, und daß von dieser Möglichkeit im Interesse sachgemäßer Erledigung der gestellten Anträge, soweit im Einzelfall angängig, Gebrauch gemacht werden soll.

Kleine Steuer-Nachrichten

Der Friedensvertrag und die Anwendung der Vorkriegszölle. Die Deutschland durch Artikel 269 Abs. 1 des Friedensvertrages auferlegte Verpflichtung zur Anwendung der Vorkriegszölle auf Waren aller Art ist mit dem 10. Juli 1920 erloschen. Von da ab wird die durch Artikel 269 Abs. 2, auferlegte Verpflichtung zur Anwendung der Vorkriegszölle lediglich auf die dort bezeichneten Waren wirksam. Letztere Verpflichtung gilt für die nächsten 30 Monate und erstreckt sich auf die in Abschnitt 1A des Zolltarifs von 1902 aufgeführten Erzeugnisse des Acker-, Garten- und Wiesenbaues, soweit deren Zollsätze am 31. Juli 1914 auf Grund von Verträgen mit den Alliierten oder assoziierten Mächten vertraglich festgelegt waren, ferner auf alle Arten Wein und Pflanzenöle, auf Kunstseide und gewaschene oder entfettete Wolle, mögen diese vor dem 31. Juli 1914 Gegenstand besonderer Uebereinkommen gewesen sein oder nicht. Hieraus ergibt sich mit Wirkung vom 11. Juli 1920 ab für eine Reihe von Waren eine gegen bisher wesentlich veränderte Zollbehandlung. Kaffee, Tee, Bier, Bündhölzer, Spielkarten, Tabak und Tabakerzeugnisse unterliegen fortan den erhöhten Zollsätzen, wie sie im und nach dem Kriege im Zusammenhang mit der inneren Abgabegesetzgebung eingeführt worden sind. Bei Branntwein, Essig, Essigsäure und Aether hingegen ver-

bleibt es bei der gegenwärtigen, auf der Verordnung über Erhebung eines Branntweinmonopolausgleichs usw. vom 3. Mai 1920 beruhenden Zollbehandlung. Ebenso werden die durch den Friedensvertrag weitergebundenen Zölle für Wein (Traubenwein) in unveränderter Höhe weitergehoben. Dagegen kommen für zahlreiche, weitere Waren die auf hinfällig gewordenen Handelsverträgen beruhenden Zollbefreiungen und -ermäßigungen in Beifall und an ihrer Stelle die Zollsätze des allgemeinen Tarifes zur Anwendung. Weiter in Kraft bleiben, worauf besonders hinzuweisen ist, die auf den Kriegsverordnungen des Bundesrats beruhenden vorübergehenden Zollbefreiungen und -ermäßigungen, soweit sie nicht bereits (wie z. B. die Zollfreiheit für Mineralöle) außer Geltung gesetzt sind.

Eine Zusammenstellung aller in Betracht kommenden Tarifänderungen findet sich im Reichszollblatt Nr. 21 vom 24. Juni abgedruckt. Die zu ihrer Durchführung erforderlichen Änderungen des Warenverzeichnisses zum Zolltarif und der sonstigen Nebenwerke enthält die Bekanntmachung des Reichsministers der Finanzen vom 25. Juni 1920 (Zentralblatt für das Deutsche Reich Nr. 37 und Reichszollblatt Nr. 22).

Ein Reichsmietssteuergesetz. Im Reichsarbeitsministerium ist der Entwurf eines Reichsmietssteuergesetzes ausgearbeitet worden. Danach sollen die Länder zur Förderung des Wohnungsbaues für das Jahr 1920 von allen Nutznießern von Wohnungen eine Abgabe erheben. Ihre Höhe steht noch nicht fest. Von der Abgabe sind nur öffentlichen, kirchlichen oder charitativen Zwecken dienende Gebäude befreit. Länder und Gemeinden können zu der Abgabe Zuschläge erheben. 10 v. H. des Ertrages der Steuer behält das Reich zur Bildung eines besonderen Fonds. Die Steuer soll am 1. Oktober oder am 1. Januar in Kraft treten.

