

# Deutsche Steuer-Zeitung

Älteste Monatschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens  
mit Beilage: „Der Lohnabzug“.

**Schriftleitung:** Rechtsanwalt Dr. jur. Fritz Koppe-Berlin. — Unter Mitwirkung von Rechtsanwalt Dr. Füllrohr-München; Geh. Justizrat Professor Dr. Heilbron-Berlin; Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. Konieško-Frankfurt am Main; Jakob Moser, Diplom-Handelslehrer und beeideter Bücherrevisor, Frankfurt am Main; Rechtsanwalt Professor Dr. jur. Rheinstrom, Dozent an der Handelshochschule München; Beigeordneter Hugo Rohde-Zehlendorf-Berlin; Rechtsanwalt Dr. R. Rosendorff-Berlin; — Herausgegeben von R. Ritter, gerichtlich vereidigter Sachverständiger in Steuerangelegenheiten für die Gerichte des Landgerichtsbezirks und für das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. zu Frankfurt a. M.

**Verlag und Geschäftsstelle:** Industrieverlag Spaeth & Linde.  
Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, Berlin C. 2, Königstr. 52.  
Fernsprecher: Amt Zentrum 5179. — Postcheckkonto Nr. 18541  
Postcheckamt Berlin NW. 7.

**Bezugspreis:** Vierteljährlich 7.— M. direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch jede Buchhandlung. — Einzelne Hefte kosten 2.80. M.

**Anzeigepreis:** Die 4 gespaltene mm-Zeile 1.— M., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.

Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX.

Mitte Dezember 1920.

Nummer 9

**Inhaltsverzeichnis:** Die Novelle zum Reichsnotopfergesetz. Von Senatspräsident Dr. jur. E. Struz. — Einfluß des Ablaufs des Kalenderjahres 1920 auf die Umsatzsteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Fritz Koppe, Berlin. — Die Zahlung des Reichsnotopfers vor Ablauf des Jahres 1920. — Zum Steuerproblem der G. m. b. H. Von Rechtsanwalt Dr. Oppenheim, Cassel. — Kostenpflicht und Kostenerstattung im Steuerprozeß. Vom Geheimen Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat in München. — Aus der Rechtsprechung des Preussischen Obergerichtes. Mitgeteilt von Obergerichtsrat Geh. Rat Dr. Dape, Berlin. — Die Kapitalertragsteuer bei Zinsen und Gewinnbehalten der Mitglieder offener Handelsgesellschaften und stiller Gesellschaften. Eine Stellungnahme des Reichsfinanzministeriums. — Die Befreiung der Schachtelgesellschaften von der Kapitalertragsteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Koerrel, Berlin. — Der Ertragswert landwirtschaftlicher Grundstücke nach den amtlichen Bewertungsgrundsätzen vom 4. September 1920. Von Dr. Köhler, Oldenburg i. O. — Berücksichtigung der Geldentwertung bei Abschreibungen. Von Dr. Felix Moos, Syndikus in Frankfurt-Oberursel. — Die Anmeldung von Barguthaben bei Todesfällen. Von Geh. Justizrat Marcus, Berlin-Lichterfelde. — Was ist unter Einfuhr im Sinne des § 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes zu verstehen? Von Rechtsanwalt Dr. Carl Becker, Berlin. — Umsatzsteuerpflichtigkeit der Auslagen-Dauschsätze der Rechtsanwälte. Mitgeteilt von Oberlandesgerichtsrat Riedinger, Eöln. — Umsatzsteuer und Sachverständigengutachten. Von Assessor Curt Herzfeld, Berlin. — Zur Berechnung von Rentenwerten beim Notopfer. Von Rechtsanwalt Dr. Andreae, Frankfurt a. M. — Gegenbuchungen zum Reichsnotopfer. — Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Mitgeteilt vom Reichsfinanzrat Dr. Kloß, München. — Erlasse. Entscheidungen. — Kleine Steuernachrichten. — Bücher und Zeitschriften. — Sprechsaal. — Sonderbeilage „Der Lohnabzug“: Wieder einmal der Steuerabzug vom Lohn. / Sind Weihnachtsgratifikationen vom Lohnabzug befreit? / Welche Rechtslage ergibt sich für den Arbeitgeber bei Unterlassung des Lohnabzugs. Von Rechtsanwalt Dr. v. Karger, Berlin / Einfluß der Staatsangehörigkeit und des Beschäftigungsortes auf die Steuerabzugspflicht. / Lose Steuerblätter. Von E. Wichmann, Berlin. / Kleine Nachrichten über den Lohnabzug.

## Die Novelle zum Reichsnotopfergesetz.

Von Dr. jur. E. Struz, Senatspräsidenten am Reichsfinanzhof, Preuß. Wirklichem Geheimen Oberregierungsrat.

I. Früher gehörte es zu den allersehrsten Ausnahmen, daß ein Steuergesetz, noch ehe es praktisch erprobt war, wieder geändert wurde. Jetzt scheint die Ausnahme zur Regel werden zu wollen. Zum Reichseinkommensteuergesetz liegt schon der Entwurf zur zweiten Novelle dem Reichsrat vor, und nun ist auch eine solche zum Reichsnotopfergesetz (RMOG.) und zum Gesetz über die Vermögenszuwachsabgabe bereits dem Reichstage zugegangen unter dem Titel „Entwurf eines Gesetzes zur beschleunigten Erhebung des Reichsnotopfers und der Reichsabgabe vom Vermögenszuwachs“. Der Grund für diese unerfreuliche Erscheinung liegt meistens, wie Respondez in der „Deutschen Allgemeinen Zeitung“ meint, darin, daß „in Deutschland noch keine gefestigten, geschweige denn normale Verhältnisse vorliegen“, als in der Durchpeitschung der neuen Steuergesetze, bei der weder dem Ministerialreferenten zur Ausarbeitung des Entwurfs noch der Nationalversammlung zur Prüfung des Entwurfs die nötige Zeit gelassen wurde. Entschlußfreudigkeit und Energie sind gewiß ebenso aner kennenswert wie notwendige Eigenschaften für einen Staatsmann. Wenn sie sich aber darin äußern, daß Hals über Kopf Gesetze zustande gebracht werden, die, noch ehe sie in Vollzug gesetzt sind, wieder geändert werden müssen, weil sie sich als ihren Zweck nicht erfüllend oder praktisch undurchführbar erweisen, so verdient das nicht diese lobenden Prädikate und der Schöpfer einer solchen Gesetzgebung hat keine Veranlassung, mit einem hohen Maße von Selbst-

bewußtsein auf solche in kurzer Zeit vollbrachte Taten hinzuweisen. An Fügigkeit war Herr Erzberger als Steuerreformer allen früheren über, an Richtigkeit gewiß nicht!

Gerade bei Steuergesetzen sind so schnelle Änderungen, wie sie sich jetzt als notwendig herausgestellt haben, besonders bedenklich, sofern sie von einiger Erheblichkeit sind und nicht in glatten Erleichterungen für die Steuerpflichtigen bestehen, und sofern die betreffende Steuer sich an sehr große Kreise von Steuerpflichtigen wendet und von erheblicher Bedeutung für das Wirtschaftsleben ist. Denn der Einzelne wie die ganze Wirtschaft muß sich, wenn ein solches Steuergesetz verabschiedet ist, auf seine Durchführung einrichten, und es bedeutet eine doppelte Beunruhigung, wenn, nachdem die Einzelwirtschaften und die Volkswirtschaft sich auf die neue Steuer eingestellt haben, diese so geändert wird, daß erhebliche wirtschaftliche Umdispositionen erforderlich werden. Niemals aber wäre es nötiger gewesen, die von neuen Steuern bedrohten Wirtschaften wenigstens nicht in ihrer Einstellung auf die bevorstehende neue Belastung zu stören und zu neuen Umdispositionen zu nötigen, als gegenwärtig angesichts der noch nicht dagewesenen Höhe der neuen Reichsteuern und des aus den Gleisen geworfenen Wirtschaftslebens. Und die Verwirrung, die der Sturzbaß der Erzbergerschen Steuergesetze unter den Steuerpflichtigen wie bei den Steuerbehörden angerichtet hat, ist ohnehin gerade genügend, um sie nicht noch durch Abänderung der weder von den Steuerpflichtigen noch von den Steuerbehörden verdauten Gesetze noch zu steigern.

Nun wird allerdings die Novelle zum Reichsnotopfer (RMOG.) in der Begründung folgendermaßen gerechtfertigt:

„Die Aufbringung der Mittel, die erforderlich sind, um den Reichshaushalt ins Gleichgewicht zu bringen, und die Verminderung der schwebenden Reichsschuld oder doch die Hintanhaltung ihres weiteren Anwachsens gehören zu den dringendsten Aufgaben des Reichs. Bei ihrer Lösung kann an dem Reichsnotopfer nicht vorübergegangen werden. Das im Gesetz über das Reichsnotopfer vorgesehene Recht des Abgabepflichtigen, die ganze Abgabe in langjährigen Tilgungsrenten abzutragen, macht es jedoch unmöglich, durch Einforderung des Notopfers sofort flüssige Mittel zu beschaffen. Ein Zwang zur Bezahlung der ganzen Abgabe oder eines größeren Teiles besteht jetzt nicht. Freiwillige Vorauszahlungen sind nicht in dem durch die Not des Reichs erfordernten Umfang eingegangen. Auch die Vergünstigung, selbstgezeichnete Kriegsanleihe zum Nennwert in Zahlung zu geben (§ 43 RNOG.) und die Gewährung einer festen Vergütung von 8 v. H. auf die vor dem 1. Juli 1920, von 4 v. H. auf die vor dem 1. Januar 1921 geleisteten baren Vorauszahlungen hat bis jetzt nicht zur Vorauszahlung solcher Beträge geführt, die für den Haushalt des Jahres 1920 einigermaßen ins Gewicht fielen. Die Hingabe von Kriegsanleihe kommt überdies dem Bedürfnis des Reichs, flüssige Mittel für die laufende Finanzgebarung zu bekommen, nicht entgegen; sie mindert nur die feste Schuld des Reichs, vermag aber das Anwachsen der schwebenden Schuld nicht zu hemmen. Seit dem Erlasse des Gesetzes und insbesondere seit Beginn des Rechnungsjahrs haben sich die Verhältnisse, die seinerzeit dazu geführt haben, die Tilgungsrente zuzulassen, von Grund aus verändert. Insbesondere ist der Fehlbetrag der Verkehrsanstalten und damit das ganze Defizit des Reichs überhaupt immer größer geworden. Bei der Entscheidung der Frage, wie flüssige Mittel zu gewinnen seien, stand man vor der Wahl, entweder eine Zwangsanleihe aufzunehmen oder das Reichsnotopfer zur Flüssigmachung von Einnahmen für die allernächste Zeit heranzuziehen. Der Rückgriff auf das Reichsnotopfer bietet den Vorteil, daß vorhandene Möglichkeiten unmittelbar ausgenutzt werden können.“

Diese Gesichtspunkte mögen vielleicht die Einbringung der Novelle zu rechtfertigen geeignet sein, entkräften aber nicht den Vorwurf mangelnder Voraussicht gegen den Gesetzgeber des RNOG. selbst. Daß die Finanzen des Reiches dem Zusammenbruch zutreiben, war schon im Sommer, jedenfalls im Winter 1919 erkennbar, wenn auch damals der Fehlbetrag der Verkehrsanstalten und das ganze Defizit des Reiches sowie dessen schwebende Schuld eine Anzahl Milliarden geringer als heutzutage war. Um sich darüber Täuschungen hinzugeben, dazu gehörte schon damals ein erheblicher Grad von, sagen wir einmal „Optimismus“, jenes Optimismus, der beim Waffenstillstand und Frieden unser Verhängnis geworden ist, der das Reich den Einzelstaaten ihre bereits mit offenbar nicht bloß vorübergehenden ungeheuren Defizit arbeitenden Eisenbahnen und Posten um viele Milliarden abkaufen ließ und glaubte, die totkranken Finanzen damit heben zu können, daß man Steuer auf Steuer mit ungeheuren Sähen häufte, ohne viel danach zu fragen, ob sie der ebenso totkranken Wirtschaftskörper tragen könne und die errechneten Steuererträge nicht bloß auf dem Papier stehen würden. Daß sich die Verhältnisse, wie jetzt die Begründung zur Novelle behauptet, seit Erlaß des RNOG. und insbesondere seit Beginn des Rechnungsjahrs „von Grund aus“ verändert hätten, ist nicht zuzugeben. An „flüssigen Mitteln für die laufende Finanzgebarung“ gebrach es schon damals, wenigstens wenn man nicht die mit dem Blaustift ohne Berücksichtigung der rauhen Wirklichkeit errechneten Erträge der neuen Steuer für bare Münze nahm und nicht in der Verkehrsfinanzpolitik der Weisheit höchstes Ziel darin sah, Defizite durch mechanische, ungemessene und alle paar Monate wiederholte Tarifierhöhungen zu decken zu suchen, wozu schließlich nur die Kunst eines der rein spezialkundigen Kalkulators gehört. Daß das „Recht des Abgabepflichtigen, die ganze Abgabe in langjährigen Tilgungsrenten abzutragen, es unmöglich macht, durch Einforderung des Notopfers sofort flüssige Mittel zu beschaffen“, mußte man schon im Sommer 1919

ebenso wissen, wie daß das Reich solcher dringend benötigte. Und wenn man damals auf erhebliche Vorauszahlungen auf das Notopfer rechnete, so war das eben auch wieder eines der vielen Kartenhäuser, aus denen sich die Finanzpolitik des zusammengebrochenen Reiches zusammensetzt. Daran, daß die Vorauszahlungen so gering gewesen sind, trugen in erster Reihe das immer mehr sinkende Vertrauen in die Möglichkeit einer Gesundung der immer kränker werdenden Reichsfinanzen und der Wirrwarr bei, der infolge der überstürzten Reichsfinanzreform in der Reichsfinanzverwaltung herrscht, sowie unsere ganzen innerpolitischen Zustände die Schuld, die keine Hoffnung auf wirkliche Besserung und Konsolidation der Verhältnisse aufkommen, überall außerhalb Bayerns eine feste führende Hand vermissen und nur immer weitergehende Konzessionen an die radikale Arbeiterschaft erkennen ließen, endlich die durch die Entwicklung der Preise und Arbeiterlöhne bedingte Verarmung des Rentnerstandes. Wo sollten unter solchen Verhältnissen die Leute herkommen, die in der Lage und geneigt gewesen wären, diesem Reiche mehr und früher zu geben, als es zu fordern hatte. Steuerfreudigkeit ist ohnehin nicht gerade die hervorstechendste Eigenschaft des Deutschen — ob es anderwärts anders ist, weiß ich nicht, bezweifle es aber —, und wenn Staatssekretär Helfferich die Deutschen richtig beurteilt, dann kann er es kaum ernst gemeint haben, wenn er einmal im Reichstage die Erwartung aussprach, nach dem Kriege würde sich der Patriotismus im Steuerzahlen äußern. Wo aber Steuerfreudigkeit etwa vorhanden war, wird sich durch ein Übermaß von Steuer und durch die Steuerrequisition der Reichsabgabenordnung ertötet. Jetzt, vor Torreschluß wird wohl die Abgabe in größerem Umfang ganz oder zu größeren Teilen gezahlt werden, aber nur in Kriegsanleihe, deren sich die Abgabepflichtigen angesichts der finanziellen und politischen Zustände in Deutschland gerne entäußern werden. Auch diejenigen, die mit dem völligen Zusammenbruch des Reiches rechnen, würden ja falsch kalkulieren, wenn sie damit rechneten, daß dann auch die Fortentrichtung der Notopfertilgungsrente entfallen würde. Denn sicherer noch als dies wäre dann die völlige Wertlosigkeit der Kriegsanleihen. Leute aber, die so optimistisch sind, darauf zu hoffen, daß die Kriegsanleihen noch einmal über den Parikurs, zu dem sie sie beim RNOG. in Zahlung geben können, steigen würden, gibt es wohl nicht mehr allzu viele. Wenn übrigens die Begründung behauptet, die Hingabe der Kriegsanleihen würde nur die feste Schuld des Reichs, vermöge aber das Anwachsen der schwebenden Schuld nicht zu hemmen, so ist das nur halb richtig: bis zu einem gewissen Grade läßt sich damit auch diese Wirkung erzielen. Dagegen ist es zweifellos richtig, daß man von dem Mittel der Zwangsanleihe abgesehen hat. Sie könnte, abgesehen von andern Bedenken, auf die ich schon bei andern Anlässen hingewiesen habe, unsere Volkswirtschaft neben dem Notopfer nicht tragen, und das letztere durch jene ersetzen, würde die Verwirrung vollkommen machen, nachdem sich die Wirtschaft einmal auf das Notopfer eingestellt hat, und würde alle Nachteile des letzteren, ohne dessen fiskalische Vorteile haben.

II. Zweck der Novelle ist also der rein fiskalische, schneller als mit dem RNOG. in den Besitz erheblicher flüssiger Mittel aus dem Notopfer zu gelangen. Zu diesem Behufe fordert die Novelle im Art. I § 1 Abs. 1 die Entrichtung des Notopfers, soweit es 10 v. H. des abgabepflichtigen Vermögens nicht übersteigt, mindestens aber zu einem Drittel schon im Kalenderjahre 1921, nämlich in zwei gleichen Teilbeträgen am 1. Februar und am 1. August 1921. Daß damit der Zweck der Novelle erreicht werden wird, bezweifle ich. Der Erfolg wird meiner Überzeugung auch nur der sein, daß, wer genügend Kriegsanleihe besitzt, gleichwohl aber bisher die Absicht hatte, diese zu behalten und die Abtragung des Notopfers in Rentenform zu wählen, nunmehr vor dem 1. Januar 1921 soviel an Kriegsanleihe hingibt, als er nach der Novelle im Jahre 1921 von seiner Notopferschuld abtragen muß, vielleicht auch mehr in der Befürchtung, daß die Bestimmung des Art. I § 1 Abs. 1 der Novelle wiederholt werden könnte. So wird das Reich infolge der Novelle bis zum 1. Januar 1921 zwar sehr

viel mehr Krieganleihe als ohne die Novelle erhalten, aber im Jahre 1921 nicht viel mehr bares Geld. Es kann sogar dahin kommen, daß infolge der Novelle die späteren Barzahlungen geringer ausfallen, weil eben durch die Novelle die Neigung zur Hingabe von Krieganleihen an Zahlungs Statt bis zum 31. Dezember 1920 auch bei solchen Abgabepflichtigen gesteigert werden kann, die sonst bare Rentenzahlungen geleistet hätten.

Bleibt aber der fiskalische Erfolg aus, dann bleiben nur die Nachteile der Novelle übrig. Den einen derselben habe ich schon mit den Worten von der Befürchtung einer Wiederholung der Beschleunigungsaktion angedeutet. Von den gegen das Notopfer erhobenen Bedenken wurde auch schon von der Regierungsvorlage und bei deren Beratung von dem damaligen, sich so leicht über Einwendungen gegen seine Pläne hinwegzusetzen geneigten Reichsfinanzminister und von den Freunden der Vorlage am ernstesten gewürdigt die Befürchtung, es könnte durch das Notopfer die Kapitalbildung unmöglich gemacht und das Erwerbsleben durch Entziehung eines großen Teiles des Betriebskapitals lahmgelegt werden. Der dem Entwurfe grundsätzlich freundlich gesinnte Zentrumsabgeordnete Jarwick, der Berichterstatter über das Gesetz, äußerte in dieser Beziehung bei der 1. Lesung (Sten. Ber. S. 2386 D):

„Wir sind kein Kapitalistenvolk und werden es hoffentlich nie werden. Es wird hoffentlich Deutschland, wenn es auch noch so reich wird, stets die größte Freude darin sehen, zu arbeiten und nicht als ein Volk von Rentnern dazusitzen. Bis jetzt sind wir es nicht gewesen. Das bedingt, daß wir eben den größten Teil dieser Abgaben nicht in flüssigem Geld, in Krieganleihe oder Bargeld bekommen werden. Ein ganz großer Teil muß aus dem werbenden Vermögen, aus dem arbeitenden Kapital, aus den arbeitenden Betrieben, aus der arbeitenden Landwirtschaft genommen werden, und das kann umgekehrt wiederum nur in solchen Raten geschehen, daß diese wirtschaftlichen Betriebe nicht ertötet und lahmgelegt werden. Denn sonst gibt es einen Ruin des Reiches wie der betreffenden Geldquellen. . . . Wir müssen uns mit dem Gedanken vertraut machen, daß eine langfristige Stundung eintritt, welche sowohl die Interessen des Reiches als auch die Lebensfähigkeit und Lebensmöglichkeit der Abgabepflichtigen berücksichtigt. Wird das nicht berücksichtigt, dann treiben wir trotz aller Finanzpolitik in den Ruin der einzelnen und somit in den Ruin der Gesamtheit.“

Wie Jarwick so sah auch der an Kapitalfeindschaft, wie auch in anderer Hinsicht, der Sozialdemokratie wohlverwandte Reichsfinanzminister und abgesehen von dem in solchen Fragen zu billiger Wägung des Für und Wider unfähigen Teils der äußersten Linken, wohl das ganze Haus in der Ermöglichung langdauernden Rentenzahlung das einzige, den einen ausreichend, den andern noch nicht ausreichend drückende Mittel, die Gefahr einer die Einzelwirtschaften und damit die Volkswirtschaft lähmenden zu starken Blutentziehung zu vermeiden. Mit der Konzession der Rentenzahlung suchte man die aus jener Erwägung erwachsende Gegnerschaft gegen das Gesetz zu beschwichtigen und ihm Freunde zu gewinnen. Wenn man jetzt, nach einem Jahre, diese Konzession für kleinere Vermögen ganz, für mittlere und große mindestens zu einem Drittel wieder zurückzieht, so ist das nicht gar weit von einem Wortbruch entfernt und sicherlich nicht geeignet, das Vertrauen in gesetzgeberischen Zusagen und eine die Interessen der das Wirtschaftsleben berücksichtigende Gesetzgebung zu stärken, ohne welches Vertrauen eine geberliche Entwicklung und namentlich der Wiederaufbau einer niedergebrochenen Volkswirtschaft unmöglich ist. Wenn aber vor einem Jahre Regierung und Nationalversammlung darin einig waren, daß die Zulassung der Entrichtung in 30- bzw. 50 jährigen Renten ein unbedingtes Erfordernis sei, um das Notopfer für das Wirtschaftsleben erträglich zu machen, so fragt man sich vergeblich und sucht in der Begründung der Novelle umsonst nach einer Antwort, wie so denn in dem letzten Jahre sich die Verhältnisse so geändert haben sollen, daß, was man damals als un-

erträglich für die Volkswirtschaft ansah, heute für sie erträglich sein soll. Und wenn, trotzdem sich die Verhältnisse nicht geändert haben, heute die Bestimmungen über die Entrichtung des Notopfers zum Nachteil der Abgabepflichtigen von Grund aus geändert werden, so ist das schlimmer, als wenn sie von vornherein so, wie sie getroffen werden sollen, getroffen worden wären. Denn jetzt haben sich die Abgabepflichtigen in ihren wirtschaftlichen Dispositionen auf die bisherige Entrichtungsart eingerichtet und müssen nun diese Dispositionen wieder umstoßen. Man denke nur an Fälle, wo große Kapitalaufwendungen erfordernde Umstellungen oder Ausdehnungen eines Betriebes oder Meliorationen eines Grundbesitzes vorbereitet oder schon in Angriff genommen sind, die der Unternehmer unterlassen haben würde, wenn er von vornherein gewußt hätte, daß er 1921 nicht bloß  $6\frac{1}{2}$  v. H. seiner Notopferschuld, sondern  $33\frac{1}{3}$  v. H. oder noch mehr bis zu  $\frac{1}{10}$  seines abgabepflichtigen Vermögens zu zahlen haben würde. Gerade kapitalschwächere Unternehmer mit weniger Kredit können hierdurch in ernste Bedrängnis geraten, und insofern ist die Neuerung besonders bedenklich für den ohnehin am schwersten bedrängten Mittelstand. Daß nach Art. II Ziff. 1 der Beginn des Laufes der Tilgungsrente bis zum 1. Oktober 1922 hinausgeschoben wird, mildert dies zwar etwas.