Die bayerische Regierung steht, wie wir erfahren, dem Entwurf ablehnend gegenüber und verlangt, daß die Regelung der ganzen Angelegenheit der Landesgesetzgebung überlassen wird.

Atelierverkäufe steuerfrei. Der Reichstag hat in seiner Sitzung vom 30. Juli 1920 eine Novelle zum Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 beschlossen. Danach sind mit Wirkung vom 1. Januar 1920 die sogenannten Atelierverkäufe, d. h. Verkäufe, von Originalwerken unmittelbar durch den Künstler an den Kunstfreund, von der Luxussteuer befreit. Der Künstler unterliegt in Zukunft nur der allgemeinen Umsatzsteuer mit 1½ v. H. vom Entgelt. Infolgedessen fällt auch die Pflicht der bildenden Künstler zur Abgabe der Luxussteuererklärung, für die der Termin auf den 1. September d. J. festgesetzt war, fort.

Überlastete Steuerbeamte. An der Verzögerung der Steuererhebung, über die im Haushaltsausschuß des Reichstags Klage geführt wurde, tragen die Veranlagungsbeamten der Steuerverwaltung keine Schuld. Wie der Berl. Morgenpost geschrieben wird, arbeiten die in Frage kommenden Beamten mit einem wahren Bienenfleiß, ohne davon viel Aufhebens zu machen.

Weder die vorgesetzten Behörden, noch die Steuerzahler wissen den Steuerbeamten für ihre emsige und schwierige Arbeit Dank. Ja, das Publikum macht ihnen das Leben durch unbegründete Berufungen und Anfechtungen noch schwerer. Staatssekretär M ö s l e begründete die Verzögerung der Steuererhebung mit Überlastung und Mangel an technisch gebildeten Beamten. Die Schuld an letzterem Umstand liegt, so heißt es u. a. in der Zuschrift, am Finanzministerium selbst, da es so gut wie nichts für die Ausbildung eines geeigneten Steuerpersonals getan hat. Die Anwärter müssen sich sogar trotz ihres geringen Einkommens von 375 M auf eigene Kosten die Steuergesetze beschaffen, ohne die sie nicht arbeiten können. Die wenigen Sekretäre haben selbst überreichlich zu tun, so daß sie sich um die Ausbildung der Anwärter nicht kümmern können. Dabei erhält jeder Diätar und Supernumerar, also eigentlich ein Lehrling, sein volles Pensum wie der ausgebildete Sekretär. Früher waren in Preußen einem Sekretär etwa 700 Steuerpflichtige zugeweiht. Diese Zahl ist mittlerweile auf 3000 gestiegen; überdies sind jetzt gleichzeitig auch die Reichssteuern, teilweise sogar ohne besonderes Entgelt, zu erledigen. Es ist ein schreiendes Mißverhältnis, daß den 1800 Sekretären fast 2000 Diätare, Supernumerare und sonstige Anwärter gegenüberstehen. Der 28. August ist der letzte Abgabetag der Steuererklärung für das Reichsnotopfer, am 15. November soll die Veranlagung durchgeführt sein. Dies kann nur geschehen, wenn die Beamten wenigstens drei Monate hindurch Tag und Nacht arbeiten.

Aurechnung der Kapitalertragssteuer auf die Einkommensteuer. Im Einkommensteuergesetz ist vorgesehen, daß bei Steuerpflichtigen, die über 60 Jahre alt oder erwerbsunfähig oder nicht bloß vorübergehend behindert sind, ihren Lebensunterhalt durch eigenen Erwerb zu bestreiten, und deren Einkommen sich hauptsächlich aus Kapitalertrag oder Pensionen zusammensetzt, die Kapitalertragssteuer bei Einkommen bis 7500 M. zu 75%, bei Einkommen bis 10000 M. zu 50% und bei Einkommen bis zu 12500 M. zu 25% auf die geschuldete Einkommensteuer angerechnet wird. Hat ein solcher Steuerpflichtiger überhaupt keine Einkommensteuer zu zahlen, so erfolgt Erstattung des