Mittelbar wird durch diese Novelle die ganze Staffelung des Notopfers über den Haufen geworfen. Schon Adam Smith hat unter seinen berühmten vier Prinzipien der Besteuerung die Forderung aufgenommen, daß jede Steuer zu der Zeit und in der Weise erhoben werde, wann und wie der Steuerpflichtige sie am bequemsten bezahlen kann, weil er richtig erkannte, daß der Druck einer Steuer die durch sie bewirkte Störung der Einzelwirtschaften nicht bloß von der Wahl der Steuerobjekte und der Höhe der Steuersätze abhängt, sondern auch von der Art ihrer Einhebung. Eine Steuer, deren Staffelung als der Forderung der Gleichmäßigkeit im Sinne der Opfergleichheit genügend anzuerkennen ist, verstößt gegen diesen Grundsatz, wenn bei ihr unter Beibehaltung dieser Staffelung die bisherige Gleichmäßigkeit der Grundsätze über die Steuereinhebung zum Nachteil einzelner Gruppen der Steuerpflichtigen beseitigt wird, und dieser Verstoß wird um so bedenklicher, wenn die durch die Änderung der Einhebungsart benachteiligten die schwächeren Gruppen der Steuerpflichtigen sind. So aber würde die Sache nach der Novelle liegen. Denn der im Laufe des Jahres 1921 zu entrichtende Betrag von 10 v. H. des Vermögens macht natürlich einen um so höheren Prozentsatz der gesamten Notopferschuld aus, je niedriger der Prozentsatz ist, den dieser vom Vermögen ausmacht, und letzterer Prozentsatz ist vermöge der Progression um so niedriger, je geringer das Vermögen ist. Folgende Tabelle mag das erläutern:

Abgabepflichtiges Vermögen. Mort	Regelmäßiger Prozentsatz des Notopfers	Von der Notopferschuld sind 1921 zu entrichten.
50 000	10	100 v. H.
100 000	11	90,9 "
200 000	13	76,9 "
500 000	13,2	59,9 "
1 000 000	24,6	40,7 "
15 000 000	45,4	33,3 "

von allen noch höheren Vermögen sind 1921 zu entrichten gleichmäßig 33,3 v. H.

Gegenüber der Progression der Abgabefläche nach oben ergibt sich also hinsichtlich des 1921 zu entrichtenden Bruchteils der Notopferschuld eine vollständige Progression nach unten, durch die die Staffelung der Abgabefläche in einer bei ihrer Schaffung nicht in Rechnung gestellten Weise beeinträchtigt wird. Einerseits von der Erwägung ausgehen, daß die Hingabe desselben Bruchteils des Vermögens ein für kleinere Vermögen härteres Opfer als für größere darstelle, andererseits mit kurzer Frist von kleinen Vermögen die Entrichtung desselben Mindestbruchanteils des Vermögens, nicht der Abgabeschuld wie von größeren fordern, ist ein Widerspruch für sich. Um diesen Verstoß gegen Folgerichtigkeit und Gerechtigkeit zu vermeiden,

müßte sich die Novelle auf die Forderung der alsbaldigen Entrichtung eines Drittels der Notopferschuld beschränken, müßten also im Art. I § 1 Abs. 1 die Worte „soweit es 10 v. H. des abgabepflichtigen Vermögens nicht übersteigt, mindestens aber“ gestrichen werden. Wenn die Begründung meint, größere Vermögen würden dadurch „ihrer höheren Leistungsfähigkeit entsprechend“ stärker belastet, daß der sofort zu zahlende Betrag mindestens ein Drittel der Abgabe betragen soll, so ist das unrichtig, wenn einer nicht zugeben will, daß sie nach dem bisherigen Gesetz über ihre höhere Leistungsfähigkeit hinaus mehr belastet waren. Man könnte andererseits daran denken, den alsbald zu fordernden Bruchteil für das bewegliche Kapitalvermögen höher als für Grund- und Betriebsvermögen zu bemessen. Dagegen spricht aber die dadurch bewirkte Umständlichkeit der Feststellung des alsbald zu entrichtenden Betrags, namentlich aber die Notlage, in der sich die kleinen Rentner, den Kreis der „Kleinrentner der Geldentwertung entsprechend weit gezogen, infolge dieser Geldentwertung befinden, und die Härte, die ohnehin für die Rentner darin liegt, wider Erwarten einen nicht unerheblichen Teil des Kapitalvermögens, wenn es nicht in Kriegsanleihe besteht, ohne Rücksicht auf den Kursstand zum Tageskurs veräußern müssen, um das Drittel des Notopfers zu entrichten. Man muß dabei insbesondere auch an die Fälle denken, wo ein Abgabepflichtiger, vielleicht um für seine Kinder zu sorgen, sein Vermögen vor kurzem in Papieren angelegt hat, die zwar erst nach Jahren, dann aber um so sicherer, eine erhebliche Kurssteigerung erwarten lassen, dann aber an die Fälle, wo der Kurs der für die Zahlungen zu versilbernden oder zum Tageskurs hinzugebenden Effekten gegen den Stichtag, 31. Dezember 1919, erheblich gesunken ist. Bisher konnte der Abgabepflichtige Vorauszahlungen zu den ihm genehmen Zeitpunkten, nach der Novelle muß er solche zu ihm befohlenen Terminen leisten. Diesem Bedenken könnte begegnet werden, wenn das Reich verpflichtet würde, auf die 1921 zu entrichtenden Teilbeträge Vermögensobjekte, insbesondere Wertpapiere zu dem Werte in Zahlung zu nehmen, zu dem sie bei der Veranlagung angesetzt sind.

Nun sieht die Novelle allerdings einen Härteausgleich vor für die Abgabepflichtigen mit nicht mehr als 100 000 M Vermögen, die über 60 Jahre alt oder in der Erwerbsfähigkeit behindert sind, ferner für die Fälle, in denen die Einziehung des nach § 6 Abs. 1 zu zahlenden Betrags von 10 v. H. zur Einstellung oder wesentlichen Einschränkung des Betriebs oder zur Gefährdung des Lebensunterhalts des Abgabepflichtigen führen würde. In diesen Fällen soll der Abgabepflichtige verlangen können, daß er statt 10 v. H. des Vermögens nur ein Drittel der Abgabe zahlen muß, wenn dieses geringer ist. Aber diese Milderungen sind schon deshalb unzureichend, weil ihnen der Rechtsschutz fehlt; denn gegen die Ablehnung des Antrages auf Anwendung dieser Bestimmungen findet nach Abs. 5 a. a. O. nur die Beschwerde an das Landesfinanzamt statt. Bei der rückwärtslos fiskalischen Tendenz, zu der gerade die mittleren Steuerbehörden von jeher neigten, und die künftig, entsprechend dem die Reichsabgabenordnung beherrschenden Geist, allgemein bei Finanzämtern, Landesfinanzämtern und Reichsfinanzministerium zu besorgen ist, bieten jene Bestimmungen ebensowenig einen ausreichenden Schutz wie die Stundungsbestimmungen im § 27 ADOG. und § 105 AVO. Darauf, daß nur ihre sehr zurückhaltende Anwendung in Aussicht genommen ist, deutet auch der Satz der Begründung hin: „Für Abhilfe zugunsten wirklich Schonungsbedürftiger fehlt es hiernach nicht an Handhaben“. Tatsächlich erschöpfen überdies die gedachten Bestimmungen die Fälle „wirklicher“ Schonungsbedürftigkeit nicht, auch wenn die vagen Begriffe „erwerbsunfähig“, „unbillige Härte“, „wesentliche Einschränkung des Betriebs“ und „Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts“ nicht so engherzig ausgelegt werden, wie es zu besorgen ist und ihr Wortlaut zuläßt. Auch bei entgegenkommender Auslegung lassen sie sich nicht anwenden, wenn zwar keine „wesentliche Einschränkung des Betriebes“ zu besorgen ist, wohl aber das Unterbleiben notwendiger Verbesserungen; und Stillstand ist Rückgang!

Die beschleunigte Einziehung eines Teiles des Notopfers zwingt auch zu einer beschleunigten Veranlagung, sollte wenigstens eine solche voraussetzen. Nun sind aber die Veranlagungsbehörden dank der allen, praktischen Erfahrungen hinsichtlich dessen, was eben an Arbeit geleistet werden kann, den sehr bequemen kategorischen Imperativ „Es muß gehen“ entgegenhaltenden Übersteigerung der Reichssteuerreform und der heillosen Verwirrung, die die vollends überhäufte Verreichlichung — um einmal diese unschöne Wortbildung zu gebrauchen — der Steuerverwaltung bei den Steuerbehörden angerichtet hat, die letzteren am Zusammenbrechen und zu einer raschen und dabei ordnungsmäßigen Veranlagung des Notopfers außerstande. Da macht es sich der Gesetzgeber sehr bequem: er schaltet für die Veranlagung, „auf Grund deren die Entrichtung des Notopfers zu erfolgen hat, einfach die zum Schutze der Steuerpflichtigen im § 205 Abs. 2, 4 AVO. und § 29 ADOG. getroffenen Bestimmungen aus. Nach diesen darf das Finanzamt von der Steuererklärung nur abweichen, nachdem es dem Abgabepflichtigen seine Bedenken gegen letztere mit der Anforderung zur Äußerung mitgeteilt und dieser sich nicht geäußert oder die Bedenken nicht zu beseitigen vermocht hat. Von dieser Schranke wird das Finanzamt befreit (Art. 1 § 2), und nicht nur von dieser Schranke: auch die in § 25 AVO. vorgeschriebene Mitwirkung von Ausschüssen wird ausgeschaltet (Art. 1 § 3). Das Finanzamt soll also berechtigt sein, die Notopferschuld, von der ein volles Drittel oder noch mehr bis zu 10 v. H. des — noch dazu einseitig von dem Finanzamt angenommenen — abgabepflichtigen Vermögens im Laufe der nächsten 8 Monate zu entrichten ist, nach seinem Belieben festzusetzen, ohne irgendwie an die Steuererklärung gebunden zu sein. Die Begründung rechtfertigt dies mit folgenden Sätzen:

„Die Einhaltung dieser Vorschriften, die bei jeder Steuererklärung praktisch werden können und in der großen Mehrzahl der Fälle auch werden, erfordert aber eine derart umfangreiche Prüfungs- und Schreibarbeit und einen derartigen Zeitaufwand, daß, wollte man an ihnen unter den gegebenen Ausnahmeverhältnissen festhalten, die Veranlagung zum Notopfer erst gegen Ende 1921 zum Abschluß kommen konnte. Die Finanzämter müssen deshalb für die vorläufige Festsetzung der Abgabe freier gestellt werden. Dies soll durch die Vorschriften des Artikels I § 2 ff. des Entwurfs erreicht werden. In erster Linie steht hierbei die Ausschaltung der Vorschriften des § 205 Abs. 2, 4 AVO. und des § 29 ADOG. Aber auch die Mitwirkung der Ausschüsse, wie sie im § 25 der Reichsabgabenordnung vorgesehen ist, würde die Veranlagungsarbeiten außerordentlich verzögern; ihre Zuziehung ist bei dem vorläufigen Charakter der Veranlagung aber auch sachlich nicht geboten. Der Zweck, dem diese Ausschüsse dienen, wird durch ihre Zuziehung bei der Nachprüfung der Veranlagung erreicht werden. Die Voraussetzungen für die Nachprüfung der Veranlagungen sind durch den § 56 ADOG. gegeben, der es binnen einer dreijährigen Frist den Finanzämtern ermöglicht, jederzeit eine Neuveranlagung zur Neueinstellung der Abgabe vorzunehmen. Nach dem Entwurfe soll folgendermaßen verfahren werden: Das Finanzamt setzt die Abgabe durch einstweiligen Steuerbescheid fest; der Steuerpflichtige hat hiergegen die gewöhnlichen Rechtsmittel (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde). Legt er ein Rechtsmittel ein, so kann die Frage der Steuerpflicht in ihrem ganzen Umfang neu aufgerollt und mit der Prüfung des Einspruchs die Nachprüfung der Veranlagung im ganzen verbunden werden. Aber auch dann, wenn ein Einspruch nicht eingelegt wird, kann das Finanzamt zugunsten und zuungunsten des Steuerpflichtigen binnen dreier Jahre die Abgabe neu feststellen; sind Anhaltspunkte dafür vorhanden, daß die frühere Veranlagung zu hoch ist, so ist es hierzu ebenso verpflichtet wie im umgekehrten Falle. Der Steuerpflichtige kann durch begründeten Antrag hierzu den Anstoß geben.“

Ein — um mich gelinde auszudrücken — leichteres Hinweggehen über die bei einer Steuer von noch nie dagewesener Höhe und gegenüber dem von den Finanzämtern zu erwartenden, durch die AVO. und die oberen Verwaltungsinstanzen beförderten

rigorosen Fiskalismus doppelt und dreifach berechtigten Interessen der Steuerpflichtigen wie in dieser Begründung, ist mir noch nicht vorgekommen. Mag auch die Veranlagung zunächst nur einen vorläufigen Charakter tragen und später geändert werden können, und mögen auch schon gegen sie die Rechtsmittel stattfinden, so ist es doch ein gewaltiger Unterschied für den Steuerpflichtigen, ob er sich gegen eine über seine Steuererklärung hinausgehende Veranlagung schon vor dieser durch Erörterung der gegen die Steuererklärung erhobenen Bedenken wehren kann und die Sicherheit hat, daß bei der Veranlagung eine Vertretung der Steuerpflichtigen mitwirkt, von der er erwarten kann, daß sie zu weit gehendem Fiskalismus des Finanzamts Zügel anlegt, oder ob das Finanzamt bei Festsetzung der Steuer völlig souverän ist und ihm, dem Steuerpflichtigen, nur übrig bleibt, gegen dessen Diktat nachträglich im Rechtsmittelverfahren anzugehen. Es ist sehr zweierlei, ob ich eine falsche Veranlagung von vornherein verhindern, oder ob ich sie nur nachträglich durch besondere Rechtsmittel anfechten kann, bis zu deren Austragung habe ich überdies die von dem Finanzamt nach dessen Belieben vorläufig festgesetzte Steuer zu bezahlen, und durch deren spätere Erstattung mit Zinsen wird, namentlich wenn es sich um so hohe Beträge wie bei dem Notopfer handelt, den die vorläufige Hingabe der zu hohen Steuer dem Steuerpflichtigen verursacht hat. Daß der Zeitraum bis zur Austragung der Rechtsmittel kein kurzer sein wird, ist um so mehr anzunehmen, als Art. I § 2 den einzelnen Finanzämtern ermöglicht, den Beginn der Einspruchsfrist je nach ihrer Geschäftslage hinauszuschieben. Der Vorschlag des Entwurfs atmet ganz den Geist der Reichsabgabenordnung, über den ich mich in Nr. 10 und 11 des 8. Jahrgangs dieser Zeitschrift ausgesprochen habe, und er zeigt, auf welchen Tiefstand die Empfindung für Rechtsschutz gegen den Steuerfiskalismus gesunken ist. Wohl können die Steuerpflichtigen gewiß sein, ihr Recht, wenn nicht früher, so doch schließlich beim Reichsfinanzhof zu finden. Dieser hat bereits genugsam bewiesen, daß er entschlossen ist, die Steuerpflichtigen gegen jeden unberechtigten Fiskalismus, er gehe von den Mittelinstanzen oder vom Reichsfinanzministerium aus, zu schützen. Auch in Zukunft ist dies mit Sicherheit zu erwarten, namentlich wenn durch Änderung der W. die Gefahr beseitigt wird, die in dem Einfluß des Reichsfinanzministers auf die Ernennung seiner Mitglieder liegt, und dieser Einfluß vielmehr durch einen solchen des Präsidenten des R.F.H. dergestalt ersetzt wird, daß, wie es in Preußen beim Oberverwaltungsgericht auf dessen Verlangen geplant sein soll, weder Räte noch Präsidenten ohne Zustimmung des Präsidiums ernannt werden dürfen. Aber bis zur Durchsetzung der Rechtsmittel vergeht geraume Zeit, und eine solche zweckdienliche Durchsetzung liegt auch nicht jedem Steuerpflichtigen, schon in Anbetracht aller Fallstricke, die Fristbestimmungen und ähnliche Vorschriften dem Laien bieten, wenn auch anzuerkennen ist, daß hier die W. den Steuerpflichtigen in mancher Beziehung mehr als die bisherige Gesetzgebung entgegenkommt.

Andererseits kann die vorläufige Veranlagung zu großen Verlusten für die Reichskasse führen. Denn bei der Überlastung der Finanzämter liegt die Gefahr nur ganz oberflächlicher Prüfung der Steuererklärungen für die vorläufige Veranlagung äußerst nahe. Ist aber erst einmal vorläufig nach der Steuererklärung veranlagt, dann wird, da die Überlastung der Finanzämter noch auf Jahre hinaus andauern wird, auch in unendlich vielen Fällen, wo die Berichtigung angebracht wäre, die Unrichtigkeiten aber nicht leicht wahrnehmbar und feststellbar sind, die Nachprüfung unterbleiben. Den Nachteil haben dann, wie immer, die Ehrlichen, die gewissenhaft deklariert haben, und den Vorteil die Abgabepflichtigen mit weitem Gewissen, und unter diesen besonders die großen Sünder, die die Steuermogeleien in der Regel geschickter anfangen als die kleinen. Insofern ist also die vorläufige Veranlagung ein sehr zweischneidiges Schwert. Erfolgt aber die vorläufige Veranlagung sehr oberflächlich, die spätere Nachprüfung sorgfältig, so ist es für die

Abgabepflichtigen in höchstem Grade wirtschaftlich störend, wer weiß wie lange nicht zu wissen, was bei der späteren Nachprüfung herauskommen wird.

III. So sehr nun auch die vorläufige Veranlagung beschleunigt werden mag, so ist doch daran nicht zu denken, daß sie bis zum Ablaufe des Jahres 1920 erfolgt. Damit rechnet auch die Novelle nicht; denn sie bestimmt im Art. I § 1 Abs. 2 „Ist ein Steuerbescheid am 1. Januar 1921 noch nicht zugestellt, so ist die erste Teilzahlung am Schlusse des auf die Zustellung folgenden Monats, die zweite 6 Monate später fällig“. Mit dem 31. Dezember 1920 endet nun aber die Frist, bis zu der selbstgezeichnete Kriegsanleihe gemäß § 43 RMO. zum Nenn- bzw. die 4½prozentigen zu einem diesem nahekommenen Kurse an Zahlungs Statt hingegeben werden können. Wenn der Gesetzgeber hierfür jenen Endtermin gesetzt hat, so war dies nur gerechtfertigt, wenn er von der Annahme ausging, daß bis dahin die Veranlagungen erfolgt sein würden. Daß dies nicht der Fall sein wird, ist lediglich die Schuld seiner Schnellfabrikation von Steuergesetzen und der dadurch angerichteten Verwirrung. Dann wäre es aber auch seine Sache, hieraus die Konsequenzen zu ziehen und den § 43 RMO. dahin zu ändern, daß sich der Endtermin für die Vergünstigung des § 43 RMO. nach dem Zeitpunkte der Zustellung der vorläufigen Veranlagung richtet. Denn es ist eine starke Zumutung an die Abgabepflichtigen, noch ehe sie wissen, wieviel sie zu zahlen haben werden, die Kriegsanleihe an Zahlungs Statt hinzugeben, wollen sie nicht die große Differenz zwischen dem Annahmekurs nach § 43 und dem für Hingabe nach dem 31. Dezember 1920 eintretenden auf sich nehmen. Aber hier, wo es sich um eine Konsequenz zugunsten der Abgabepflichtigen handelt, zieht der Entwurf diese aus der verzögerten Veranlagung nicht!

IV. Mit der Beschleunigung der Veranlagung und der Einhebung stehen eine Reihe von Vorschriften im Zusammenhange, die Artikel II des Entwurfs bringt, und die eine dauernde Änderung des RMO. enthalten.

Hierher gehört zunächst die von der Begründung als „authentische Festlegung von Auslegungsgrundsätzen, die zu Unrecht bestritten worden sind“, bezeichnete Ziff. 2. Nach ihr hat die im § 139 Abs. 2 W. vorgeschriebene Bewertung der dauernd dem Betriebe gewidmeten Gegenstände höchstens nach dem Anschaffungs- und Herstellungspreise zu erfolgen, für Wertpapiere und Grundstücke nicht Platz zu greifen, auch wenn sie dauernd dem Betriebe gewidmet sind. Andererseits wird die Bewertung des Betriebsvermögens mit nur 80 v. H. seines Wertes (§ 19 RMO.) für ausgeschlossen erklärt, wenn für die Bewertung des Vermögens der Ertragswert maßgebend ist. Wenn die Begründung so schlankweg behauptet, die in Art. II Ziff. 2 festgelegten Auslegungsgrundsätze seien bisher „zu Unrecht“ bestritten worden, so ist ein solch apodiktischer Ausspruch von einer Stelle, deren Autorität gewiß nicht über jeden Zweifel erhaben ist, etwas reichlich kühn und selbstbewußt angesichts der Tatsache, daß die mir z. B. vorliegenden Kommentare zum RMO. von Fürntroht, Koppe-Barnhagen, Lion, Rheinstrom und Zimmermann\*) auf dem entgegengesetzten Standpunkte stehen, daß nämlich zum Betriebsvermögen gehörige Grundstücke ebenso wie andere dem Betriebe dauernd gewidmete Gegenstände nach § 139 Abs. 2 W. zu bewerten seien. Hinsichtlich der Wertpapiere gehen die Ansichten dieser Kommentatoren auseinander. Die ministeriellen Auslegungen der Steuergesetze sind nicht ganz selten nur Versuche, mangelhaft durchdachte und ausgearbeitete Gesetze zu korrigieren; sie bringen dann nicht einmal zum Ausdruck, was der Gesetzgeber hat sagen wollen, sondern nur, was er in das Gesetz hineingeschrieben haben würde, wenn er sich über Tragweite und Wirkungen dessen, was er in das Gesetz hineingeschrieben hat, manchmal auch über das, was er gewollt hat,

\*) Siehe auch Höpfer in der Septembernummer S. 138 und Köhler in dieser Nummer

im Klaren gewesen wäre. In meinem Aufsatz „Die Veranlagung der Grundstücke zum Reichsnotopfer“ habe ich („Zeitgemäße Steuerfragen“, 1. Jahrg. S. 90 f.) die diesen Kommentatoren entgegengesetzte, dem vorliegenden Entwurf entsprechende Ansicht vertreten. Ich würde aber nicht wagen, die von der meinigen abweichende Ansicht so schlechthin als unrichtig zu bezeichnen. Denn die Frage ist in der Tat äußerst zweifelhaft, und die Folgewidrigkeiten der Herausnahme der Grundstücke aus dem nach § 139 Abs. 2 A.D. zu bewertenden Betriebsvermögen und ihre Unterstellung unter die allgemeinen Bewertungsgrundsätze für Grundstücke habe ich schon in meiner Abhandlung „Der Haus- und Grundbesitz in den Kriegs- und Vermögenssteuern“ („Zeitgemäße Steuerfragen“, Heft 5) beleuchtet. Es handelt sich eben um eine der vielen Unstimmigkeiten, zu denen es, worauf ich schon oft hingewiesen habe, führt, wenn man Ansätze und Ergebnisse der zu ganz andern Zwecken und nach ganz andern Grundsätzen aufgestellten kaufmännischen Bilanzen als Grundlage der Einkommens- und Vermögensbesteuerung benützt. Das Ergebnis sind dann in der Regel Ungleichmäßigkeiten in der Besteuerung der Kaufleute und der Nichtkaufleute, zumeist zugunsten der ersteren und zugunsten der letzteren, für die Veranlagungs- und Rechtsmittelbehörden aber eine unabsehbare Fülle von Zweifeln und Schwierigkeiten. Schon wegen der Ungleichmäßigkeit in der Besteuerung der Kaufleute und Nichtkaufleute und der Begünstigung jener muß man die Hinübernahme von Bilanzgrundsätzen, die von den für die Allgemeinheit der Steuerpflichtigen geltenden Regeln abweichen, als Ausnahmevorschriften auffassen und dementsprechend eng auslegen. Das Problem, bei allgemeinen Vermögens- oder Einkommensteuern mit der Übernahme der kaufmännischen Bilanzgrundsätze für das gewerbliche Vermögen und Einkommen zu einer gleichmäßigen Besteuerung aller Arten des Vermögens oder Einkommens zu gelangen, hat noch kein mir bekanntes Vermögens- oder Einkommensteuergesetz einwandfrei gelöst. Bei dem Notopfer würde unter den derzeitigen Verhältnissen die Bewertung der zum Betriebsvermögen gehörigen Wertpapiere und Grundstücke nach dem Anschaffungspreise zu Ungleichmäßigkeiten nicht nur zwischen den verschiedenen Vermögensarten, sondern auch innerhalb der kaufmännischen Kreise führen, die mit dem Wesen des Notopfers als einer auf das Gesamtvermögen gelegten Personalsteuer unvereinbar wären.

Von den Interessentenkreisen wird erklärlicherweise umgekehrt gefordert, es solle im Gesetz ausdrücklich festgelegt werden, daß § 139 Abs. 2 A.D. auch auf Wertpapiere und Grundstücke anzuwenden sei, und dies damit begründet, es dürfe nur mit Dauerwerten, nicht mit durch die augenblickliche Marktentwertung bedingten Konjunkturwerten gerechnet werden. Das berührt sich damit, daß ich von Anfang an, schon 1917 den Aufbau einer einmaligen hohen effektiven Vermögenssteuer auf den Wert an einem bestimmten Stichtage bekämpft habe. Ich vertrete diese Ansicht auch heute noch und bei den heutigen wirtschaftlichen Verhältnissen unbedingter als je. Nachdem aber das R.D.G. einmal den m. E. falschen Weg betreten hat, geht es nicht an, ihn nun allein zugunsten des Betriebsvermögens zu verlassen. Wenn der Kaufmann nach dem ephemeren Werte seines Betriebsvermögens an einem bestimmten Tage besteuert wird, so ist er dadurch nicht schlimmer daran wie der Rentner, dem dasselbe mit seinen Papieren passiert. Und wenn man dem ersteren nachgeben wollte, sein Vermögen höchstens mit dem Anschaffungswerte anzusehen, so wäre es ungerecht, den Besitzer eines Hauses oder von Wertpapieren usw. anders zu behandeln. Es ist eben immer die alte Geschichte: die Bedeutung, die die Vermögens- und Einkommensteuergesetze den kaufmännischen Bilanzen beilegen, verleitet die Kaufleute dazu, für sich eine Sonderbehandlung bei diesen allgemeinen Personalsteuern in Anspruch zu nehmen. Auf den inneren Widerspruch, einerseits Bewertung der wirtschaftlichen Einheit als solcher vorzuschreiben, andererseits einzelne Bestandteile herauszureißen und gesondert zu bewerten, habe ich a. a. O. und in

meinen Kommentaren hingewiesen. Den Ausgangspunkt bildet eben der Verstoß gegen die Grundsätze einer gleichmäßigen Besteuerung aller zu einem bestimmten Termin vorhandenen Vermögen, der darin liegt, einzelne Vermögensbestandteile ohne Rücksicht auf ihren höheren Wert nur mit ihrem früheren Anschaffungswert in Ansatz zu bringen. Die Anforderungen einer allgemeinen gleichmäßigen Vermögenssteuer nach dem derzeitigen wirklichen Vermögen lassen sich eben nicht mit den nach dem Handelsrecht und dem kaufmännischen Gebrauch aufgestellten Bilanzgrundsätzen vereinen. Nicht in der Herausnahme der Wertpapiere und Grundstücke aus der wirtschaftlichen Einheit, sondern in der Beschränkung der Bewertung des sonstigen Anlagekapitals auf die Höchstgrenze des Anschaffungs- oder Herstellungspreises liegt vom Standpunkt der steuerlichen Gerechtigkeit aus die eigentliche Fehlerquelle.

Zuzustimmen ist dem Entwurf auch darin, daß der Wille des Gesetzgebers nicht dahin gegangen sein kann, auf die zum Betriebsvermögen gehörigen Grundstücke, die mit dem Ertragswerte anzusehen sind, den § 18 R.D.G. anzuwenden, wonach Betriebsvermögen nur mit 80 v. H. seines Wertes in Ansatz zu bringen ist. Denn diese letztere Vergünstigung wird den Grundstücken ohnehin schon dadurch zuteil, daß abweichend von der A.D. beim Notopfer der Ertragswert nicht in dem 25fachen, sondern nur in dem 20fachen Ertrage besteht. Es kann dem Gesetzgeber aber nicht in den Sinn gekommen sein, zum Betriebsvermögen gehörige Grundstücke nur nach 80 v. H. von  $\frac{1}{5}$  ihres durch Vervielfachung des Ertrages mit 25 gefundenen Wertes, also nach 64 v. H. des letzteren heranzuziehen, nicht zu einem Betriebsvermögen gehörige landwirtschaftliche und Wohngrundstücke dagegen mit 80 v. H. Gerade daß es sich in §§ 18 und 19 um dieselbe Ermäßigung von  $\frac{1}{5}$  handelt, spricht dafür, daß man durch § 19 nur dem nicht schon nach § 18 begünstigten Betriebsvermögen dieselbe Vergünstigung hat zuteil werden lassen wollen. Der Wortlaut des § 19 spricht zwar gegen eine solche Einschränkung, und deshalb ist es richtig, letzterer durch die Novelle gesetzlichen Ausdruck zu geben. Und gerade daraus, daß anzunehmen ist, der Gesetzgeber habe im § 18 Grundstücke im Auge gehabt, läßt sich für die Annahme verwerten, er habe auch im § 62a Abs. 2 nur diesen engen Begriff des Betriebsvermögens gemeint.

Die übrigen vorgeschlagenen Änderungen des R.D.G. sind von weniger großer Tragweite. Daß die Rentenbeträge nicht vierteljährlich, sondern halbjährlich entrichtet werden sollen (Art. II Nr. 3), bezweckt eine Entlastung der Finanzämter. Neu eingeführt wird ferner eine Vergütung von 4 v. H. für Vorauszahlungen bis zum 30. September 1921 (Ziff. 1 a. a. O.) über den bis 1. August 1921 eingeforderten Betrag hinaus. Die unter Ziffer 5 a. a. O. vorgeschlagenen Änderungen des § 36 und Hinzufügen zweier §§ 36 a, 36 b und 36 c diene der Erleichterung der Aufnahme von Hypotheken zum Zwecke der Ablösung des Reichsnotzinses und der Sicherung der nachstehenden Hypothekengläubiger. Sie haben also offensichtlich ebenfalls in der Hauptsache den Zweck, einen Anreiz zu bilden, den Notzins durch Aufnahme von Hypotheken sofort bar abzulösen und dadurch dem Reiche Barmittel zuzuführen.

Nach dem bisherigen § 36 R.D.G. können nämlich nur Abgabepflichtige, deren Grundstücke von einer öffentlichen oder unter Staatsaufsicht stehenden Kreditanstalt an erster Stelle beliehen sind, und nur bei dieser Anstalt ein Tilgungsdarlehen zur Ablösung des dem Reichsnotzins zugrundeliegenden Abgabebetrages aufnehmen mit der Wirkung, daß die dafür der Anstalt bestellte Hypothek allen andern nicht öffentlichen Lasten des Grundstücks im Range vorgeht. Jetzt soll die Möglichkeit gegeben werden, in allen Fällen von jeder Kreditanstalt der gedachten Art ein solches Tilgungsdarlehen aufzunehmen. Andererseits soll es dem Schutze der nachstehenden Gläubiger dienen, wenn vorgeschlagen wird, daß diese „Notopferhypotheken“ nur mit Zustimmung des Landesfinanzamts sollen gekündigt und ab-

getreten werden dürfen; denn die Absicht des Gesetzgebers geht dahin, das Landesfinanzamt solle hierbei auf die Interessen der nachstehenden Gläubiger Bedacht nehmen.

Auch die im § 36 b vorgeschlagene Kosten-, Stempel- und Gebührenfreiheit der Eintragung und Löschung der von den Abgabepflichtigen zur Ablösung des Notzinses aufgenommenen und nachweislich verwendeten Hypotheken und Grundschulden wird von der Begründung als eine Maßnahme zur Beschleunigung der Tilgung der Abgabe gekennzeichnet.

Schließlich dient es demselben Zwecke, wenn durch einen neuen § 36 a klargestellt wird, daß, soweit nach reichs- oder landesrechtlichen Vorschriften Hypothek, Grundschulden oder Rentenschulden sich, wie z. B. bei Anlegung von Mündelgeldern, innerhalb einer bestimmten Sicherheit halten müssen, bei Anwendung dieser Vorschriften der Reichsnotzins und die an seine Stelle tretende Notopferhypothek außer Betracht zu bleiben haben, dem Erfordernis der gesetzlich verlangten Sicherheit also auch genügt ist, wenn die durch diese gebotene Beleihungsgrenze tatsächlich um den Kapitalwert des Notzinses oder die Notopferhypothek überschritten wird.

V. Ernste Bedenken lassen sich nach dem Gesagten gegen die Vorlage geltend machen. Aber „Not kennt kein Gebot!“ Man wird jene Bedenken, die sich in den oben angedeuteten Richtungen durch Änderungen der Vorlage noch etwas mildern lassen, in den Kauf nehmen müssen, wenn man zu der Überzeugung gelangt, daß sie einen Erfolg verheißenden Weg darstellt, die Finanznot des Reiches in einem, wenn auch bescheidenen, so doch die volkswirtschaftlichen und sonstigen Nachteile der Vorlage überwiegenden Grade zu lindern und andere Wege wirtschaftlich und vom Standpunkt von Recht und Moral noch bedenkllicher wären. Das erstere ist aber eben die Frage, während die zweite Frage allerdings, wenn man die Wahl zwischen der Vorlage und einer Zwangsanleihe hat, unbedenklich zugunsten der ersteren zu beantworten ist. Die Zwangsanleihe würde ungleich störender in die Wirtschaft der Einzelnen wie der Gesamtheit eingreifen und jedes Vertrauen in die Stetigkeit unserer Finanzpolitik, das notwendige Voraussetzung für weitausschauende wirtschaftliche Dispositionen ist, zerstören. Sie würde aber auch darüber hinaus die ohnehin infolge der Steuerpolitik des Reiches und der ganzen inneren Politik und Zustände immer mehr im Schwinden begriffene Neigung, unter Entlassungen Ersparnisse zu machen, einen neuen schwereren, vielleicht den schwersten Stoß versetzen. Sie würde endlich voraussichtlich viel roher als eine Steuer gestaftet werden, viel weniger als eine solche auf die individuelle Leistungsfähigkeit Rücksicht nehmen. Wenn schließlich, wie es nach den Ausführungen des Reichsbankpräsidenten im Haushaltsausschusse des Reichstags auch dieser vielleicht vernichtende Schlag dem deutschen Wirtschaftsleben droht, dann kann es nicht vorher noch die Blutentziehung durch die Notopferwelle übertragen.

Ein Heilmittel für die Reichsfinanzen ist weder die letztere noch würde es eine Zwangsanleihe sein, wenn sie nicht eben nach dem Grundsatz gestaltet wird „Nach uns die Sintflut“. Eine Sanierung der Reichsfinanzen ist überhaupt unmöglich, wenn es nicht gelinnet, bei der Eisenbahn- und Postverwaltung ohne den Verkehr abdrosselnde Tarifierhöhungen die ungeheuren Defizite mindestens verschwinden zu machen. Erweist sich der Regiebetrieb als unfähig hierzu, dann muß man äußerstenfalls an andere Betriebsformen denken — wenn es nicht auch dazu schon zu spät ist. So wie es das finanzielle und volkswirtschaftliche Interesse erheischen, Betriebsverwaltungen führen kann nur eine Staatsgewalt, die die Macht und den Willen besitzt, allen Versuchen des Betriebspersonals, diesen Begriff im weitesten Sinne verstanden, die finanziellen und wirtschaftlichen Aufgaben der Verwaltung, sei es durch Lohn und Besoldungsansprüche, sei es durch Hineinreden in Betrieb und Verwaltung sei es in anderer Weise, zu durchkreuzen, mit eiserner Entschlossenheit entgegenzutreten. Und hieran hat es die Reichsregierung im neuen Deutschland bisher fehlen lassen. Die Schuld hieran trifft allerdings weniger die einzelnen Betriebsverwaltungen, als die Gesamtpolitik, die Versagung der nötigen Machtmittel durch die

Entente und schließlich auch mit die vorrevolutionären Regierungen, die sich allmählich, namentlich in der Zwangslage des Krieges, die Organisationen ihres Personals haben über den Kopf wachsen lassen.

## Einfluß des Ablaufs des Kalenderjahres 1920 auf die Umsatzsteuer.

Von Rechtsanwalt Dr. Erik Koppe, Berlin.

I. Ende Dezember 1919 forderten zahlreiche Firmen ihre Kunden zur Bezahlung der Rechnung bis zum 31. 12. 1919 mit dem Hinweis auf, daß bei späterer Zahlung die erhöhte Umsatzsteuer einträte. Diese Auffassung war irrig. Der § 46 UStG. bestimmt nämlich in Absatz 3 und 4:

„Ist nach diesem Gesetz eine Steuer für eine Lieferung oder sonstige Leistung zu entrichten, die nach dem Umsatzsteuergesetz vom 26. Juli 1918 steuerfrei war oder einem niedrigeren Satze unterlag, so ist für die Steuerpflicht und die Höhe des Steuerbetrags nur dann dieses Gesetz maßgebend, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Lieferung oder sonstige Leistung nach dem 31. Dezember 1919 liegen.“

Diese Vorschrift tritt mit dem 31. Dezember 1920 außer Kraft.“

Mit andren Worten: Umsätze, bei denen die Lieferung oder Zahlung vor dem 1. 1. 1920 lag, genießen nur noch bis Ende dieses Jahres den Vorzug der alten Steuersätze, erfolgt dagegen die endgültige Abwicklung des alten Geschäftes durch Lieferung oder Zahlung erst nach dem 31. 12. 1920, so treten nach einem Urteil des Reichsfinanzhofes vom 25. 11. 1918 in vollem Umfange die neuen Sätze — 1½% statt ½%, bei der Luxussteuer 15 statt 10% — in Kraft. Eine Glättstellung der alten Verbindlichkeiten bis zum Jahreschluß ist deshalb geboten. Das gleiche gilt auch für die freien Berufe (Anwalt, Arzt) und für die Sondersteuern des § 25 (Insaratens-, Hotels-, Depots-, Reittierverleihssteuer). Der Anwalt, der Arzt, der Schriftsteller z. B., die für ihre Mühewaltung im Jahre 1919 noch in diesem Jahre die Liquidationen einziehen, haben von diesen Eingängen keine Umsatzsteuer zu entrichten.

II. Die alte Luxussteuer war grundsätzlich eine Kleinhandelssteuer, die neue Luxussteuer ist grundsätzlich eine Herstellersteuer. Soweit sich die unter beide Steuerarten fallenden Luxusgegenstände beim Inkrafttreten der neuen Steuer, d. h. am 1. 1. 1920 bereits im Besitz des Kleinhandels befanden, wären sie an sich weder unter die alte noch unter die neue Steuer gefallen, da sie den Hersteller bereits verlassen hatten, im Kleinhandel aber fortan nicht mehr steuerlich erfaßt wurden. Dem tritt § 47 UStG. entgegen mit der Anordnung, daß wenigstens noch für 1920 die alte Kleinhandelssteuer (10%) forterhoben werden soll. Soweit aber derartige alte Lagerbestände erst nach dem 31. 12. 1920 verkauft werden, bleiben sie steuerfrei. Die in Frage kommenden Gegenstände sind im § 208 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen aufgezählt.

III. Die sog. „Weiterveräußerungsbescheinigungen“ (§ 22 UStG.) verlieren am 31. 12. 20 gemäß § 201 Ausf.-Bef. ihre Gültigkeit und sind daher rechtzeitig zu erneuern.

## Die Zahlung des Reichsnotopfers vor Ablauf des Jahres 1920.

Über die finanziellen Vorteile einer Zahlung des RNO. bis zum 31. Dezember 1920 ist an dieser Stelle wiederholt berichtet worden. Nunmehr werden von amtlicher Seite die Abgabepflichtigen nochmals auf folgendes hingewiesen:

„Kriegsanleihe wird auf das Reichsnotopfer nur noch bis zum Ablauf dieses Jahres angenommen. Eine allgemeine Verlängerung dieser Frist ist nicht zu erwarten.“ Für Oberschlesien, wo die Ausführung des Notopfergesetzes

\*) Nach den jüngsten Erklärungen des Reichsfinanzministers im Steuerausschuß ist vielleicht doch noch mit einer allgemeinen Fristverlängerung zu rechnen.

zurzeit noch verboten ist, wird natürlich seinerzeit die Vergünstigung einer Fristverlängerung hinsichtlich der Inzahlunggabe von Kriegsanleihe eintreten müssen. (Über die Fristerstreckung für Überschüsse aus die Kriegsabgabebzahlung bis zum 31. März 1921 siehe Novembernummer, S. 211.) Die Kriegsanleihestücke sind bei den bekannt gemachten Annahmestellen, die auch beim Finanzamt erfragt werden können, hinzugeben, Anträge auf Übertragung von Reichs-Schuldbuchforderungen dagegen bei der Reichsschuldenverwaltung (Schuldbuchangelegenheit) in Berlin zu stellen. In beiden Fällen sind von dem Einkieserer Vordrucke auszufüllen, die bei den Finanzämtern erhältlich sind. Bei der Inzahlunggabe von Kriegsanleihe auf das Reichsnotopfer und die Kriegsabgaben werden fällige Zinscheine nicht angenommen.

Erneut wird auf die Vorteile der baren Vorauszahlung des „Reichsnotopfers“ aufmerksam gemacht. Auf Zahlungen dieser Art bis zum Ende dieses Jahres wird eine Vergütung von 4 v. H. gewährt; für 100 M Steuer sind mithin 96 M zu zahlen. Einzahlungen bei den Reichsbankanstalten, Sparkassen oder Kreditanstalten sind nur unter Ausfüllung eines Vordruckes zulässig, der bei diesen Stellen erhältlich ist. Die Zahlung gilt nur dann als vor dem Ablauf dieses Jahres erfolgt, wenn das Geld den genannten Kassen spätestens am 31. Dezember zugegangen ist. Für Beträge, die — gleichgültig aus welchen Ursachen oder Gründen — erst nach diesem Tage bei den genannten Kassen eingehen, wird die Vergütung nicht gewährt. Es warte daher niemand bis zum letzten Augenblick. (Über die von der Novelle beabsichtigte Begünstigung späterer Vorauszahlungen unter gewissen Bedingungen siehe den Aufsatz von Struß.)