betreffenden Anteils der Kapitalertragssteuer. Die Erstattungsansprüche sind an die Finanzämter zu richten; Gesuche an das Reichsfinanzministerium haben keinen Sinn. In diesem Zusammenhang sei auch hingewiesen auf den Erlass vom 17. Juli 1920. Danach kann zur Vermeidung von besonderen Härten die in einem Kalenderjahr entrichtete Kapitalertragssteuer nach Ablauf des Jahres in voller Höhe erstattet werden, wenn auf die betreffenden Rentner die obigen Voraussetzungen zutreffen und dieselben nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes keine Einkommensteuer zu entrichten haben. Die Entscheidung hierüber steht den Landesfinanzämtern zu, die ihrerseits die Finanzämter mit der Entscheidung über Erstattungsansprüche beauftragen können.

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes. In einer soeben ergangenen Mitteilung des Reichsfinanzministers wird eine Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes angekündigt. Im Wege eines Gesetzes soll bestimmt werden, daß die Heranziehung zur Steuer nach dem bis zum 30. September 1919 gültig gewesenen Vorschriften erfolgt: 1. wenn einer nach dem 30. September 1919 vollzogenen Eintragung einer Rechtsänderung in das Grundbuch eine vor dem 1. Oktober 1919 erfolgte Auffassung zugrunde liegt; 2. wenn einer vor dem 1. Januar 1920 erfolgten Auffassung ein vor dem 1. Juni 1919 abgeschlossenes Veräußerungsgeschäft zugrunde liegt; 3. wenn im Falle des § 5 das Veräußerungsgeschäft vor dem 1. Januar 1919 beurkundet ist. Da die beabsichtigte Änderung des Gesetzes erst in einigen Monaten wird durchgeführt werden können, die hervortretenden Unstimmigkeiten aber dringend der Abhilfe bedürfen, sind die Steuerstellen bereits jetzt angewiesen worden, in den bezeichneten Fällen, soweit die Grunderwerbsteuer nebst Zuschlag noch nicht entrichtet ist, sie vorerst durch vorläufigen Steuerbescheid nur bis zu dem Betrage aufzufordern und einzuziehen, der von dem Steuerschuldner noch zu entrichten gewesen wäre, wenn die Eintragung vor dem 1. Oktober 1919 erfolgt wäre. Es ist jedoch im Steuerbescheid darauf hinzuweisen, daß die Steuer rechtlich in dem mitzuteilenden höheren Betrage geschuldet ist und daß die Einziehung des Mehrbetrages vorbehalten bleibt.

Die Luxussteuerpflicht der Kleinhändler. In den Kreisen der Kleinhändler (Detailisten) scheint noch vielfach Unklarheit über die Luxussteuerpflicht zu herrschen. Die Luxussteuer ist zwar in weitem Umfange aus dem Laden zum Fabrikanten zurückverlegt, und nur bei den verhältnismäßig wenigen Gegenständen des § 21 des neuen Umsatzsteuergesetzes (echte Edelmetallsachen, Gegenstände mit Edelsteinen, Halbedelsteinen und Perlen, Kunstgegenstände, Antiquitäten, Sammelgegenstände u. ä.) ist grundsätzlich der Kleinhändler, der unmittelbar an den Verbraucher veräußert, mit 15% Luxussteuerpflichtig. Es wird aber offenbar vielfach übersehen, daß auch der Ladenbesitzer der Herstellersteuer des § 15 unterliegen kann, nämlich wenn er, wie das vor allem bei Textilien und Möbeln nicht selten der Fall ist, die von ihm vertriebenen Gegenstände selbst herstellt. Die Ladenbesitzer mit eigenen Nähstuben, Werkstätten usw. werden hierauf in ihrem eigenen Interesse aufmerksam gemacht und sind insbesondere verpflichtet, bei der diesmaligen ersten Veranlagung zur neuen Luxussteuer bis zum 1. September 1920 die Luxussteuererklärung auch für die von ihnen selbst hergestellten Gegenstände aus der Liste des § 15 des neuen Umsatzsteuergesetzes abzugeben.

Personalien.

Geheimer Justizrat Professor Dr. Heilbron, der verdiente Mitarbeiter der „Deutschen Steuer-Zeitung“ vollendete sein 60. Lebensjahr. Der zahlreichen Glückwünsche, die dem geschätzten Rechtslehrer und Autor von verschiedenen Seiten aus diesem Anlaß zuzingen, schließt auch die Deutsche Steuer-Ztg. sich herzlichst an.

Rechtsanwalt Dr. Rosendorff, Berlin, Mitarbeiter der „Deutschen Steuer-Ztg.“, wurde zum Notar ernannt.

Sprechsaal.

D. G. in Hl. Die Ausführungsbestimmungen zum Gesetz über das Reichsnotopfer sind im Zentralblatt für das Deutsche Reich Nr. 24 vom 27. 5. 1920 veröffentlicht worden.

Gem.-Vorst. D. in Kl.-A. Über die Berechtigung der Gemeinden zur Steuererhebung finden Sie das Nähere im Landessteuergesetz vom 30. 3. 1920. Als guten Kommentar empfehlen wir Ihnen denjenigen vom Finanzrat Carl Röttinger; Verlag F. Hoffmann, Stuttgart.

Mehrere Anfrager. Die Tageszeitungen haben mittlerweile so umfangreiche Ausführungen über den Lohnabzug gebracht, daß von einer nochmaligen Erörterung der Fragen an dieser Stelle wohl abgesehen werden kann.

L. W. Werke A.-G. in B. Eine Kriegsgewinnsteuer für das auf das V. Kriegsgeschäftsjahr folgende Geschäftsjahr ist nicht vorgesehen; eine Rücklage ist daher auch nicht zu machen.

B. B. B. in B. Die Tantiemen des Vorstands und des Aufsichtsrats unterliegen nicht dem 10% igen Abzug, wohl aber die Gehälter der Vorstandsmitglieder.

A. A. W. G. in G. Eine doppelte Besteuerung im eigentlichen Sinne des Wortes findet nach dem Reichseinkommensteuer-Gesetz nicht statt, vielmehr wird das Einkommen des Jahres 1920 selbst und zweimal als Grundlage gewählt, einmal für das Rechnungsjahr 1920 selbst und außerdem für das Rechnungsjahr 1921. Härten wären evtl. nach dem Härteparagrafen zu beseitigen.

A. Schw. G. m. b. H. in B.-R. U. G. ist der volle Abzug der für den Zeitraum vom 1. 10. 1919 bis 31. 3. 1920 gezahlten Zinsen der Schuldbuchforderungen gerechtfertigt, da die 10% ige Kapitalertragssteuer die Zinsen zu Lasten des Gläubigers belastet.

M. W. in D. Die Kriegsanleihe ist, auch wenn sie zum Betriebsvermögen gehört, mit dem Steuerkurs einzusetzen.

B. Sch. in Kr. Haushaltungsschulden sind auch nach dem Reichsnotopfergesetz nicht abzugsfähig.

R. B. A.-G. in Bl. Für das Reichsnotopfer müssen die Werte am Bilanztag eingezogen werden, also für Effekten die Kurse und für die übrigen Vermögensgegenstände die gemeinen Werte. Abweichungen sind insoweit zulässig, als sie eine angemessene Ausgleichung von Wertveringerungen darstellen.

Kl. & W. G. m. b. H. zu J. Juristische Personen haben die Steuererklärung für das Reichsnotopfer unter allen Umständen abzugeben; das steuerfreie Vermögen von 5000 M. bezieht sich nur auf Einzelpersonen.