Abgabepflichtige, die nicht imstande sind, den ungefähren Betrag ihrer „Abgabenschuld“ zu berechnen, erhalten vom zuständigen Finanzamt Auskunft. Wer mehr einbezahlt, als seine Schuld beträgt, läuft keine Gefahr. Die Zuvielzahlungen werden nach Feststellung der Abgabe erstattet, und zwar die baren in bar, die in Kriegsanleihe in Kriegsanleihestücken; Überschreibungen von mehr als 300 M werden mit 5 v. H. vom Tag der Zahlung an verzinst (§ 112 AO.).

Nach dem Gesetzentwurf, dem der Reichsrat zugestimmt hat, haben die „Notopfer“pflichtigen ein Zehntel ihres abgabepflichtigen Vermögens, mindestens aber ein Drittel der Abgabe, bereits ohnehin im nächsten Jahre in zwei Raten zu entrichten. Nur in bestimmt bezeichneten Fällen wird der zu zahlende Betrag vom Finanzamt ermäßigt oder ganz oder teilweise gestundet werden. Dies möge jeder bedenken, der noch schwankt, ob er das „Reichsnotopfer“ alsbald bezahlen soll.“ (Siehe hierzu auch Struß in dieser Nummer.)

Wer selbstgezeichnete Kriegsanleihe zum Vorzugskurse nach § 43 NOG. einzahlen will, hat die Zeichnung, eventuell mit Hilfe seiner Bank nachzuweisen. Es genügt aber Identität des Besitzes; Kontinuität des Besitzes kann nicht verlangt werden (vgl. Erler in der Augustnummer, S. 115).

Die Anträge auf Übertragung von Schuldbuchforderungen auf das Konto der Reichskasse für Reichsnotopfer gehen übrigens in so großem Umfange bei der Reichsschuldenverwaltung ein, daß ihre Bearbeitung und die Ausreichung der Annahmebescheinigungen voraussichtlich längere Zeit in Anspruch nehmen wird. Ein Nachteil entsteht den Steuerpflichtigen dadurch nicht, weil die im § 43 Reichsnotopfergesetzes für die Annahme von Schuldbuchforderungen an Zahlungs Statt festgesetzte Frist des 31. Dezember 1920 gewahrt ist, falls bis zu diesem Termine der Übertragungsantrag bei der Reichsschuldenverwaltung eingereicht ist.

Im Kriege ist es oft vorgekommen, daß Eltern Schenkungen für ihre Kinder in vaterländischem Interesse aus ihnen zu Gebote stehenden flüssigen Mitteln in Kriegsanleihe gezeichnet haben. Ihrem patriotischem Beweggrund hat das Notopfergesetz im § 13 und 43 Rechnung getragen, indem es bestimmt hat, daß dem Vermögen der abgabepflichtigen Eltern derartige Beträge zwar als steuerpflichtig hinzuzurechnen sind, daß

aber andererseits die in dieser Weise gezeichneten Kriegsanleihen als selbstgezeichnet gelten und daher zum Nennwerte bei Entrichtung der Steuer in Zahlung gegeben werden können. Diese Bestimmung ist, worauf die der Regierung nahestehende „Dtsh. Allg. Ztg.“ mit Recht hinweist, — selbst behördlicherseits — bisweilen mißverstanden worden infolge einer Vorschrift, die sich im Abs. 3 des § 34 der Ausführungsbestimmungen zu dem Notopfergesetz findet und besagt, daß Beträge, die nach § 13 des Gesetzes dem Vermögen des Steuerpflichtigen hinzuzurechnen sind, von dem „Bedachten“ für die auf diese Kriegsanleihe entfallende Steuer als selbstgezeichnet in Zahlung gegeben werden können. Auf Grund dieser Bestimmung ist behauptet worden, daß der Vater bei Entrichtung seines Notopfers die für die Kinder gezeichnete Kriegsanleihe nicht zum Nennwert in Zahlung geben könne. Diese Auffassung bringt eine erhebliche Unklarheit und Geschäftserschweris in die Sache. Die gedachte Ausführungsbestimmung erklärt sich daraus, daß in Absatz 3 des § 13 des Notopfergesetzes als Schuldner der Steuer hinsichtlich der in dieser Weise von den Eltern verwendeten Beträge der Bedachte bezeichnet ist. Demgemäß würde allerdings das Notopfer für die dem Vermögen der Eltern zuzurechnenden Beträge bei dem Vermögen der Eltern zu veranlagen, dagegen von den Kindern einzuziehen sein, und bei dieser Einziehung würden die Kinder die Kriegsanleihe auf diese steuerpflichtigen Beträge in Zahlung geben können. (§ 38 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen.) Es ist aber nicht einzusehen, warum nicht auch die Eltern die Kriegsanleihe bei Entrichtung des Notopfers unmittelbar in Zahlung geben können. Dies würde durchaus dem Sinne des Notopfergesetzes entsprechen, bei dem, wie zu § 37 des Kommissionsberichtes der Verfassungsgebenden Deutschen Nationalversammlung von dem Unterstaatssekretär Moesle ausgeführt wurde, der Gesichtspunkt entscheidend gewesen ist, daß das Reich den Zeichnern gegenüber die Verpflichtung eingegangen ist, die Kriegsanleihe zum Nennwerte in Zahlung zu nehmen. Denn Zeichner sind hier eben die Eltern. Im Sinne des Notopfergesetzes liegt es daher, daß, solange der Hinzurechnungszwang aus § 13 für die Eltern ununterbrochen fortbesteht, sie auch selbst als Zeichner diese Kriegsanleihe in Zahlung geben können. Demgegenüber stellt sich die vorerwähnte Bestimmung in Absatz 3 des § 34 der Ausführungsvorschriften nur als eine Möglichkeit für die Kinder dar, weil sie, wie gesagt, in § 13 Absatz 3 des Gesetzes als Schuldner der bei den Eltern steuerpflichtigen Abgabe bezeichnet sind, auch ihrerseits die Kriegsanleihe zum Nennwert in Zahlung geben zu können. Daß damit nicht etwa die Befugnis der Eltern, die Kriegsanleihe unmittelbar selbst auf dem abgabepflichtigen Betrag in Zahlung zu geben, beseitigt sein kann, ergibt § 43 des Notopfergesetzes Abs. 2, in welchem es heißt, daß als selbst gezeichnet die Schuldschreibungen gelten, die der Abgabepflichtige oder seine Ehefrau infolge einer Zeichnung von Kriegsanleihe für sich oder für den Bedachten (§ 13) erworben hat. Denn hiernach kann der Abgabepflichtige sich diese Schuldschreibungen als selbst gezeichnet anrechnen und demgemäß auch nach Abs. 1 § 43 für sich in Zahlung geben. Abgabepflichtig sind aber hier eben nach § 13 des Gesetzes Absatz 1 die Eltern. Bei einer anderen Auffassung würde die Wohlthat, die das Notopfergesetz den Eltern als Zeichnern verschaffen will, völlig illusorisch werden. Denn die Steuer von dem ihrem Vermögen hinzuzurechnenden Beträgen der Kriegsanleihe ist nur ein kleiner Bruchteil dieser Anleihe. Die Annahme der von ihnen gezeichneten Anleihe nur auf diesen Betrag wäre daher praktisch so gut wie wertlos. Ein solcher Widerspruch zu der Absicht des Gesetzgebers kann unmöglich anerkannt werden.

## Zum Steuerproblem der G. m. b. H.

Von Rechtsanwalt Dr. Oppenheim, Cassel.

Im Jahrgang IX Nr. 2 der Deutschen Steuer-Zeitung von Mitte Mai 1920 erklärt Hagenburg\*), der bekannte Erläuterer des Handelsgesetzbuches und des Gesetzes betreffend die G. m. b. H.: er erwarte als Folge der neuen steuerrechtlichen

\*) Vgl. auch den Aufsatz von Veud in der November-Nr., S. 197 ff.



Bestimmungen eine Zunahme der Gesellschaften m. b. H. Die Frage, ob und inwieweit die G. m. b. H. und ihre Gesellschafter gegenüber der offenen Handelsgesellschaft und der Kommanditgesellschaft steuerlich begünstigt sind, soll im Folgenden nochmals erörtert werden.

Man wird meines Erachtens grundsätzlich zu unterscheiden haben zwischen solchen Gesellschaften m. b. H., aus denen erhebliche wirtschaftliche Erträge zur Verteilung unter die Gesellschafter herausgewirtschaftet werden sollen und solchen, die als Kapitalanlage dem Gesellschafter einen mäßigen Ertrag liefern, in der Hauptsache aber der Kapitalanhäufung dienen sollen.

I. Soll das gesamte Einkommen der G. m. b. H. alljährlich unter die Gesellschafter verteilt werden, so ergibt sich beim Vergleich mit der offenen Handelsgesellschaft und der Kommanditgesellschaft ohne weiteres eine Mehrbelastung der Erträge der G. m. b. H., da diese Einkünfte, außer der Einkommensteuer beim einzigen Gesellschafter, der Körperschafts- und grundsätzlich auch der Kapitalertragssteuer unterliegen.

Das Gesamteinkommen der G. m. b. H. unterliegt nach dem Körperschaftsteuergesetz bekanntlich zunächst einer Steuer von 10%; der verteilte Gewinn unterliegt ferner einem Zuschlag (Dividendensteuer), der sich nach dem Verhältnis der ausgeschütteten Beträge zum Stammkapital richtet; er steigt von 2 bis 10%; soweit die verteilten Beträge nicht mehr als 3% vom Stammkapital ausmachen, unterliegen sie diesem Zuschlag nicht. — Von dieser steuerlichen Vorausbelastung lassen sich Erleichterungen erzielen. So wird hier die Tatsache von Bedeutung, daß die Höhe des Zuschlags sich nicht nach dem Verhältnis der verteilten Dividende zum Vermögen der G. m. b. H. richtet, sondern nach dem Verhältnis der Dividende zum Stammkapital der G. m. b. H.<sup>1)</sup> Damit ist die Rentabilität als Grundlage der Besteuerung fallen gelassen. Die Steuer richtet sich nicht nach einem wirtschaftlichen Faktor (dem Vermögen), sondern einem juristischen Faktum (dem Stammkapital). Das wird für die Neugründung, häufig auch für die Frage einer Kapitalerhöhung der G. m. b. H. zu beachten sein. Sind die Gesellschafter, sagen wir, etwa 2 Gesellschafter bereit, für je 100 000 M haften zu wollen, wollen sie vorerst jedoch nur 50 000 M in der G. m. b. H. arbeiten lassen, so wird ihnen zu raten sein, eine G. m. b. H. von 200 000 M Stammkapital zu gründen, jedoch vorerst nur 1/2 des Stammkapitals, also 50 000 M einzuzahlen. Das ist zulässig (§ 7 Abs. 2 Ges. betr. G. m. b. H.). Obwohl dann nur 50 000 M in der G. m. b. H. arbeiten, bleiben 3% von 200 000 M, also 6000 M bei der Ausschüttung von dem Dividendenzuschlag der Körperschaftsteuer befreit und die weitere Dividende unterliegt einem niedrigeren Steuerfuß als wenn das Stammkapital nur 50 000 M betrüge. — Ist ein Gesellschafter zugleich Geschäftsführer, so wird er Gehalt beziehen; ebenso erhält er in den meisten Fällen auf Grund der Jahresabschlüsse als Entschädigung oder Belohnung eine Vergütung (Lantieme). Beides, Gehalt und Lantieme, unterliegen nicht der Körperschaftsteuer. — Bei der G. m. b. H. mit nicht mehr als 300 000 M Stammkapital (kleine G. m. b. H.) ferner bei der G. m. b. H., bei der, abgesehen von Ehefrauen und Kindern, nicht mehr als 3 Gesellschafter be-

<sup>1)</sup> In der Vorlage der Regierung und ebenso des Reichsrats war dies anders. Dort war die Spaltung der Körperschaftsteuer in eine Steuer für unverteilten Gewinn und eine Dividendensteuer, die einen bestimmten Satz (3%) freiläßt, noch nicht vorgesehen; vielmehr nahm der Entwurf die Rentabilität als Grundlage des Tarifs. Die erzielten Überschüsse wurden verglichen mit dem in der G. m. b. H. arbeitenden Vermögen; als Vermögen galt das eingezahlte Stammkapital zuzüglich der bilanzmäßig ausgewiesenen Reserven oder auf Antrag des Steuerpflichtigen das von diesem nachgewiesene im Betriebe arbeitende eigene Vermögen. (Entw. eines Körperschaftsteuergesetzes, Druckf. b. D. Nationalvers. Nr. 1976, S. 7, 17.) — Der 10. Ausschuß der Nationalversammlung hat dies geändert (Druckf. Nr. 2344 S. 8, 11, 15 ff., 19.)

teilt sind, und zu deren Gesellschaftsführern lediglich Gesellschafter bestellt sind (Familien-G. m. b. H.), sind die Erträge bei dem einzelnen Gesellschafter der Kapitalertragssteuer nicht unterworfen. — Liegen sämtliche oder einzelne dieser besonderen Voraussetzungen vor, so kann sich ergeben, daß bei einer solchen G. m. b. H., selbst wenn sie ihren gesamten Gewinn verteilt, gegenüber der offenen Handelsgesellschaft und der Kommanditgesellschaft bei sonst gleichen Verhältnissen, der Steuernachteil der G. m. b. H. gering ist. Aber ein Steuernachteil bleibt in diesem Fall immer.

II. Die Sachlage ist jedoch völlig anders, wenn der Gewinn der G. m. b. H. ganz oder zum Teil in der Gesellschaft bleibt (Thesaurierungspolitik). „Der ganze große Nutzen ist, solange er im Geschäftsvermögen bleibt, steuerlich weit günstiger gestellt, als es das Einkommen der Gesellschafter der offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft wäre.“ (Hachenburg a. a. O. S. 30.) Dieser Teil des Gewinns unterliegt einer Steuer von nur 10%. Es ist damit erreicht, was in der 1. Lesung des 10. Ausschusses erstrebt wurde: „Die Stärkung der Reserven zu fördern, die in der Zukunft mehr wie bisher für unsere Erwerbsgesellschaften eine Lebensnotwendigkeit werden.“ (Druckf. Nr. 2344 S. 8.) Bei dem einzelnen Gesellschafter der offenen Handelsgesellschaft unterläge der Gewinn, gleichviel ob er verteilt wird oder nicht, der Einkommensteuer: also einer Steuer bis zu 60%. Bei der G. m. b. H. werden die Rückstellungen aus dem Gewinn dagegen nur mit 10% versteuert. Die Steuervorteile bei der G. m. b. H. springen in die Augen. Wer sein Kapital vermehren, nicht aber vornehmlich Einkünfte erzielen will, wird also die Form der G. m. b. H. oder der Aktiengesellschaft für sein Betriebsvermögen wählen.

III. Auf einen weiteren Vorteil der G. m. b. H. bei Einhaltung teilweiser Thesaurierungspolitik sei noch hingewiesen. Das Einkommensteuergesetz und ebenso das Körperschaftsteuergesetz besteuern je das Einkommen eines Jahres. Wer in einem Jahr ein sehr hohes Einkommen hat, kommt damit in eine hohe Steuerstufe und er kann dies nicht damit ausgleichen, daß er im nächsten Jahr ein erheblich geringeres Einkommen hat. Den Durchschnitt mehrerer Jahre darf er nicht zugrunde legen. — Hier kann die G. m. b. H. durch ausgleichende Dividendenpolitik eingreifen. Sie verteilt in jedem Jahre nur einen gleichmäßigen Betrag, wie er dem Bedürfnis der Gesellschafter entspricht; dadurch wird vermieden, daß der Gesellschafter in einem günstigen Geschäftsjahr in eine zu hohe Steuerklasse kommt. —

IV. In diesem Aufsatz ist von zwei extremen Fällen ausgegangen: von dem Fall, daß alljährlich der ganze Gewinn verteilt wird, und dem entgegengesetzten Fall, daß der Hauptteil des Gewinns in der G. m. b. H. bleibt. Die Wirklichkeit wird in der Mitte liegen. Vermeidet man die Steuernachteile der G. m. b. H.-Form durch entsprechende rechtliche Gestaltung, macht man sich andererseits die durch diese Rechtsform ermöglichte Dividenden- und Thesaurierungspolitik zunutze, so ist die G. m. b. H. — und entsprechend natürlich auch die Aktiengesellschaft<sup>2)</sup> — die Gesellschaftsform der Zukunft, wenn zwei Voraussetzungen hinzukommen: die Stabilität des Wirtschaftslebens und die Stabilität der Steuergesetzgebung.

## Kostenpflicht und Kostenerstattung im Steuerprozeß.

Vom Geheimen Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat in München.

Die Reichsabgabenordnung bringt bei Regelung des Kostenwesens zwei grundsätzliche Vorschriften von großer Tragweite, die in weiten Kreisen noch ziemlich unbekannt zu sein scheinen. Die eine Vorschrift geht dahin, daß in allen Instanzen des

<sup>2)</sup> Über die Schwierigkeiten unter dem gegenwärtigen Rechtszustand bei der Aktiengesellschaft die Politik der Zurückstellungen (Thesaurierungspolitik) und der Dividendenverteilung (Dividendenpolitik) zweckmäßig durchzuführen, vgl. Rathenau „Vom Aktienwesen“ S. 56 ff.

Rechtsmittelverfahrens Kosten in nicht unbeträchtlicher Höhe für das Verfahren der Rechtsmittelbehörde erhoben werden, während die bisherigen landesrechtlichen Verfahren kostenfrei oder doch mit verhältnismäßig niedrigen Gebühren ausgestattet waren. Der andere, für viele Landesteile gänzlich neue Grundsatz ist der, daß der Steuerpflichtige die ihm erwachsenen außerbehördlichen Kosten in ziemlich weitem Umfang vom Reich erstattet erhält, wenn er mit seinem Rechtsmittel obliegt.

I.

Das Steuerermittlungsverfahren ist grundsätzlich kosten-, gebühren- und stempelfrei (§ 216 d. Reichsabgabenordnung). Hiervon gibt es nur zwei Ausnahmen: § 205 Absatz 3 bestimmt, daß der Steuerpflichtige die Kosten der Ermittlungen trägt, wenn das Endergebnis der Ermittlungen das seinen Angaben entsprechende Ergebnis um mehr als ein Drittel übersteigt, es sei denn, daß die Abweichung durch die Schwierigkeit der Wertabschätzung oder sonstigen entschuldbaren Irrtum hervorgerufen ist. Die andere Ausnahme ist im § 206 Abs. 2 enthalten; danach kann der Steuerpflichtige auf seine Kosten die Prüfung durch besondere Sachverständige beantragen, wenn er von der Tätigkeit der vom Finanzamt als Sachverständiger aus den Kreisen der Interessenverbände zugezogenen Person die Verletzung eines Geschäfts- oder Betriebsgeheimnisses oder Schaden für seine geschäftliche Tätigkeit befürchtet. Diese Kosten werden dem Steuerpflichtigen durch besondere Verfügung auferlegt, gegen die er Beschwerde an die vorgesehene Behörde einlegen kann. Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof ist nicht gegeben. Das gilt auch dann, wenn die Auferlegung der Kosten in dem Steuerbescheid ausgesprochen sein sollte.

Im Rechtsmittelverfahren dagegen werden durchweg Kosten von der Rechtsmittelbehörde erhoben. Grundsatz ist, daß der Steuerpflichtige die Kosten eines von ihm eingelegten Rechtsmittels zu tragen hat, wenn es im Endergebnis erfolglos war (§ 286 Abs. 1 Satz 1). Das gilt für alle Arten von Rechtsmittelverfahren, die die Reichsabgabenordnung kennt, also für das bei Steuern vom Einkommen und Vermögen und bei Verkehrssteuern Maß greifende Berufungsverfahren, das sich in drei Abschnitten: dem Verfahren über den Einspruch vor dem Finanzamt, dem Verfahren über die Berufung vor dem Finanzgericht und dem Verfahren über die Rechtsbeschwerde vor dem Reichsfinanzhof, abspielt (§§ 217, 218), für das Anfechtungsverfahren (in Zoll- und Verbrauchsabgabensachen), bestehend aus dem Verfahren über die Anfechtung vor dem Landesfinanzamt und dem Verfahren über die Rechtsbeschwerde vor dem Reichsfinanzhof (§§ 217, 219) ferner für das Beschwerdeverfahren, bestehend aus dem Verfahren vor der höheren Finanzbehörde und, wenn es sich um erzwingbare Anordnungen handelt, in dem Verfahren über die Rechtsbeschwerde vor dem Reichsfinanzhof (§§ 282, 283), endlich für das Beschlufverfahren vor dem Reichsfinanzhof, soweit es sich darin um die Anfechtung der Entscheidung einer Finanzbehörde handelt (§ 284). Hat der Steuerpflichtige beispielsweise gegenüber einer seine Berufung abweisenden Entscheidung des Finanzgerichts oder seine Anfechtung abweisenden Entscheidung des Landesfinanzamtes Rechtsbeschwerde eingelegt und erreicht, daß unter Aufhebung der angefochtenen Entscheidung die Sache an die Vorinstanz zurückgewiesen wurde, erkennt aber diese in dem erneuten Verfahren wiederum zu seinen Ungunsten, so treffen den Steuerpflichtigen die Kosten sowohl des Verfahrens über die Berufung oder Anfechtung, als auch die Kosten des Verfahrens über die Rechtsbeschwerde. Denn beide Rechtsmittel hatte er eingelegt und sie hatten im Ergebnis keinen Erfolg. Die Kosten eines vom Steuerpflichtigen mit Erfolg eingelegten Rechtsmittels sind ihm nur ganz ausnahmsweise aufzuerlegen, nämlich, wenn die Entscheidung auf Tatsachen beruht, die der Steuerpflichtige früher hätte geltend machen können oder müssen (§ 286 Abs. 2). Ferner können ihm Kosten auferlegt werden, die er durch unbegründete Anträge und Einwendungen verschuldet hat.

Die Kosten eines Rechtsmittels, das nicht der Steuerpflichtige eingelegt hatte, treffen diesen in keinem Fall, auch dann

nicht, wenn es zu seinen Ungunsten ausläuft. Vielmehr werden die Kosten eines solchen Rechtsmittels immer dem Reiche auferlegt (§ 287). Der Steuerpflichtige soll nicht für Fehler der Behörde büßen. Hat das Finanzamt Rechtsbeschwerde gegen die Berufung (oder Anfechtung) des Steuerpflichtigen stattgebende Entscheidung des Finanzgerichts (oder des Landesfinanzamts) eingelegt und erreicht, daß der Reichsfinanzhof diese Entscheidung aufhebt, die Steuerforderung bejaht und selbst die Berufung oder Anfechtung abweist, so werden die Kosten des Verfahrens auf die Rechtsbeschwerde dem Reich auferlegt, während die Kosten der vom Steuerpflichtigen herrührenden Berufung oder Anfechtung diesem aufzuerlegen sind. Dies gilt auch dann, wenn der Reichsfinanzhof die Sache an die Vorinstanz zurückverweist, dieser die Entscheidung über die Kosten der Rechtsbeschwerde überträgt und die Vorinstanz nunmehr über die Berufung oder Anfechtung zugunsten des Steuerpflichtigen entscheidet. Hieran ändert sich nichts, wenn die erste dem Steuerpflichtigen günstige Entscheidung der Vorinstanz durch das Verhalten des Steuerpflichtigen verursacht und das Finanzamt dadurch zur Einlegung der Rechtsbeschwerde bestimmt worden war.

Die Kosten der Rechtsmittelbehörde setzen sich aus Gebühren und Auslagen zusammen. **G e b ü h r e n** werden erhoben im Verfahren auf Einspruch, auf Anfechtung, auf Rechtsbeschwerde, nicht aber im Verfahren auf Beschwerde. Das Beschlufverfahren vor dem Reichsfinanzhof gilt als Rechtsbeschwerdeverfahren, wenn mit ihm die Abänderung der Entscheidung einer anderen Stelle angestrebt wird, wie z. B. nach § 3 Nr. 3 der Umsatzsteuergesetzes vom 24. Dezember 1919 (Anerkennung ausschließlich gemeinnütziger oder wohlthätiger Unternehmen), nach § 21 des Steuerfluchtgesetzes (Freistellungsanträge). Die Gebühr berechnet sich nach dem Werte des Streitgegenstandes gemäß § 8 des Gerichtskostengesetzes (§ 289). Sie beträgt im Einspruchsverfahren und im Verfahren auf Anfechtung\*) das Einfache der dort vorgeschriebenen Gebühr, im Verfahren über die Berufung\*) das Doppelte, mindestens aber 25 M., im Rechtsbeschwerdeverfahren das Dreifache, mindestens 50 M. In geeigneten Fällen kann die Rechtsmittelbehörde die Gebühren auf die Hälfte ermäßigen. Nachstehende Tabelle mag die Wirkung dieser Gebührensätze veranschaulichen:

Wert der Streitgegenstände		Verfahren auf Einspruch oder Anfechtung	Verfahren auf Berufung	Verfahren auf Rechtsbeschwerde
über	20 M.	1.— M.		
20 bis	60 „	2,40 „		
60 „	120 „	4 60 „	25 M.	50 M.
120 „	200 „	7 50 „		
200 „	300 „	11 — „		
300 „	450 „	15 — „	30 „	
450 „	900 „	32 — „	64 „	96 „
900 „	1 000 „	32 — „	64 „	96 „
1 000 „	1 000 000 „	91 — „	180 „	270 „
1 000 000 „	100 000 000 „	1540 — „	1080 „	1620 „
100 000 000 „	10 000 000 000 „	5040 — „	1080 „	1620 „

Man sieht, bei kleinen Objekten ist die Durchführung des Steuerprozesses in den höheren Instanzen wegen der Mindestgebühr eine verhältnismäßig kostspielige Sache. Die Kosten können höher sein als die streitige Steuerforderung. Der Gedanke, der dem Gesetzgeber bei Einführung der Mindestgebühr im Verfahren über die Berufung und über die Rechtsbeschwerde vorgeschwebt hat, war der, damit von der Einlegung dieser Rechtsmittel abzuschrecken; sie sollte die Revisionssumme im Zivilprozesse gewissermaßen ersetzen. Er hat dabei freilich übersehen, daß die abschreckende Wirkung sich immer erst gegenüber dem einzelnen im Steuerprozeß unterliegenden Steuerpflichtigen äußert, nicht aber gegenüber der großen Masse der Steuerpflichtigen, die glauben, Anlaß zu haben, sich durch eine Steuerabforderung beschwert zu fühlen. Die Presse, insbesondere die Tagespresse, würde sich daher ein Verdienst erwerben, wenn sie die Kost-

\*) Die Anordnungsweise des § 289 „Anfechtungsverfahren“, „Berufungsverfahren“ ist ungenau.

spieligkeit eines erfolglosen Steuerprozesses in weiteren Kreisen bekannt machte.

Die Gebühr erwächst mit der Einlegung des Rechtsmittels. Mit ihr wird die gesamte Tätigkeit abgegolten, die die Rechtsmittelinstanz auf das Rechtsmittel hin entwickelt. Mehrfach, wie im Zivilprozeß (Verhandlungsgebühr, Beweisgebühr, Entscheidungsgebühr), wird die Gebühr in einer Instanz nicht erhoben. Bei einer Gebühr bleibt es auch dann, wenn die Rechtsmittelinstanz wiederholt mit demselben Rechtsmittel befaßt wird, so, wenn an sie die Sache von der höheren Instanz zurückverwiesen worden ist. Das Verfahren, das sich daraufhin vor der Vorinstanz nach Aufhebung ihres Urteils abspielt, ist Fortsetzung des auf das frühere Rechtsmittel eingeleiteten Verfahrens vor ihr. Die Vorinstanz erhebt für beide Teile ihres Verfahrens die Gebühr nur einmal. Gelangt nunmehr die Sache auf Grund eines weiteren Rechtsmittels wieder in die höhere Instanz, so erwächst dort eine neue Gebühr neben der Gebühr für das frühere Verfahren; denn die höhere Instanz hat in beiden Verfahren über zwei verschiedene Rechtsmittel entschieden. Zurücknahme des Rechtsmittels, mag dieses auch, weil bei der Vorinstanz eingelegt (§ 234 Abs. 1), der Rechtsmittelbehörde noch gar nicht vorgelegt worden sein, macht die Gebühr nicht hinfällig. Der Reichsfinanzhof mindert aber in solchen Fällen die Gebühr regelmäßig auf die Hälfte nach § 289 Nr. 3.

Der Wert des Streitgegenstandes, nach dem sich die Gebühr bemißt, wird von der Rechtsmittelbehörde in ihrer Entscheidung festgesetzt; die Festsetzung kann bei Zurückverweisung der Sache in die Vorinstanz dieser übertragen werden.

Die Regeln des Gerichtskostengesetzes und der Zivilprozeßordnung über die Festsetzung des Wertes des Streitgegenstandes gelten für den Steuerprozeß nicht. Selbstverständlich wird, wenn eine Steuerforderung streitig ist, deren Betrag den Wert des Streitgegenstandes ausmachen. Dagegen gilt der Satz nicht, daß bei Sicherheitsleistungen der Betrag der sicher zu stellenden Forderung maßgebend sei; auch die Höhe der Sicherheit ist nicht ausschlaggebend. Die Rechtsmittelbehörde kann vielmehr den Wert des Streitgegenstandes entsprechend dem Interesse des Steuerpflichtigen erheblich geringer bemessen. Der Reichsfinanzhof hat indessen bei Sicherheitsleistungen den Streitgegenstand bisher nach dem Betrag der geforderten Sicherheit bewertet.

Außer den Gebühren werden von der Rechtsmittelbehörde **Auslagen** eingehoben, und zwar auch dann, wo Gebühren nicht vorgesehen sind, im Verfahren auf Beschwerde. Die Auslagen werden in zweierlei Form berechnet und eingehoben. Eine Reihe von Auslagen wird speziell in der Höhe, wie sie entstanden sind, dem Steuerpflichtigen berechnet. Es sind dies insbesondere Entschädigungen, die an Auskunftspersonen und Sachverständige gezahlt werden, und die Kosten von Zustellungen einschließlich der dadurch verursachten Porti.

Zur Deckung der nicht in dieser Weise einzeln zu berechnenden Auslagen, insbesondere der Schreiblöhne und Porti, wird eine Abfindung von 15 v. H. der nach § 289 zu berechnenden Gebühr, mindestens 1 M, höchstens 50 M, erhoben. Wird die Gebühr nach § 289 Abs. 3 nur zur Hälfte erhoben, so ist dieser Betrag für die Abfindungssumme maßgebend, wie aus der Bezugnahme auf § 289 im § 292 zu schließen ist. Dem Reiche gegenüber werden nach § 289 Abs. 1 keine Gebühren berechnet; also hat es auch die Abfindung nicht zu zahlen. Dagegen hindert die Befreiung des Steuerpflichtigen von Kosten oder Gebühren nach § 295 den Ansat der Abfindung nach Maßgabe der an sich anzusetzenden Gebühr nicht. Die Ausübung der Befreiung nach § 295 ist kein wesentlicher Teil der im Urteil zu treffenden Kostenentscheidung. Die Befreiung kann und wird oft nach Erlaß des Urteils auf Grund neuerlichen Verbringens ausgesprochen werden. § 295 ist auch, anders als § 289, im § 292 nicht angezogen.

Die **Verpflichtung** zur Tragung der Kosten wird durch eine Entscheidung der Rechtsmittelinstanz oder bei der Zurückverweisung an die Vorinstanz (§ 243 Abs. 2) durch deren Entscheidung ausgesprochen. Diese Kostenentscheidung — nicht aber die Entscheidung über die Ermäßigung oder den Wegfall der Gebühren oder Kosten nach § 289 Abs. 3 und § 295, wenn sie auch äußerlich mit

dem Urteil verbunden werden kann (RFS. 6. Oktober 1920 Samml. 3, . .) — ist wesentlicher Teil der Rechtsmittelentscheidung (§ 285), der nötigenfalls durch Ergänzungsurteil nachzuholen ist. Sie kann, wie der Reichsfinanzhof entschieden hat (Urt. vom 21. Mai 1920, Samml. Bd. 3 S. 38), selbständig nicht mit einem Rechtsmittel angefochten werden. Mit Erlaß der Kostenentscheidung entsteht die Verpflichtung, die Kosten zu tragen. Kostenvorschüsse kennt die RAO nicht. Als Kostenschuldner ist, wenn die Kosten nach den eingangs entwickelten Grundsätzen nicht den Steuerpflichtigen treffen, das Reich zu bestimmen. Auf die Höhe der behördlichen Kosten erstreckt sich die Kostenentscheidung der Rechtsmittelbehörde nicht. Auslagen und Gebühren werden vielmehr von deren Geschäftsstelle festgesetzt und zwar auch dann, wenn die Kostenentscheidung selbst von der Vorinstanz nach § 243 Abs. 2 getroffen wurde. Gegen die Festsetzung kann Erinnerung bei der Rechtsmittelbehörde angebracht werden; eine Frist ist dafür nicht gesetzt. Über die Erinnerung entscheidet die Rechtsmittelbehörde endgültig (§ 293).

Die Rechtsmittelbehörde kann jederzeit von der Erhebung der Kosten, die durch unrichtige Behandlung der Sache ohne Schuld der Beteiligten entstanden sind, ganz oder zum Teil absehen, auch für Zurücknahme eines Rechtsmittels oder für eine abweisende Entscheidung Gebührenfreiheit gewähren, wenn die Einlegung des Rechtsmittels auf entschuldbarer Unkenntnis der Verhältnisse oder auf Unwissenheit beruht (§ 295).

## II.

Die urteilsmäßige Feststellung, daß der Steuerpflichtige oder das Reich die Kosten zu tragen hat, hat, wie im Zivilprozeß, noch eine weitere Bedeutung. Sie begründet die Verpflichtung zur Erstattung der dem andern Teil im Verfahren erwachsenen Auslagen, der außerbehördlichen Kosten (§ 288 Abs. 1). Hier besteht ein äußerlicher Unterschied. Das Reich ist formell als Partei — und zwar vertreten durch das Finanzamt (§ 246, 2, § 266, 1) oder das Landesfinanzamt (§ 279, 2) — am Steuerprozeß nur dort beteiligt, wo dieser als Parteiprozeß ausgestaltet ist, also in dem Verfahren über die Berufung und über die Rechtsbeschwerde, nicht aber in den als Inquisitionsprozeß aufgebauten Verfahren über Einspruch, Anfechtung, Beschwerde. In den Verfahrensarten der letzteren Art kann eine Erstattung von Auslagen des Reichs, die nicht bei der Rechtsmittelbehörde entstanden, also behördliche Kosten sind, nicht in Frage kommen, sondern nur im Verfahren auf Berufung oder Rechtsbeschwerde. Erheblich werden diese Auslagen in der Regel nicht sein. Es wird sich meist nur um Porti- und Schreiblöhne des Finanzamts handeln.

Dagegen kann der Steuerpflichtige in allen Verfahrensarten, also auch dort, wo das Reich formell nicht beteiligt ist, Erstattung seiner notwendigen Auslagen vom Reiche verlangen, wenn diesem die Kosten auferlegt sind. Welche Kosten notwendig waren, ist von Fall zu Fall zu entscheiden. Auf Entschädigung für Zeitverlumnis hat der Steuerpflichtige nach positiver Gesetzesvorschrift keinen Anspruch (§ 288 Abs. 2 Satz 2). Die Kosten der Zuziehung eines Bevollmächtigten sind nur erstattungsfähig, wenn die Zuziehung notwendig war (§ 288 Abs. 2 Satz 2). Bei Beurteilung der Notwendigkeit der Zuziehung eines Rechtsanwaltes im Rechtsbeschwerdeverfahren läßt sich der Reichsfinanzhof von folgenden, den Steuerpflichtigen und den Rechtsanwälten recht günstigen Erwägungen leiten: Er macht die Notwendigkeit der Zuziehung nicht von dem abhängig, was der Rechtsanwalt im Streitfalle Ersprießliches geleistet hat, sondern beurteilt sie lediglich nach dem Umfang und Inhalt des Streitstoffes. Der Beschwerdeführer braucht nur zu prüfen, ob ihm die Sache, bevor er die Rechtsbeschwerde einlegt, wichtig genug ist, sich der Hilfe eines Rechtsanwaltes zu bedienen. Die Leistungsfähigkeit des Anwaltes richtig zu prüfen und einzuschätzen, kann ihm nicht angezogen werden. Insbesondere können dem einfachen Manne Kosten, die durch die Zuziehung eines Rechtsanwaltes entstanden sind, in der Regel nicht aufgebürdet werden. Denn schon der Verkehr mit höheren Behörden bereitet ihm Schwierigkeiten, und gar die Feststellung der Formalitäten, von deren Beobachtung die Zulässigkeit eines Rechtsmittels abhängt, stellt

ihn vor eine Aufgabe, der sich nicht gewachsen zu fühlen ihm nicht als ein Umstand angerechnet werden kann, der es rechtfertigte, ihn mit den Kosten zu belasten. Die Zuziehung wird hier wohl immer als ein Beweis notwendiger Sorgfalt anzusehen sein.

Es darf wohl angenommen werden, daß bei den Finanzgerichten und bei den sonstigen Rechtsmittelbehörden, deren Entscheidungen in Kostenfestsetzungssachen endgültig sind, sich eine ähnliche Praxis bilden wird. Der Steuerpflichtige wird demzufolge regelmäßig in der Lage sein, gegenüber einem vom Finanzamt eingelegten Rechtsmittel, dessen Kosten ihn keinesfalls treffen können, sich eines Anwalts zu bedienen, ohne Gefahr zu laufen, im Fall seines Unterliegens dessen Kosten aus eigener Tasche zahlen zu müssen.

Die Höhe der Rechtsanwältinnen zustehenden Gebühren richtet sich nach der Gebührenordnung für Rechtsanwälte. Hierzu entstehen in vielen Beziehungen Zweifelsfragen, deren nähere Ausführung eine besondere Darstellung erfordert (unmittelbare oder entsprechende Anwendung der GebO.; deren Gültigkeit nur für das Verhältnis unter den Beteiligten oder auch zwischen Steuerpflichtigem und Anwalt; Gültigkeit im Ermittlungsverfahren; Auslagenberechnung u. a. m.). Hervorgehoben werden mag, daß für den Anwalt gemäß der Gebührenordnung in jeder Instanz je nach der tatsächlichen Gestaltung des Verfahrens nicht nur die Prozeßgebühr für die Befassung mit der Sache überhaupt, sondern auch die Verhandlungsgebühr, wenn mündliche Verhandlung, die übrigens stets als kontradiktorische anzusehen sein dürfte, stattgefunden hat, und die Beweiserhebung und Nachverhandlungsgebühr im Falle einer Beweiserhebung in Frage kommen. Auch eine Vergleichsgebühr wird nicht grundsätzlich abzulehnen sein, da die Steuergesetze verschiedentlich eine Einigung zwischen Steuerpflichtigem und Steuerstelle vorsehen, auch die Verhandlungen über Pauschgebühren (Abfindungen) vergleichsartigen Charakter haben können.

Die Festsetzung der dem Steuerpflichtigen zu erstattenden Kosten (Auslagen) geschieht durch die Geschäftsstelle der Rechtsmittelbehörde, vor der sie entstanden sind. Gegen die Festsetzung kann innerhalb zweier Wochen von der Bekanntgabe an Erinnerung bei der Rechtsmittelbehörde angebracht werden. Diese entscheidet auch darüber endgültig. Eine Einheitlichkeit der Rechtsprechung in Kostensachen ist daher, soweit die Steuergerichte (Reichsfinanzhof, Finanzgericht) und Finanzbehörden (Reichsminister der Finanzen, Landesfinanzamt, Finanzamt) zu entscheiden haben, nicht gewährleistet. Über die Anwendung der Gebührenordnung für Rechtsanwälte im Verhältnis zwischen Steuerpflichtigem und seinem Anwalt haben nicht die Steuergerichte und Finanzbehörden, sondern, weil es sich insoweit um ein bürgerlich-rechtliches Vertragsverhältnis handelt, die ordentlichen Gerichte, in letzter Instanz das Reichsgericht zu entscheiden.

## Aus der Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichts.

Mitgeteilt von Oberverwaltungsgerichtsrat Geh. Rat D. Bape,  
Berlin.

Die einem Arbeiterunterstützungsfonds einer Aktiengesellschaft aus dem Reingewinn zugeführten Beiträge hatten die Vorinstanzen mit der Begründung für steuerpflichtig erachtet, daß der Fonds keine selbständige Rechtsperson darstelle und zur Deckung der ihm obliegenden Lasten die Zinsen des Fonds ausgereicht hätten. Diese Begründung hat das OVG. für ungenügend bezeichnet. Es verweist zunächst auf die von der Aktiengesellschaft aufgestellten besonderen Grundsätze über die Verteilung von Unterstützungen aus jenem Fonds und entnimmt aus den Grundsätzen, daß sie als Bestandteil der mit den Arbeitern der Gesellschaft geschlossenen Dienstverträge anzusehen seien. Dadurch sei die Gesellschaft ihren Arbeitern gegenüber zur Gewährung bestimmter Leistungen rechtlich verpflichtet worden. Deshalb hätte, wie das OVG. weiter ausgeführt hat, bei der Festsetzung des Wertes der dem Fonds obliegenden Belastung auch den Wert der Anwartschaften auf zukünftige Gewährung von Unterstützungen berücksichtigt werden müssen. Soweit nun der Fonds den Kapitalwert

die an den Bilanzstichtagen auf ihm ruhende Belastung überstiegen hat, ist er vom OVG. als Reservefonds (Kapitalansammlung) bezeichnet und auch nur insoweit die Zuführung zu dem Fonds als Reservefestlegung angesprochen worden. (E. des 7. Sen. vom 1. 10. 1920, VII CSt. 142. 19.)

Eine G. m. b. H. hatte geltend gemacht, daß bei einer Bilanz der Durchschnittsjahre die Tantiemen der Geschäftsführer zu niedrig angenommen und nachträglich erhöht worden seien. Sie verlangte, daß der dadurch verminderte Reingewinn bei dem Durchschnittsjahr berücksichtigt werde, für das die Bilanz nachträglich berichtigt worden sei. Die Vorinstanzen haben dies abgelehnt. Das OVG. ist ihnen beigetreten. Es geht davon aus, daß die Richtigstellung einer nicht vorschriftsmäßig aufgestellten Bilanz zum Zwecke der zutreffenden Einkommensermittlung nicht nur der Steuerbehörde, sondern auch den Steuerpflichtigen gestattet ist, und daß beide Teile verlangen können, daß das Einkommen in Abweichung von einer nichtvorschriftsmäßig aufgestellten Bilanz festgestellt wird. Solche Berichtigung dürfte aber, wie das OVG. weiter ausführt, nicht nur zu Steuerzwecken erfolgen. Sie sei vielmehr nur dann möglich, wenn die Mittel zum Ausgleich des Fehlers noch vorhanden sind. Dementsprechend erachtet es das OVG. für unzulässig, daß eine Gesellschaft nur der Steuerbehörde gegenüber Bilanzen aufstellt, die mit der Wirklichkeit in Widerspruch stehen, indem die G. m. b. H. über ein ihr nicht mehr zustehendes Vermögen, das als Gewinn bereits ausgeschüttet ist, verfügt. Im Anschluß hieran ist dann darauf hingewiesen, daß der Reingewinn jenes Durchschnittsjahres bereits an die Gesellschafter ausbezahlt war und diese zur Rückgewähr der im guten Glauben empfangenen Beträge nicht verpflichtet waren (§ 32 G. m. b. H.-Ges.). Demzufolge gelangt das OVG. zu der Schlussannahme, daß die Bilanzänderung für das betreffende Durchschnittsjahr steuerlich bedeutungslos war und die nachträglich bewilligten Tantiemen nur dem Jahre ihrer wirklichen Auszahlung zu Last gelegt werden können. (7. Sen. Entsch. vom 1. 10. 1920, VII CSt. 58. 19.)