N. A. in D. Gemäß § 56 des Reichsnotopfergesetzes können im Falle einer zu niedrigen, aber auch einer zu hohen Veranlagung innerhalb dreier Jahre Berichtigungen und Neuveranlagungen erfolgen, und zwar auch ohne daß neue Tatsachen oder Beweismittel, die eine Neuveranlagung rechtfertigen, ermittelt werden. Die Frist rechnet vom Tage der Rechtskraft der Veranlagung bzw. des Ablaufs einer Rechtsmittelfrist ab.

B. F. G. m. b. H. in S. Bei Gesellschaften rechnet beim Reichsnotopfer der zu verteilende Gewinn nicht zum Vermögen, wohl aber der Vortrag auf das neue Jahr.

G. S. in W. Nach § 39 des Reichseinkommensteuer-Gesetzes sind alle Personen, deren steuerbares Einkommen in dem nach § 29 maßgebenden Kalenderjahre den Betrag von 3000 M. überstiegen hat, zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet, also auch die meisten Arbeiter ohne Rücksicht auf den bereits erfolgten 10% igen Lohnabzug.

L. H. in B. Der Nutzungswert einer Wohnung im eigenen Hause oder, einer dem Steuerpflichtigen ganz oder zum Teil unentgeltlich überlassenen Wohnung, einchl. der zugehörigen sonstigen Räume, Gärten und Parkanlagen gehört zum steuerpflichtigen Einkommen.

D. u. G. G. m. b. H. in S. Sind Gesellschafter zu Geschäftsführern einer G. m. b. H. bestellt, so sind Gewinnanteile, welche auf Grund eines Dienstvertrags an sie gezahlt werden, insoweit nicht als Betriebskosten abzugsfähig, als nachgewiesen wird, daß ein Teilbeitrag in auffallendem Mißverhältnis zur Leistung der Geschäftsführer steht und deshalb nicht als Entgelt dieser Leistung angesehen werden kann. Die in solchem Falle teilweise vorliegende verdeckte Gewinnverteilung muß aber klar erkennbar sein und kann nicht schon dadurch erwiesen werden, daß die Steuerbehörde feststellt, die Gesellschaft hätte sich die Dienste auch billiger beschaffen können.

E. D. in Ko. Der Reichsfinanzhof ist zur Entscheidung über Doppelsteuerbeschwerden in Gemeindesteuerangelegenheiten für Steueransprüche, die vor dem 1. 10. 1918 liegen, nicht zuständig. Voraussetzung ist hierbei, daß die letzte Steuerforderung, die zu einer Doppelbesteuerung führt oder von dem Steuerpflichtigen als unzulässige Doppelbesteuerung angesehen wird, vor dem 1. 10. 1918 geltend gemacht wurde.

Verschiedene Anfrager. Die Aufforderungen zur kostenlosen Beantwortung von Anfragen durch die Redaktion in Frankfurt a. M. mehrten sich derart, daß an dieser Stelle wiederholt auf die Sprechsaalbestimmungen aufmerksam gemacht werden muß. Es können nur kurze, einige Zeilen beanspruchende Antworten im Sprechsaal beantwortet werden. Im übrigen sind die Gutachtergebühren angemessen und werden vorher mitgeteilt.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen mäßigen Umfangs können an dieser Stelle beantwortet werden. Größere Anfragen sowie solche privater oder vertraulicher Natur werden dagegen an unser besonderes, unter der Leitung des Herausgebers stehende Gutachterbüro bei der Vaterländischen Trenhand- und Revisionsgesellschaft m. b. H. in Frankfurt a. M., Steinweg 3, weitergeleitet. Für die Beantwortung solcher Anfragen und für die Ausarbeitung von Gutachten durch erfahrene Juristen, Steuer- und Handelsfachverständige werden von obiger Gesellschaft angemessene Gutachtergebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Den Beziehern der Deutschen Steuer-Zeitung werden ermäßigte Gutachtergebühren eingeräumt. Alle hierher gehörigen Zuschriften betr. Sprechsaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.