Die Frage, ob ein gemeindesteuerpflichtiges Einkommen eines Gesellschafters aus der Beteiligung an einer G. m. b. H. auch dann anzunehmen ist, wenn die Gesellschaft in Liquidation sich befindet, war von den Vorinstanzen schlechtthin bejaht worden. Dem ist das OVG. entgegengetreten. Es geht von seiner ständigen Rechtsprechung aus, daß als Einkommen aus einer Beteiligung an einer G. m. b. H. nicht nur die Beträge anzurechnen, die von der Gesellschaft als Reingewinn auf die einzelnen Gesellschafter verteilt sind, sondern auch der Anteil jedes Gesellschafters an dem gesamten erzielten Reingewinn. Deshalb seien zum Einkommen auch anteilige Beträge zu rechnen, die aus dem Reingewinn zur Schuldentilgung, zum Vortrag auf neue Rechnung, für die Zuführung zum Reservefonds, für Geschäftsverbesserung, Erweiterungen, Abschreibungen früherer Verluste usw. Verwendung gefunden haben. Im Anschluß hieran betont das OVG. erneut den allgemeinen Grundsatz, daß die Gesellschaft in ihrer Rechtsform nicht schon durch den Eintritt der Liquidation, sondern erst durch deren Beendigung zu bestehen aufhöre. Trotz des rechtlichen Fortbestandes der Gesellschaft während Schwebens der Liquidation entfalle aber die objektive Steuerpflicht des Handelsgewinnes, wenn die Quelle des Betriebes von Handel und Gewerbe aufgehört habe, zu bestehen. Hieran ist die weitere Folgerung geknüpft, daß die Besteuerung eines Handelsgewinns ausgeschlossen ist, wenn ein solcher Betrieb zu Beginn des Steuerjahres nicht mehr stattgefunden hat und ferner, daß der Betriebs Einstellung die Liquidation der Gesellschaft dann gleichsteht, wenn mit ihr nicht tatsächlich eine Betriebsfortsetzung verbunden ist, die Liquidation sich vielmehr auf die Abwicklung bestehender Verbindlichkeiten und die Verwertung der vorhandenen Bestände beschränkt. Wann hiernach trotz eingetretener Liquidation eine Fortsetzung des Betriebes oder dessen Einstellung im Einzelfalle anzunehmen ist, ist Tatfrage. (E. des 2. Sen. vom 4. 5. 1920 II C 18. 20.; vgl. wegen Geschäftsgewinnes auch jetzt § 7, 3 in Verbindung mit § 33 des RStG. u. Ann. 20/1 zu § 7 in Struz, Handausgabe zum RStG.)

Daß die Firma eines Handelsgeschäfts nicht zu den „sonstigen Gegenständen“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Ziffer 4 des RStG. zu rechnen ist, hat das OVG. auch neuerdings wieder ausgesprochen. Es erörtert zunächst, daß unter den sonstigen Gegenständen nach jener Gesetzesbestimmung nur materielle Gegenstände verstanden werden können, während es sich bei der Firma um einen immateriellen Gegenstand handle. Die Firma sei kein Gegenstand, der selbständig veräußert werden könne, stelle vielmehr nur in Verbindung mit dem Handelsgeschäft einen ideellen Wert dar, der den Geschäftswert — das steuerbare Betriebsvermögen — erhöhe. Dementsprechend nimmt das OVG. weiter an, daß die bloße Firma weder zum

steuerbaren noch zum nichtsteuerbaren Vermögen gehört und deshalb, auch wenn bei der Geschäftsübertragung ein besonderer Betrag für die frühzeitige Firmenübertragung vereinbart ist, auf diesen die angezogene Vorschrift des RStG. nicht angewendet werden kann. (E. des 5. Sen. vom 2. 6. 1920 K IV a 120. 18; vgl. auch E. des RStG. vom 27. 11. 1918 UZ. I A 108 19.)

## Die Kapitalertragsteuer bei Zinsen und Gewinnbezügen der Mitglieder offener Handelsgesellschaften und stiller Gesellschaften.

Eine Stellungnahme des Reichsfinanzministeriums.

Über diese Fragen gingen bislang in Literatur und Praxis die Ansichten auseinander. Das Reichsfinanzministerium ist inzwischen ebenfalls mit der Frage befaßt worden und hat, selbstverständlich ohne damit den Finanzgerichten vorzugreifen, folgende Bescheide erteilt:

### 1. Offene Handelsgesellschaft.

Hier hat das Reichsfinanzministerium auf Anfrage unter dem 25. Oktober 1920 (III 17 080 Zn.) folgende Antwort gegeben:

„Die endgültige Entscheidung der in Ihrer Eingabe erörterten Frage, ob und inwieweit die Zinsen, die den Mitgliedern einer offenen Handelsgesellschaft auf ihre Kapitaleinlagen gewährt werden, der Kapitalertragsteuer unterliegen, steht den Finanzgerichten zu. Ich bin daher nicht in der Lage, Ihnen eine Auskunft mit amtlicher Gewähr zu erteilen. Unverbindlich darf ich folgendes bemerken: Ihr Einwand, daß der Geschäftsgewinn schon der Gewerbesteuer unterliege und durch eine ganze oder teilweise Heranziehung desselben zur Kapitalertragsteuer eine Doppelbesteuerung eintreten könne, schlägt m. E. nicht durch. Denn nach § 2 des Kapitalertragsteuergesetzes sind Kapitalerträge grundsätzlich auch dann kapitalertragsteuerpflichtig, wenn sie in einem gewerblichen Betrieb anfallen, also zur Gewerbesteuer herangezogen werden. Dagegen stimme ich mit Ihnen darin überein, daß in der Regel die Zinsen, die ein offener Handelsgesellschafter auf seine Kapitaleinlage vergütet erhält, einen Teil seines Geschäftsgewinns bilden und daher nicht steuerpflichtig sind. (Vgl. Nr. 2 Abs. 4 der vorläufigen Vollzugsanweisung v. 31. 3. 1920).“

Ob und in welchem Umfang eine Steuerpflicht vorliegt, wenn ein Geschäftsgewinn überhaupt nicht erzielt ist und dem Gesellschafter trotzdem ein gewisser Betrag als Verzinsung seiner Einlage ausgezahlt wird, hängt in erster Linie von den getroffenen Vereinbarungen ab. Mangels solcher Vereinbarung ist jeder Gesellschafter nach § 122 des Handelsgesetzbuches befugt, aus der Gesellschaftskasse Geld bis vier vom Hundert seines für das letzte Geschäftsjahr festgestellten Kapitalanteils zu seinen Lasten zu entnehmen. Auch in diesem Falle möchte ich die Steuerpflicht verneinen, da es sich um eine Verminderung des Kapitalanteils, nicht aber um einen Kapitalertrag handelt.“

### 2. Stille Gesellschaft.

Einer Anregung des Reichsverbandes der Deutschen Industrie beim Reichsfinanzminister, die Frage, ob die Einkünfte der stillen Gesellschafter der Kapitalertragsteuer unterliegen, dem Reichsfinanzhof zur gutachtlichen Äußerung vorzulegen, hat dieser nicht Folge geleistet. Laut Bescheid vom 2. 10. 1920 (III 24 381 Zn.) ist es unzweifelhaft die Absicht des Gesetzgebers gewesen, solche Einkommen der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen. In dem betreffenden Bescheid heißt es u. a.: „Im § 2 Nr. 1 6 des Entwurfs eines Kapitalertragsteuergesetzes, der die Steuerpflicht der „Zinsen aus Darlehen“ aussprach, war ausdrücklich bestimmt, daß als Darlehen auch die Vermögenseinlage der stillen Gesellschafter zu gelten habe. Im Ausschuß der Nationalversammlung hat die Nr. 6 des § 2 des Entwurfs, die im geltenden Gesetz der Nummer 4 entspricht, eine andere Fassung bekommen, indem die Worte „Zinsen aus Darlehen“ durch die Worte „Zinsen von Forderungen, die auf Grund einer Vereinbarung entrichtet werden“, ersetzt wurden. Diese Änderung sollte

den Entwurf nicht etwa irgendwie einschränken, vielmehr war eine Erweiterung gegenüber dem Entwurf bezweckt. Etwas trotz dem bestehende Zweifel werden durch die im Ausschuß abgegebenen Erklärungen behoben. Nachdem ein Ausschußmitglied angefragt hatte, ob es richtig sei, daß diese Einlage des Kommanditisten nicht kapitalertragsteuerpflichtig sei, hat der Unterstaatssekretär erklärt, daß dies richtig sei. Der Ausschußbericht gibt seine Erklärungen wie folgt wieder:

„Das stimme auch mit dem Einkommensteuergesetzentwurf insofern, als das Einkommen des Kommanditisten aus der Kommanditeinlage zum Einkommen aus Gewerbebetrieb gehöre, während die Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter sowohl nach dem Einkommensteuergesetz zum Einkommen aus Kapitalvermögen gehörten, als auch unter den Kapitalertragsteuerentwurf fielen.“

Gegen diese Erklärung sind von keiner Seite Einwendungen erhoben worden. Diejenigen Personen, die in ihrem Handelsgewerbe stille Gesellschafter beteiligt haben, sind also gemäß Nr. 7 der vorläufigen Vollzugsanweisung zum Kapitalertragsteuergesetz vom 31. März 1920 verpflichtet, von den Erträgen, die sie den stillen Gesellschaftern auszahlen, die Steuer abzuführen und an die zuständige Behörde abzuführen. Durch die Nichtbefolgung dieser Vorschrift würden sie sich persönlich haftbar machen.

Falls ein stiller Gesellschafter glaubt, daß ihm die Steuer zu Unrecht abgezogen sei, muß er seinerseits seine Rechtsaufassung im Rechtswege geltend machen. Letzten Endes wird dann der Reichsfinanzhof zu entscheiden haben, ob die Einkünfte eines stillen Gesellschafter kapitalertragsteuerpflichtig sind.“

Demgegenüber steht der Referent im Reichsfinanzministerium, Regierungsrat Dr. Dalberg, in seinem Kommentar zum KapErtStG. (S. 22 Anm. 25), auf dem Standpunkt, daß der vorstehende gesetzgeberische Wille in der Gesetzesfassung nicht zum Ausdruck gekommen sei.

In einem Spezialfall hat übrigens das Reichsfinanzministerium selbst die Steuerpflicht verneint. Hier wurde eine Auskunft darüber erbeten, ob eine Kapitalertragsteuerpflicht bestände, wenn ein Vater seine minderjährigen Kinder am Kapital als stille Gesellschafter beteilige. Darauf hat das Reichsfinanzministerium unter dem 22. Oktober 1920 (III. 24 217 Zn.) erwidert:

„Die Einkünfte aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter fallen nicht unter § 2 Nr. 1 1, sondern unter § 2 Nr. 1 4 des Kapitalertragsteuergesetzes. Der § 3 Nr. 8 des Gesetzes kommt daher überhaupt nicht in Frage. Wenn aber der Zinsverpflichtete auf Grund familienrechtlicher Nutznießung gleichzeitig der Zinsberechtigte ist, dürfte ein steuerbarer Kapitalertrag im Sinne des § 2 des Gesetzes nicht anzunehmen sein. Es ist daher in solchen Fällen auch kein Steuerabzug vorzunehmen. Die Frage der Schenkungssteuerpflicht der stillen Beteiligung minderjähriger Kinder seitens ihres Vaters bleibt unberührt.“

Bei der ungeklärten Rechtslage wird der stille Gesellschafter gut daran tun, einstweilen für seine Bezüge Steuerfreiheit in Anspruch zu nehmen und seinen Standpunkt nötigenfalls im Rechtsmittelwege geltend zu machen.

## Die Befreiung der Schachtelgesellschaften von der Kapitalertragsteuer.

Von Rechtsanwalt Dr. Koeppe l., Berlin.

§ 3 Nr. 10 des Kapitalertragsteuergesetzes läßt von der Steuer frei „Kapitalerträge, die einem Unternehmen der im § 2 Abs. 1 Nr. 1, 1 bezeichneten Art aus der Beteiligung an einem anderen derartigen Unternehmen zufließen, sofern eine solche Beteiligung mindestens  $\frac{1}{5}$  der gesamten Aktien, Rufe, Genußscheine oder Anteile an dem anderen Unternehmen umfaßt und mindestens seit Beginn des letzten verfloffenen Ge-

schäftsjahres besteht". Hinsichtlich der Durchführung der Befreiung der Kapitalertragsteuer hat der Reichsfinanzminister in der Verordnung zur erleichterten Durchführung der Steuerbefreiungen vom 29. August 1920 (Zentralblatt für das Deutsche Reich 1920 S. 1439) folgendes angeordnet: „In den Fällen des § 3 Abs. 1 Nr. 10 d. Gef. ist das Unternehmen, dessen Erträge einem anderen derartigen Unternehmen unter den dort näher bezeichneten Voraussetzungen zufließen, zur Entrichtung der vollen Kapitalertragsteuer verpflichtet. Dagegen ist das Unternehmen, daß die Anteile jenes anderen Unternehmens hat, berechtigt, die ihm aus dieser Beteiligung um die Kapitalertragsteuer gekürzt zufließenden Erträge seinerseits unverkürzt auszuführen, wenn es vor Auszahlung des Kapitalertrages die Zustimmung des zuständigen Finanzamtes herbeiführt. Auf die Herbeiführung der Zustimmung findet § 7 entsprechende Anwendung.“

Diese letztere Bestimmung steht im offenbaren Widerspruch mit dem Wortlaut des Gesetzes. § 2 Nr. 10 des Gesetzes kann nach diesem Wortlaut nur so aufgefaßt werden, daß die Kapitalerträge der Gesellschaft A, deren Aktien sich zu mindestens einem Fünftel im Portefeuille der Gesellschaft B. befinden, insoweit Kapitalertragsteuerfrei bleiben sollten, als sie der Gesellschaft B. zufließen. Nach § 8 der Verordnung vom 29. August 1920 sollen aber nicht die Kapitalerträge der Gesellschaft A. von der Steuer befreit sein, sondern die Erträge der Gesellschaft B. Anders kann der eben angeführte Satz 2 des § 8 nicht verstanden werden.

Die nachfolgende Erörterung wird zeigen, daß diese Regelung des Finanzministeriums nicht im Einklang mit der Entstehungsgeschichte steht und auch dem Sinne der Bestimmung nicht gerecht wird.

Der Entwurf des Kapitalertragsteuergesetzes bestimmte im § 16: „Die Steuer wird auf Antrag erstattet:

1. . . . .

2. denjenigen Erwerbsunternehmen, deren Anteile und Erträge selbst der Steuer unterliegen (§ 2 Abs. 1 Nr. 1, 1), sofern sie nachweislich mindestens seit Beginn des letzten verfloßenen Geschäftsjahres ein Fünftel der gesamten Aktien, Ruxe, Genußscheine oder Anteile eines anderen unter § 2 Abs. 1 Nr. 1, 1 fallenden Unternehmens im Besitz haben, für die auf die Anteile dieses anderen Unternehmens entfallenden Kapitalerträge“. Im Ausschuß wurde in 2. Lesung ein Antrag angenommen, den § 16 zu streichen und im § 3 als Nr. 5 a die oben wiedergegebene Bestimmung des § 3 Nr. 10 einzusetzen. Die Regierungsvorlage sah in § 3 und § 16 zwei Arten von Befreiungen vor. Einmal hieß es im § 3, daß gewisse Kapitalerträge von der Steuer befreit seien. Sodann wurde in den Fällen des § 16 in 2 genau umgrenzten Fällen die Steuer erstattet. Der Ausschuß ging davon aus, daß diese Unterscheidung technisch nicht durchzuführen sei, und daß auch in einer ganzen Reihe von Fällen des § 3 die Steuer wegen Schöpfens an der Quelle zunächst erhoben und später auf Antrag erstattet werden müsse. In § 3 sollten alle Fälle von Steuerbefreiungen zusammengefaßt werden. Die Art der Steuerbefreiung sollte dem Reichsfinanzminister überlassen bleiben.

Die Verhandlungen des Ausschusses ergeben mithin, daß durch diese Umstellung eine sachliche Änderung in der Befreiung der Kapitalertragsteuer bei Schachtelgesellschaften nicht beabsichtigt war. Wertvoll bleibt also die Begründung zu § 16. In ihr heißt es, daß einen typischen Kapitalertrag die Erträge aus Aktien usw. bilden. „Sie können allerdings im einzelnen Fall zum gewerblichen Ertrage gehören, z. B. als Dividende bei Aktien, die zum Betriebsvermögen eines Bankiers gehören. In dieser Beziehung können jedoch, wenn die vorteilhaften Wirkungen des Schöpfens an der Quelle nicht vollends ins Wanken kommen sollen, Ausnahmen in großem Umfange nicht gemacht werden. Eine Sondervorschrift rechtfertigt sich aus wirtschaftlichen Gründen lediglich für die Schachtelgesellschaften, d. h. für die juristische Persönlichkeit besitzenden Erwerbsgesellschaften (Aktiengesellschaften usw.), die Aktien, Ruxe, Genußscheine oder Anteile anderer Gesellschaften besitzen. In Frage kommen insbesondere die Konsortialbeteiligungen kapitalkräftiger Institute an an-

deren Unternehmungen und die Beteiligungen von sogenannten Muttergesellschaften an ihren Tochterwerken. Bei den Konsortialbeteiligungen kommen, abgesehen von den sogenannten reinen Finanzgesellschaften im wesentlichen die großen Banken mit ihren Beständen an fremden Effekten und gewisse Industriegesellschaften in Betracht, die, soweit sie als Abnehmer ihrer Erzeugnisse miteinander in Verbindung stehen, sich gegenseitig beieinander beteiligen. Die Erträge aus diesen gehaltenen Werten bilden reines gewerbliches Einkommen. Außerdem tritt bei diesen Beteiligungen eine steuerliche Doppelbelastung insofern ein, als die Dividende usw., die aus den so gehaltenen Werten gezogen werden, Kapitalertragsteuerpflichtig sind und dieses gleiche Einkommen wieder einen Teil der eigenen Dividende bildet, die für sich noch einmal der Steuer unterliegt. In Anlehnung an die Vorschrift des § 18 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 ist bestimmt, daß die für den Ertrag als Unterbeteiligungen bezahlte Steuer zurückvergütet werden soll, wenn der Besitz mindestens ein Fünftel der gesamten Anteile der Untergesellschaft erreicht und wenn dieser Besitz seit Beginn des letzten verfloßenen Geschäftsjahres bestanden hat; damit ist den berechtigten Interessenten der beteiligten Gesellschaften Rechnung getragen und gleichzeitig auch eine Gefährdung der Wirkungen des Schöpfens an der Quelle und eine Erschwerung des Verfahrens vermieden, weil es sich um Unternehmungen handelt, deren Organisation eine jederzeitige Nachprüfung der geforderten Voraussetzungen zuläßt (amtliche Begründung Seite 17 ff.). In der besonderen Begründung zu § 16 wird dann noch ausgeführt, „daß in den Fällen des § 16 Nr. 2 die Erstattung nur auf Grund einer Dauerbeteiligung und nicht einer Tagespekulation erfolgen soll; wenn also z. B. für das Geschäftsjahr 1918 die Dividendenaus-schüttung einer Finanzierungsgesellschaft erfolgen soll und diese Gesellschaft von einer Untergesellschaft am 1. Dezember 1918 Dividende bezogen hat, so kann für die darauf entfallende Kapitalertragsteuer Erstattung verlangt werden, wenn die Beteiligung seit dem 1. Januar 1918 bis zur Stellung des Antrages im Besitze der Finanzierungsgesellschaft gewesen ist.“

Es kann also nicht dem geringsten Zweifel unterliegen, daß nach dem Willen des Gesetzgebers im Einklang mit der Bestimmung des § 18 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 die Kapitalertragsteuer aus den Erträgen der Untergesellschaften erstattet werden sollte, soweit diese Aktien zu mindestens einem Fünftel im Besitz der anderen Gesellschaft waren. Die Regelung des Finanzministers in der Verordnung vom 29. August 1920 dreht die Dinge gerade um.

Die Regelung in der amtlichen Begründung entspricht auch allein den wirtschaftlichen Verhältnissen. Wenn z. B. das Bankinstitut A. ein Drittel sämtlicher Aktien des Bankinstituts B. im eigenen Portefeuille hat, so ist es leicht möglich, die Kapitalertragsteuer von dem Ertrage der Aktien erstattet zu verlangen, die sich im Portefeuille der Bank A. befinden. Dagegen erscheint es fast unmöglich, entsprechend der Regelung der Vorschrift des Finanzministers festzustellen, wie hoch der Prozentsatz bei der auf die Aktien des Unternehmens A. zur Ausschüttung gelangenden Dividende an Gewinnen ist, die aus Erträgen der Gesellschaft B. gezogen sind. § 8 Satz 2 bestimmt nämlich: „Dagegen ist das Unternehmen, das die Anteile jenes anderen Unternehmens hat, berechtigt, die ihm aus dieser Beteiligung um die Kapitalertragsteuer gekürzt zufließenden Erträge seinerseits unverkürzt auszuführen, wenn es vor Auszahlung des Kapitalertrages die Zustimmung des zuständigen Finanzamtes herbeiführt.“ Das Unternehmen A. müßte also vor Ausschüttung seiner Dividende dem Finanzamt rechnerisch nachweisen, welcher Bruchteil der ausgeschütteten Dividende aus den Gewinnen entstand, die das Unternehmen aus seiner Beteiligung an der Aktiengesellschaft B. gezogen hat. Dies wird kaum möglich sein; üblich war es bisher nirgends, widerspricht auch dem Grundsatz kaufmännischer Bilanzierung, weil es ohne Grund die Muttergesellschaften zwingt, der Behörde anzugeben, um wieviel ziffernmäßig die ausgeschüttete Dividende sich infolge der Erträge der Tochtergesellschaften erhöht. Unter Umständen kann diese verkehrte Regelung sogar dazu führen, daß nur ein Teil der Aktien der Gesellschaft A.

von einem Teil der Kapitalertragsteuer befreit werden, weil ziffernmäßig sich nicht nachweisen läßt, daß die Beteiligung am Tochterunternehmen einen Einfluß auf die Gesamtdividende gehabt hat. Das kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Muttergesellschaft verschiedene Arten von Aktien (Vorzugsaktien und andere) ausgegeben hat.

Die Regelung, welche der Finanzminister getroffen hat, widerspricht also der amtlichen Begründung des Gesetzes, steht nicht im Einklang mit dem Wortlaut des Gesetzes und bringt wirtschaftliche Schwierigkeiten mit sich, die kaum lösbar scheinen. Schließlich steht diese Regelung auch nicht im Einklang mit dem übrigen System des § 3 des Gesetzes. In den im § 3 aufgeführten Fällen werden mit Ausnahme des Falles von § 3 Abs. 1 Nr. 9, der insoweit eine bewußte Abweichung enthält (Befreiung der Kriegsanleihezinsen von der Kapitalertragsteuer, soweit ihnen Schuldzinsen eines zum Zweck der Zeichnung von Kriegsanleihe aufgenommenen Darlehens gegenüberstehen) immer ein genau benannter Kapitalertrag von der Steuer befreit, von dem zunächst die Kapitalertragsteuer entrichtet war. In allen Fällen muß ein Erstattungsantrag an das Finanzamt gestellt werden. Die Besonderheiten der Befreiung der Banken von der Kapitalertragsteuer kommen hier nicht in Frage, weil in diesen Fällen überhaupt keine Kapitalertragsteuer erhoben wird; der Ausnahmefall des § 3 Nr. 3 Abs. 2 Satz 2 (begrenzte Besteuerung der Habenzinsen der Banken im laufenden Rechnungverkehr) scheidet aus. Bei der vom Finanzminister getroffenen Regelung erfolgt keine Erstattung der Kapitalertragsteuer, sondern es wird auf Grund einer praktisch gar nicht durchführbaren Berechnung von vornherein ein Teil des Kapitalertrages als steuerfrei angesehen.

Der Finanzminister kann auf Grund der im § 3 Abs. 3 des KapErtrStG. ihm erteilten Ermächtigung nur unter Beobachtung der gesetzlichen Bestimmungen und Anordnungen darüber treffen, wie die Befreiung von der Kapitalertragsteuer durchgeführt werden soll. Das Gesetz selbst bestimmt, welche Kapitalerträge steuerfrei sind. Da die Anordnung des Finanzministers in diesem entscheidenden Punkte von der gesetzlichen Vorschrift abweicht, so ist § 8 der Verordnung vom 29. August 1920 ungültig. Die Praxis wird auch künftig damit rechnen können, daß die der Muttergesellschaft zufließenden Erträge der Tochtergesellschaften von der Kapitalertragsteuer befreit sind.

Es erweckt den Anschein, als ob das Finanzministerium sich nicht mit den Wirtschaftsverbänden vor Abfassung der die Durchführung der Befreiung von der Kapitalertragsteuer enthaltenden Ausführungsvorschrift in Verbindung gesetzt hat. Es wäre sonst dieser schwerwiegende Fehler vermieden worden. Es ist dringend zu wünschen, daß das Ministerium in Erkenntnis des begangenen Fehlers diese Bestimmung schleunigst aufhebt und entsprechend abändert.

## Der Ertragswert landwirtschaftlicher Grundstücke nach den amtlichen Bewertungsgrundsätzen vom 4. September 1920.

Von Dr. Köhler, Oldenburg i. O.

Die Bewertungsgrundsätze des Reichsfinanzministeriums vom 4. September 1920 sind, soweit sie die landwirtschaftlichen Grundstücke betreffen, sofort nach ihrem Erscheinen von der Landwirtschaft selbst, aber auch von unbefangenen Juristen als mit dem Gesetz unvereinbar bekämpft worden\*). Daß sie der Herr Reichsfinanzminister selbst nicht für ganz revisionsicher hält, geht schon daraus hervor, daß er versucht, sie jetzt im Gesetz zur beschleunigten Durchführung des Reichsnotopfers gesetzlich „verankern“ zu lassen. Soweit bisher vom Reichsfinanzministerium versucht wurde, die Bewertungsgrundsätze öffentlich zu rechtfertigen, wurde dabei nicht so sehr mit Berufung auf die gesetzlichen Vorschriften, als mit dem politischen Schlagwort gearbeitet,

\*) Siehe hierzu Oktobernummer S. 180 und Novembernummer S. 206.

die Landwirtschaft wolle allein von allen Berufsgruppen ihr Vermögen in Goldmark eingeschätzt haben, aber die Steuer nur in Papiermark bezahlen. Die Unrichtigkeit dieses Schlagwortes ergibt sich bei genauer Betrachtung des gesamten Bewertungsproblems von selbst.

Der landwirtschaftliche Grundbesitz soll nach § 18 des RD. nach dem Zwanzigfachen des Jahresreinertrages bewertet werden, nicht wie andere Grundstücke grundsätzlich nach dem gemeinen Wert. Man wollte dem Landwirt keine unerträgliche Hypotheklast aufzwingen und ihm auch nicht alles Betriebskapital nehmen. Die Erhaltung einer leistungsfähigen Landwirtschaft war nicht nur für die Volksernährung eine zwingende Notwendigkeit, man brauchte den Grundbesitz auch in Zukunft als wichtige dauernde Steuerquelle (Einkommensteuer u. Grundsteuer). So erklärt es sich, daß man den fünfundzwanzigfachen Reinertrag, wie ihn § 152 RD. als Ertragswert festlegt, noch als zu hoch ansah und im § 18 RD. nur den zwanzigfachen Reinertrag für maßgebend erklärte.

Nach der Begriffsbestimmung des § 152 RD. sind die am Stichtage, dem 31. Dezember 1919, gegebenen Verhältnisse vollkommen ausgeschaltet, und sie mußten ausgeschaltet werden; denn ein landwirtschaftliches Grundstück ist kein Gegenstand des täglichen Bedarfs wie eine Handelsware, die schnell umgesetzt wird. Bei dieser kann man auch steuertechnisch mit einem Augenblickswert rechnen. Der landwirtschaftliche Grundbesitz ist eine dauernde Anlage, aus der der Besitzer mindestens für sein Leben seinen Unterhalt gewinnen will; meistens soll er auch als Lebensgrundlage für die Kinder des Besitzers dienen. Vorübergehende Konjunkturschwankungen im Preise der landwirtschaftlichen Besitzungen sind daher regelmäßig für den augenblicklichen Besitzer weder zum Vorteil noch zum Nachteil. Wer sich einen Landbesitz kauft, um als tüchtiger Landwirt darauf zu wirtschaften, rechnet nicht mit einem Augenblickswert, sondern mit dem inneren Wert, der in dem Grundbesitz dauernd enthalten ist, ohne Rücksicht auf schwankende Verhältnisse. Diesen inneren Dauerwert bezeichnet die RD. als den Ertragswert und wird damit den Verhältnissen der Landwirtschaft vollkommen gerecht.

Bei der Frage, wie das Gesetz praktisch am besten und leichtesten durchzuführen sei, kamen alle landwirtschaftlichen Vertretungen zu dem Ergebnis, man könne nur auf den Wehrbeitrag zurückgreifen. Denn seit Jahren hätten wir keine gewöhnlichen Verhältnisse mehr, und was bei der erhofften wirtschaftlichen Beruhigung als Normalzustand werde gelten können, lasse sich unmöglich erraten. Man müsse daher auf die Zeit der letzten gewöhnlichen Verhältnisse zurückgreifen, d. h. auf die Vorkriegszeit. Damals wurde der Ertragswert landwirtschaftlicher Grundstücke zum Wehrbeitrag festgestellt auf Grund des 25fachen Reinertrages. Man erhalte also den Ertragswert für das Reichsnotopfer, wenn man vom Wehrbeitragswert  $\frac{1}{5}$  abziehe.

Zweifellos ist diese Schlussfolgerung nicht zwingend. Die Frage ist eben, ob die hoffentlich bald kommenden gewöhnlichen Verhältnisse den Friedensverhältnissen ähnlich sein werden. Noch weniger folgerichtig und sogar mit dem Gesetz unvereinbar ist es aber, wenn der Herr Reichsfinanzminister einfach die Verhältnisse der Jahre 1914—1919 als gewöhnliche ansieht. Das könnte man nur vom Standpunkt der wildesten Revolutionszeit aus tun. Daß das nicht geschehen sollte, ergibt die Erklärung des Abgeordneten Mumm (S. 180 dieses Blattes. Vgl. auch Drucksachen der Nat.-Vers. Nr. 1460 S. 21).

Will man zu einer richtigen Beurteilung dieser außerordentlich schwierigen Bewertungsfrage kommen, so ist folgendes zu beachten:

1. Der innere wahre Wert des Grundbesitzes ist wie der aller Sachwerte gegenüber der Vorkriegszeit nur scheinbar gestiegen. Es liegt in Wirklichkeit nicht eine Steigerung der Grundstückspreise vor, sondern ein Fallen des Marktwertes; der Wertmesser hat sich also geändert, nicht das Objekt. Am besten sieht man das dann, wenn man die Grundstücke nach dem Weltmarktpreis bewertet. Ein Holländer zahlt für deutsche Grundstücke nicht mehr Gulden, als vor dem Kriege, eher noch weniger; der Däne kauft

den nord-schleswigschen Grundbesitz in Kronen billiger als vor dem Kriege. Das wird sich ferner deutlich zeigen, wenn die deutsche Valuta wieder einen halbwegs normalen Stand erreicht hat. Damit muß man aber in den 30—50 Jahren, in denen das Reichsnotopfer abbezahlt werden kann, unbedingt rechnen. Wird die scheinbare Wertsteigerung auch nur teilweise berücksichtigt, so wirkt das für den Grundbesitzer in demselben Augenblick ungerecht, wo dieser Schein durch Steigerung der deutschen Valuta mehr als ausgeglichen wird.

2. Die Menge der erzeugten landwirtschaftlichen Produkte, also der quantitative Ertrag ist während der Kriegsjahre sehr stark zurückgegangen und wird in absehbarer Zeit die Höhe der Vorkriegszeit nicht wieder erreichen. Die wichtigsten Produktionsmittel des Landwirts (Dünger, Futtermittel, Maschinen, Geräte usw.) sind entweder überhaupt nicht zu beschaffen oder nur zu unerschwinglichen Preisen. Eine Steigerung der Produktion ist unter so ungünstigen Verhältnissen ausgeschlossen. Wie sehr die quantitativen Erträge der Landwirtschaft in den Jahren 1913 bis 1919 zurückgegangen sind, sieht man am besten aus den Zahlen, die der Herr Reichs Ernährungsminister auf der Konferenz von Spaa vorgetragen hat (siehe die Zeitungsauszüge vom 14. Juli 1920). Der Ertrag aus einem Hektar sank in dieser Zeit:

bei Brotgetreide um	21%
bei Futtergetreide um	25%
bei Kartoffeln um	31%
bei Zuckerrüben um	30%

Der Rindviehbestand sank in derselben Zeit:

bei Milchkühen von 9,7 auf 7,6 Millionen (= 21,65%)
bei Rindvieh von 18 auf 16,5 Millionen (= 8,33%)
bei Schweinen von 18,5 auf 11,5 Millionen (= 41%).

Außerdem sank noch das Schlachtgewicht bei Rindern, Schweinen und Schafen um 30—50%.

Der Milcherttrag einer Kuh sank von durchschnittlich 2700 Litern im Jahre 1913 auf 1200 Liter im Jahre 1919. Das sind nicht weniger als 55,55%.

Daß diese Zahlen ganz besonders berücksichtigt werden sollen, ergeben auch die amtlichen Grundsätze, die unter A. I. 4 Abs. 1 ausführen:

„Eine Einnahme durch Veräußerung von Inventar muß bei der Festsetzung des Ertrages unberücksichtigt bleiben, sofern die Veräußerung den Grundsätzen einer ordnungsmäßigen gemeinüblichen Bewirtschaftung widerspricht.“

Hiernach muß der oben festgestellte prozentuale Rückgang des Viehbestandes (des lebenden Inventars) von dem im übrigen ermittelten Durchschnittsreinertrag der Jahre 1914—1919 abgezogen werden. Denn der Rückgang erklärt sich daraus, daß entgegen den Grundsätzen einer ordentlichen Wirtschaft, die eine gleichmäßige Erhaltung des Inventars verlangen, beträchtliche Teile des lebenden Inventars in Papiergeld umgewandelt sind. Dieser Teil der Einnahmen des Landwirts gehört nicht zu dem Ertrag aus der Landwirtschaft, sondern stellt lediglich eine Verschiebung innerhalb des Betriebsvermögens dar; es wurden Teile der Betriebsanlagen in bares Betriebskapital verwandelt, und zwar, wie nochmals betont sei, entgegen allen Regeln einer ordnungsmäßigen Wirtschaft.

3. Der Grundbesitz des Landwirts, ebenso wie das dazugehörige lebende und tote Inventar, bilden seine dauernden Betriebsanlagen. Sie sind dauernd dem Betrieb gewidmet, wie bei Handel und Industrie z. B. die Maschinen, Geräte, Geschäftseinrichtungen usw. Das Gesetz hat für diese dauernd dem Betrieb gewidmeten Gegenstände günstigere Bewertungsvorschriften aufgestellt als für die zum Umlauf bestimmten Bestände des Betriebes. Das war notwendig, da vorübergehende Konjunkturstörungen, wie wir sie erleben und noch erleben, bei den dauernden Betriebsanlagen regelmäßig nicht verwirklicht werden. Ihre Bewertung kann daher nicht einer vorübergehenden Preissteigerung angepaßt werden, wie die der Waren, die zum schnelleren Umsatz bestimmt sind. Wenn nun die dauernden Betriebsanlagen bei Handel und Gewerbe nach den Gestehungskosten, d. h. den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet und dann nur

zu 80% zum Reichsnotopfer herangezogen werden sollen, so führt das praktisch dahin, daß höchstens die Werte aus der Zeit vor dem Kriege angelegt werden dürfen. Da der landwirtschaftliche Grundbesitz mit Inventar genau zu derselben Art von Betriebsvermögen, d. h. zu den dauernden Anlagen gehört, und da auch für ihn Bewertungsvorschriften aufgestellt sind, die die Berücksichtigung nicht realisierter Konjunkturgewinne verhindern sollen, so muß die Landwirtschaft unbedingt verlangen, daß sie nicht schlechter gestellt wird, als Handel und Gewerbe mit ihren dauernden Betriebsanlagen. Wenn z. B. eine Reederei ihre ganzen Schiffe und die Betriebseinrichtungen zu den Anschaffungspreisen, das sind fast ausnahmslos die Friedenspreise, bewertet, davon die Abschreibungen infolge Wertverminderungen abziehen darf und dann das Ganze nur zu 80% angerechnet erhält, so ist nicht einzusehen, weshalb beim Landwirt nicht ebenfalls die Friedenspreise sollten eingelezt werden dürfen. Aus den Verhandlungen zum Reichsnotopfergesetz glauben wir jedenfalls schließen zu müssen, daß die Landwirtschaft bei der Bewertung ihres Vermögens mindestens ebenso günstig gestellt sein sollte, als Handel und Gewerbe. Das geht nicht zum wenigsten daraus hervor, daß der Kaufmann seine Betriebsgrundstücke, da sie ebenfalls zum Betriebsvermögen gehören, zu den Gestehungskosten einlezt und dann noch die Wertminderungen abziehen darf; man kommt auf diese Weise selten bis zum Vorkriegswert hinauf. Die Grundstücke des Landwirts dürfen nicht schlechter behandelt werden als die gewerblichen Betriebsgrundstücke. Daß die letzten, wie die amtlichen Bewertungsgrundsätze unter A. II. 5 ausführen, ebenfalls stets zum Ertragswert berechnet werden sollen, halten wir mit der überwiegenden Steuerliteratur für falsch.

Will man die Bewertung der dauernden Betriebsanlagen in Handel und Gewerbe mit der des landwirtschaftlichen Grundbesitzes vergleichen, so ist zwar vorweg zu betonen, daß der Anschaffungswert und der Ertragswert nicht zwei gleichbedeutende Begriffe sind. Im Gesetz verfolgen sie aber denselben Zweck. Was dauernd in einem wirtschaftlichen Unternehmen angelegt ist, soll nur nach seinem Dauerwert berücksichtigt werden. Beide Begriffe stehen im Gegensatz zu dem gemeinen Wert. Wenn nun der Herr Reichsfinanzminister meint, die Landwirtschaft müsse das Reichsnotopfer in Goldmark bezahlen, da sonst die Geldentwertung der letzten 6 Jahre gänzlich unberücksichtigt bleibe, so scheint er doch den Ertragswert dem gemeinen Wert gleichzustellen. Die Einführung des Anschaffungswertes und des Ertragswertes in das Gesetz verfolgt aber gerade den Zweck, bei den Dauerwerten die Geldentwertung möglichst auszuschalten. Die Äußerungen des Herrn Reichsfinanzministers Seite 205 dieses Blattes und im Reichstag am 4. November 1920, sind um so bedenklicher, als sie der Hege gegen die Landwirtschaft neue Nahrung geben. Man hat noch nichts davon gehört, daß auch den Gewerbetreibenden der Vorwurf gemacht wird, sie wollten in Goldmark veranlagt werden, aber in Papiermark ihre Steuer bezahlen. Wenn man nach Objekten für solchen Vorwurf sucht, darf man ferner auch die Eigentümer von Wohnhäusern (§ 152 Abs. 5 RAO.) und die Besitzer ausländischen Grund- und Betriebsvermögens (§ 20 RAO.) nicht vergessen.

## Berücksichtigung der Geldentwertung bei Abschreibungen.

Von Dr. Felix Moos, Syndikus in Frankfurt-Oberursel.

Die Reichsabgabenordnung stellt in § 4 als Richtlinie für die Auslegung der Steuergesetze den Satz auf:

„Bei Auslegung der Steuergesetze sind ihr Zweck, ihre wirtschaftliche Bedeutung und die Entwicklung der Verhältnisse zu berücksichtigen.“

Für keine Frage der Steuerpraxis ist die Beherzigung dieses Grundsatzes notwendiger, wie für die Prüfung der steuerlich zulässigen Abschreibungen und doch stimmen sich gerade die Finanzbehörden und Finanzgerichte, bis hinauf zum Reichsfinanzhof, am allerstärksten gegen seine Anwendung. Die neue Tatsache,



welche neue Abschreibungsgrundsätze verlangt, ist die Geldentwertung.<sup>1)</sup>

Nach den bisher eingebürgerten kaufmännischen und steuerlichen Grundsätzen werden die Abschreibungen nach dem jeweiligen Buchwert, höchstens aber aus dem Anschaffungswert berechnet. Diese Buch- oder Anschaffungswerte sind bei allen älteren Unternehmungen fast durchweg noch Goldmarkwerte. Der Geschäftsgewinn dagegen wird in der 10 bis 15fach entwerteten Papiermark gemacht, mit der Folge, daß auch die Abschreibungen, d. h. die Rückstellungen aus dem Rohgewinn zum bilanzmäßigen Ausgleich der Abnutzung nur in Papiermark erfolgen und daher viel zu niedrig sind, um ihren kaufmännischen Zweck zu erreichen.

Beispiel: Ein Unternehmer hat im Jahr 1914 eine neue Maschinenanlage für 200 000 M gekauft. Für Abnutzung schreibt er ordnungsgemäß jährlich 10% ab, so daß die Anlage in der Bilanz auf 31. 12. 19 nur noch mit 80 000 M zu Buch stand. Schreibt er auf 31. 12. 20 wieder 10% vom Anschaffungswert ab, so zieht er praktisch von 80 000 M Goldwert 20 000 M Papierwert oder — bei nur zehnfacher Papierentwertung — 2000 M Goldmark ab, d. h. 1% des Anschaffungswertes statt der vermeintlichen 10%. Er begeht dem Grundsatze nach denselben Fehler, wie wenn ein Elb-Lothringer von seinen, in Frankenswährung berechneten Bilanzwerten eine Abschreibung noch in Mark machen, beispielsweise von 80 000 Franken 20 000 M für Abnutzung absetzen würde. Der Unterschied ist nur formell und besteht darin, daß in der deutschen Bilanz die zwei verschiedenen Währungen (Goldmark- und Papiermarkwährung) nicht durch verschiedene Bezeichnungen auch äußerlich erkennbar gemacht sind.

Praktisch tritt im Beispielfall der Abschreibungsfehler im Jahr 1923 hervor. Wird die zehnpromtente Abschreibung vom Anschaffungswert fortgesetzt, so ist die Anlage bis 31. 12. 23 voll abgeschrieben, dann ist aber auch — wenn die zehnpromtente Abnutzungsquote an sich richtig berechnet war — der Zeitpunkt gekommen, an welchem die Anlage infolge der Abnutzung nicht mehr verwertbar ist und durch eine neue Anlage ersetzt werden muß. Diese neue Ersatzanlage wird vielleicht das Zehnfache des ursprünglichen Friedenswertes, also etwa 2 000 000 Papiermark kosten. Nimmt man — zur besseren Veranschaulichung — an, der Unternehmer hätte die 20 000 M Abschreibung alljährlich dem Rohgewinn entnommen und in ihr einer Erneuerungskasse zugeführt, so würde er im Beispiel 1 900 000 Papiermark neues Kapital brauchen um denselben Sachwert wieder zu erhalten, den er gehabt hätte, wenn er die Maschinenanlage unbenutzt hätte stehen lassen. Praktisch ist die Einbuße allerdings geringer, wie in diesem theoretischen Beispiel. Die Abschreibungsbeträge werden nicht in einer besonderen Kasse in ihr aufbewahrt, sondern irgendetwas im Betrieb, also teilweise (bis 1918) wieder in Goldwerten angelegt worden sein und andererseits würde in den meisten Fällen die Maschinenanlage auch eine gewisse Abnutzung und konstante Entwertung erfahren haben, wenn sie von ihrer Anschaffung an still gelegen hätte. Dies ändert aber an der grundsätzlichen Beurteilung nichts. Diese geht dahin, daß bei sohoemäcker Abschreibung der Kaufmann keinen Verlust erleiden darf, wenn er die Maschinenanlage benützt, während durch die Abschreibung im Beispielfall notwendig ein Betriebsverlust entstehen muß. Hätte ein Kaufmann 10 gleichwertige Friedensmaschinen mit zehnjähriger Abnutzungsdauer, so kann er — ohne neue Kapitalzuführung — aus den abgeschriebenen Beträgen bei zehnfacher Geldentwertung nur eine neue Maschine anschaffen. Die Aufrechterhaltung der jetzigen Abschreibungsansätze muß daher bei den heutigen halbkonzernistischen Steuerläsen in kurzer Zeit zur Auffangung aller Unternehmungen führen.

Dieses Ergebnis ist mit einer soliden kaufmännischen Bilanzerrichtung unvereinbar. Soll die Abschreibung ihren Zweck erreichen, so muß sie — ohne Rücksicht auf den Bilanzwert der Anlage — so hoch sein, daß für den zurückgestellten

Papiermarkbetrag die im Bilanzjahr eingetretene Wertminderung ausgeglichen wird. Um hierfür einen richtigen Maßstab zu erhalten, wird der zweckmäßigste Weg der sein, sämtliche Bilanzwerte für die Berechnung der richtigen Abschreibung — nicht auch für die Einsetzung in die Bilanz — auf ihren Papiermarkwert umzurechnen.

Im vorstehenden Beispiel müßte man am 31. 12. 20 vom Buchwert von 60 000 Goldmark 10% desjenigen Betrages abziehen, der sich ergeben würde, wenn man nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag den Anschaffungswert in Papiermark ausdrücken würde. Im Beispiel wurde die Anlage im Jahre 1914 für 200 000 Goldmark beschafft, diese 200 000 Goldmark stellen — bei zehnfacher Geldentwertung am Bilanzstichtag — einen Papiermarkwert von 2 000 000 M dar, hiervon ging 10% des Wertes im Bilanzjahr durch Abnutzung verloren, es müssen also 200 000 Papiermark für Abnutzung zurückgestellt werden. Theoretisch ist dies in der Weise denkbar, daß man die Anlage in die Bilanz vom 31. 12. 20 anstatt mit 60 000 Goldmark mit 600 000 M Papiermark einstellt und hiervon 200 000 M Abschreibung abzieht. Dem stehen aber die kaufmännische Übung und bei wörtlicher Gesekauslegung, für die juristischen Erwerbsgesellschaften auch die zwingenden Bilanzvorschriften der §§ 261 Ziffer 2, 320 HGB., § 42 Ziffer 1 Ges. betr. G. m. b. H. entgegen. Kaufmännisch einwandfrei ist es dagegen, den Goldmarkwert von 60 000 M in der Bilanz stehenzulassen, 20 000 M (= 10% des bilanzmäßigen Anschaffungswertes von 200 000 M) auf der Aktivseite abzuschreiben und den Restbetrag von 180 000 M der sachlich notwendigen Abschreibung durch Einstellung eines Erneuerungskontos auf der Passivseite zu berücksichtigen. In derselben Weise wäre in den folgenden Jahren bis 31. 12. 23 zu verfahren. Man könnte statt dessen auch schon am 31. 12. 20 sofort den Betrag von 60 000 M auf der Aktivseite, dafür 140 000 M auf der Passivseite abschreiben. Übersichtlicher ist aber der erste Weg.

Die Berücksichtigung der Geldentwertung bei Abschreibungen führt hiernach notwendig zum Anerkennung von Abschreibungen auf abgeschriebene Konten.<sup>2)</sup> Solche Abschreibungen hat das Preuß. OVG. grundsätzlich zugelassen, OVG. vom 25. 10. 18. Mitt. StDZ. 1919 S. 64. Der Reichsfinanzhof dagegen erklärt sie für ungesetzlich, RfH. 16. 9. 1919, DStZ. IX, S. 7; ähnlich am 23. 4. 1920 RStBl. 20 S. 446 und vom 6. 7. 20. Mitt. StDZ. 20 S. 185. Die Begründungen sind rein formal: „Für die Einsetzung eines Passivkontos mit der Bedeutung einer Abschreibung bleibt bei dieser Bewertung (mit 1 M) kein Raum mehr, sie wäre vielmehr nur dann möglich gewesen, wenn der behauptete Wert der Anlage auch in die Bilanz eingesetzt worden wäre.“ Diese höhere Bewertung ist den juristischen Erwerbsgesellschaften durch die zwingenden handelsrechtlichen Bilanzvorschriften verboten. Andere Kaufleute dagegen können sie unbehindert vornehmen. Die Folge des Standpunktes des Reichsfinanzhofes ist also, daß Einzelkaufleute die Geldentwertung nach entsprechender Bilanzberichtigung durch Abschreibung berücksichtigen können, während dies den juristischen Erwerbsgesellschaften versagt ist. Damit wird der Sinn der handelsrechtlichen Bilanzbestimmungen in sein Gegenteil verkehrt; die juristischen Erwerbsgesellschaften werden — wenn es bei der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes verbliebe — gezwungen, durch das Verbot notwendiger Abschreibungen, ihre Bilanzen weniger solid zu errichten, wie Einzelkaufleute. Die Auffassung des Reichsfinanzhofes führt weiter zu der unhaltbaren Folge, daß ein Kaufmann, welcher zwei gleiche Maschinen mit jährlich gleicher Abnutzung hat, ganz verschiedene Beträge abschreiben muß, je nachdem er sie im Frieden für Goldmark oder in der Nachkriegszeit für Papiermark gekauft hat, obwohl der tatsächliche, in beiden Fällen in Papiermark abgeschriebene Abnutzungsverlust derselbe ist.

Auf die Dauer wird das stärkere Lebensbedürfnis der Unternehmungen über den fiskalischen Standpunkt des Reichs-

<sup>1)</sup> Vgl. Schulz, Industrie- und Handelszeitung Nr. 252 und 253 „Falsche Industriekalkulationen“.

<sup>2)</sup> Vgl. hierzu mein Buch „Die Steuerbilanz“, S. 60. Industrieverlag Spaeth u. Linde, Berlin.

finanzhofes die Oberhand bekommen. Hierzu bedarf es nicht einmal der Beachtung des allgemeinen Wegweisers des § 4 RAO., weil sich schon nach der Wortfassung des Reichseinkommensteuergesetzes die Abschreibung auf abgeschriebenen Konten und überhaupt die volle Papiermarkabschreibung rechtfertigen läßt. § 33 Absatz 2 REStG. erklärt für die Einkommensteuer-Veranlagung grundsätzlich die ordnungsgemäß errichtete kaufmännische Bilanz als maßgebend. Es kann daher schon mit Rücksicht auf § 33 Absf. 2 REStG. künftig für die Einkommensteuer-Veranlagung die volle Papiermarkabschreibung für Geldentwertung steuerlich nicht beanstandet werden. Zu demselben Ergebnis führt § 13 Absatz 1 Ziffer 1 b REStG. Hiernach sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einkünfte (die sogenannten Werbungskosten) abzugsfähig. Ersatzbeschaffungskosten für abgenutzte Maschinen gehören zu den Werbungskosten. Wird in 1 Jahr eine Maschine unbrauchbar und muß sie durch eine andere gleichwertige Maschine ersetzt werden, so ist dieser Aufwand — soweit er nicht schon durch Abschreibung gedeckt ist — im Jahr der Ersatzbeschaffung abzugsfähig. Der Widerstand gegen die Vollaufschreibung der Abnutzungsentwertung und insbesondere gegen die Abschreibung auf abgeschriebene Konten steht daher nicht nur im Widerspruch mit dem REStG., sondern sie ist auch vom fiskalischen Standpunkt aus unergiebig. Durch die Zulassung der Abschreibung wird der Aufwand für die Ersatzbeschaffung in kaufmännischer vorsorglicher Weise verteilt und vorweg in mehreren Jahren am Rohgewinn abgezogen, während er nach dem Abschreibungsverbot des RFS. im Beschaffungsjahr nachträglich auf einmal als Betriebsaufwand abgezogen werden dürfte, soweit er nicht schon durch die vorausgegangenen Abschreibungen gedeckt ist.

Die vorstehenden Ausführungen begründen, daß bei den Abschreibungen für die kaufmännische Bilanz und für die Einkommensteuer-Veranlagung die Geldentwertung berücksichtigt werden muß. Bei der Veranlagung zu den Vermögenssteuern, insbesondere zum Reichsnotopfer ist die Interessenlage verschieden, weil es hier nicht auf die Erfassung des Unterschiedes zwischen dem Vermögenswert am Anfang und Ende einer bestimmten Veranlagungszeit ankommt, sondern auf die richtige Feststellung des absoluten Vermögenswertes. Für diese Veranlagung zu den Vermögenssteuern würde die Zulassung von Abschreibungen oder von Rückstellungen wegen Geldentwertung eine besondere Begünstigung gegenüber anderen Steuerpflichtigen bedeuten, die ohne ausdrückliche gesetzliche Bestimmung nicht anerkannt werden kann.

## Die Anmeldung von Barguthaben bei Todesfällen.

Von Geh. Justizrat Marcus, Berlin-Lichterfelde.

Nach § 59 Absf. 1 des Erbschaftssteuergesetzes ist, wer sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung oder Verwaltung fremden Vermögens befaßt (wie z. B. Banken, Bankherren), verpflichtet, Vermögen des Erblassers, das sich in seinem Gewahrsam befindet, und Vermögen, das bei ihm zur Verfügung des Erblassers hinterlegt ist, binnen einem Monat, nachdem er von dem Eintritt des Erbfalls Kenntnis erlangt hat, der Steuerbehörde nach näherer Vorschrift des Reichsministers der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats anzumelden. Die Ausantwortung darf frühestens eine Woche nach der Anmeldung erfolgen.

Da ein Teil der Banken die Ansicht vertrat, daß die Bankdepots, die Barguthaben der Erblasser der Anmeldungspflicht nicht unterlägen und ohne weiteres an die Rechtsnachfolger der Erblasser auszuantworten wären, so gab der Reichsminister der Finanzen durch Erlaß v. 15. Februar 1920 (— III. 15 954/19 — Reichssteuerblatt 1920 S. 188) bekannt, daß er bei der Auffassung, wonach die Banken und Bankiers verpflichtet seien,

auch Barguthaben eines Verstorbenen binnen einem Monat nach Kenntnis von dem Erbfall der Steuerbehörde

anzuzeigen und die Auszahlung während einer Woche nach der Anmeldung zu unterlassen, verbleibe.

Übrigens hat der Reichsminister der Finanzen anscheinend später den Reichsfinanzhof auf Grund des § 43 Reichsabgabenordnung um eine gutachtliche Äußerung darüber ersucht, ob sich der Gewahrsam im Sinne des § 19 Absf. 1 Satz 2 ErbStG. auch auf Barguthaben eines Erblassers bei Banken und ähnlichen Geldinstituten erstreckt. Der Reichsfinanzhof hat in seinem Gutachten vom 25. Juni 1920 II D. 4/20 — Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs Bd. III Nr. 70 S. 246 f. — diese Frage bejaht und in der Begründung u. a. ausgeführt:

Es kann nicht zweifelhaft sein, daß der Gesetzgeber beabsichtigt hat, die Forderungen des Erblassers gegen Vermögensverwahrer, Banken usw., zu denen die Barguthaben gehören, der Anmeldepflicht zu unterwerfen. Allerdings wird das Wort Gewahrsam im bürgerlichen Rechte nur mit Beziehung auf körperliche Sachen, zu denen Forderungen nicht gehören, gebraucht. Bei der Auslegung der Steuergesetze sind aber nicht der Wortlaut allein, sondern auch ihr Zweck und ihre wirtschaftliche Bedeutung zu berücksichtigen. Hiernach sowie insbesondere auch nach der Entstehungsgeschichte des Gesetzes ergibt sich deutlich, daß der Gesetzgeber den Begriff des Gewahrsams in einem über den sonst gebräuchlichen Umfang hinausgehenden Sinne gebraucht hat . . . Sowohl das Reichsbankdirektorium als auch der Zentralverband des deutschen Bank- und Bankiergewerbes weisen darauf hin, daß unter Umständen die Sperrfrist von einer Woche, innerhalb deren die Ausantwortung von Vermögen des Erblassers nach § 59 Absf. 1 Satz 2 nicht erfolgen darf, schwere wirtschaftliche Schädigungen der Erben im Gefolge haben würde. So könnten die Erben innerhalb der Sperrfrist nicht über die für den Lebensunterhalt der Familie des Erblassers erforderlichen Mittel verfügen; es könnten die Beerdigungskosten nicht bestritten werden, dem Geschäft eines verstorbenen Einzelkaufmanns die Mittel zur Fortführung der Geschäfte, zur Bezahlung der Löhne, der Gehälter fehlen usw. Die Berechtigung dieser Befürchtungen für manche Fälle kann nicht bestritten werden. Es sei aber Sache des Gesetzgebers, nicht Sache der die Gesetze anwendenden und auslegenden Stellen, abzuwägen, ob derartige Nachteile für schwerwiegend genug erachtet werden, von einer sonst wünschenswert und nützlich erscheinenden Maßnahme abzusehen . . .

Unter diesen Umständen wird den Erben in ihrem Interesse empfohlen, den Tod des Erblassers der Bank, in deren Gewahrsam sich das Barguthaben, das Bankdepot des Erblassers befindet, schleunigst mitzuteilen, damit die Bank ihrer Anmeldungspflicht sofort genügen und hierdurch den Beginn und den Ablauf der Sperrfrist ohne Verzug herbeiführen kann.

Endlich sei hier noch erwähnt, daß der Reichsminister der Finanzen am Schlusse des eingangs erwähnten Erlasses die Bedenken wegen der Einlösung der von dem Erblasser ausgestellten Wechsel und Schecks nicht teilt, weil nach seiner Ansicht Auszahlungen auf derartige Urkunden als Ausantwortung im Sinne des § 59 ErbStG. nicht anzusehen seien. Da nun aber nicht nur Wechsel oder Schecks des Erblassers zur Begleichung der aus Anlaß des Todesfalles entstehenden dringlichen Kosten zur Verfügung stehen werden, hat der Reichsfinanzminister zur Vermeidung von Härten durch Erlaß v. 22. 9. 1920 (III a 5212, RStBl. 583) genehmigt: Beträge bis zur Gesamthöhe von 3000 M können von der Bank, Sparkasse usw. in jedem Falle ausgezahlt werden. Hatte der Erblasser bei der Stelle mehrere Konten, so darf jedoch die Summe der Auszahlungen bei allen Konten 3000 M nicht übersteigen. Außerdem kann eine Auszahlung vor Ablauf der Sperrfrist insoweit stattfinden, als es sich lediglich um die Fortsetzung von Abhebungen handelt, wie sie zu Lebzeiten des Erblassers üblicherweise erfolgten. Hat also

der Erblasser regelmäßig Abhebungen zur Unterhaltung seiner Familie, zur Bezahlung von Geschäftsausgaben oder zur Zahlung von Schuldzinsen gemacht, so steht einer Abhebung entsprechender Beträge nach seinem Tode nichts im Wege. Einer Prüfung, zu welchem Zwecke die Abhebung erfolgt, bedarf es nicht. Außerdem dürfen die Banken, Sparkassen usw. eine Auszahlung insoweit vornehmen, als es ihnen zur Abwendung eines glaubhaft gemachten Notstandes erforderlich erscheint. Auch sind eilige Anträge auf Freigabe an das Finanzamt zulässig und von diesem mit Genehmigungsvermerk gleich an die Bank weiterzuleiten.

## Was ist unter Einfuhr im Sinne des § 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes zu verstehen?

Von Rechtsanwalt Dr. Carl Becher, Berlin.

Nach § 2 Nr. 1 UStG. sind von der Besteuerung ausgenommen: Umsätze aus dem Ausland und die außerhalb des Kleinhandels erfolgenden ersten Umsätze eingeführter Gegenstände im Inland. Es ist demnach von der Umsatzsteuer befreit einmal die Einfuhr selbst und dann weiter der Umsatz des Einfuhrhändlers. Es ist streitig geworden, was unter „Einfuhr“ im Sinne dieser Bestimmung zu verstehen ist. Darüber besteht zwar Übereinstimmung, daß sich die Einfuhr nur auf Lieferungen im Sinne des § 1 UStG. und nicht auch auf sonstige Leistungen bezieht. Dagegen gehen die Meinungen darüber auseinander, ob hier unter Einfuhr der rechtliche Begriff der „Lieferungen“, den § 5 UStG. näher umschreibt, zu verstehen ist,<sup>1)</sup> oder ob auch das tatsächliche Einbringen von Gegenständen schon Einfuhr ist. Für die Befreiung der Einfuhr selbst ist der Unterschied von keiner Bedeutung, weil das bloße Einbringen von Gegenständen mangels Entgeltlichkeit eine Umsatzsteuerpflicht überhaupt nicht auslöst, wohl dagegen ist die Entscheidung der Frage von Bedeutung für die Beurteilung, ob ein erster Umsatz nach der Einfuhr vorliegt. Nimmt man an, daß die Einfuhr ein Umsatzgeschäft voraussetzt, dann liegt ein erster Umsatz nach der Einfuhr dann nicht vor, wenn diese Gegenstände nur auf Grund eines tatsächlichen Aktes in das Inland gebracht sind.

Die Frage hat zuerst ihre Bedeutung erlangt bei der Seefischerei. Es handelt sich hierbei um die Entscheidung, ob der Verkauf der auf hoher See gefangenen Fische im Inland an die Räuchereien oder an einen Großhändler noch einen ersten Umsatz nach der Einfuhr bildet. Hier hat früher das Reichsfinanzministerium die Umsatzsteuerfreiheit bejaht, und es hat ferner, da praktisch ein Unterschied zwischen Hochseefischerei und Küstenseefischerei nicht durchführbar ist, weil die meisten Fischerboote mit Motoren ausgerüstet sind und bei demselben Fang auch auf die hohe See hinausfahren, sich dahin ausgesprochen, daß der gesamte Umsatz, den die Fischer tätigen, von der Umsatzsteuer befreit ist. Diesen Standpunkt hat das Reichsfinanzministerium jetzt aufgegeben, indem es nunmehr davon ausgeht, daß das Einbringen der Fische keine Einfuhr ist, so daß demnach der Umsatz der Fischer nicht als erster Umsatz nach der Einfuhr betrachtet werden kann und daher nicht mehr unter die Befreiungsvorschrift fällt. Mit Rücksicht auf den früher bekanntgegebenen abweichenden Standpunkt soll jedoch die Steuerpflicht erst mit dem 1. Oktober 1920 einsetzen.<sup>2)</sup>

Die Frage, ob auch schon das Einbringen ins Inland der Einfuhr im Sinne des Gesetzes gleich zu setzen sei, hat weiterhin eine praktische Bedeutung für die Fälle, in denen z. B. ein ausländisches Unternehmen im Inlande eine Verkaufsstelle unterhält und von hier aus die Fabrikate umsetzt. Auch hier vertritt das Reichsfinanzministerium<sup>3)</sup> jetzt den Standpunkt, daß es sich hier nicht mehr um einen steuer-

freien ersten Umsatz nach der Einfuhr, sondern um einen steuerpflichtigen Umsatz im Inland handelt.

Der Standpunkt des Reichsfinanzministeriums kann nicht geteilt werden. Zuzueben ist, daß der volkswirtschaftliche Grund, aus dem heraus das Umsatzsteuergesetz die Befreiung der Einfuhr und des Einfuhrhandels ausgesprochen hat, auf die beiden hier erörterten Fälle nicht zutrifft. Das allein kann aber nicht dazu führen, die Steuerpflicht zu bejahen. Zunächst erscheint es fraglich, ob, wenn das Gesetz den weiteren Begriff der Einfuhr von der Steuer befreit, damit nicht vor selbst der engere Begriff des Einbringens auch darunter fällt. Diese Annahme könnte vor allem darauf gestützt werden, daß bei der Herstellerluxussteuer nicht nur die Einfuhr für luxussteuerpflichtig erklärt wurde, sondern darüber hinaus auch schon das Einbringen von Gegenständen, die auf der Liste des § 15 stehen. Daraus ergibt sich, daß das Gesetz selbst den Begriff des Einbringens als den engeren auffaßt. Vor allem aber steht der Standpunkt des Reichsfinanzministeriums im Widerspruch zu den Ausführungsbestimmungen; denn hier heißt es ausdrücklich im § 11 Abs. 4, daß der Lieferung aus dem Ausland das bloße Verbringen in das Inland gleichsteht, und es ist weiter hier gerade der Fall erwähnt, daß von einer ausländischen Fabrik an die inländische Verkaufsstelle desselben Unternehmers Ware versandt wird.<sup>4)</sup> Es erscheint in keinem Fall angingig, selbst wenn man wirtschaftlich und vielleicht auch rechtlich den Standpunkt des Reichsfinanzministeriums teilen will, daß nunmehr entgegen dem klaren Wortlaut der Ausführungsbestimmungen Umsätze, die steuerfrei sein sollen, für steuerpflichtig erklärt werden. Im übrigen würde aber der Standpunkt des Reichsfinanzministeriums dahin führen, daß, wenn ein Inländer ins Ausland fährt, dort die Ware an Ort und Stelle abnimmt und bezahlt und sie dann ins Inland bringt, er die Befreiungsvorschrift des § 2 Nr. 1 nicht mehr für sich in Anspruch nehmen könnte, weil es sich dann auch nur um eingebrachte Gegenstände handelt. Daher muß man im Gegensatz zu dem vom Reichsfinanzministerium jetzt vertretenen Standpunkt, aber in Übereinstimmung mit den Ausführungsbestimmungen daran festhalten, daß zu den eingeführten Gegenständen im Sinne des Gesetzes nicht nur die gehören, die ins Inland geliefert werden, sondern auch solche, die ins Inland gebracht werden.

## Umsatzsteuerpflichtigkeit der Auslagenpauschsätze der Rechtsanwälte.

Mitgeteilt von Oberlandesgerichtsrat Dr. Riedinger, Köln.

Im Sinne der Umsatzsteuerpflicht der Auslagenpauschsätze hat nach dem Vorgange anderer Gerichte nunmehr auch das Oberlandesgericht Köln mit folgender Begründung entschieden:

Unter den Kosten, deren Festsetzung der Kläger beantragt hat, und über die durch den in der Formel erwähnten Beschluß des Gerichtsschreibers entschieden ist, befinden sich 2,16 M Umsatzsteuer, die für die Auslagenpauschsätze der klägerischen Rechtsanwälte berechnet sind. Der Gerichtsschreiber hat diesen Betrag abgesetzt, weil die Steuer nur von den Gebühren und nicht auch von den Pauschsätzen zu berechnen sei. Auf die hiergegen form- und fristgerecht eingelegte Erinnerung des Klägers ist das Landgericht in dem angefochtenen Beschlusse der Ansicht des Gerichtsschreibers beiaetreten. Hiergegen hat der Kläger form- und fristgerecht sofortige Beschwerde eingelegt. Das Rechtsmittel ist begründet:

Die Frage der Umsatzsteuerpflicht der Gebührenpauschsätze ist streitig, vgl. die Nachweisungen in dem Aufsatze von Wassertrübinger (W. 20, 547). Der Senat entscheidet sich für die Bejahung dieser Frage aus folgenden

<sup>1)</sup> So Köpik, Kommentar 1920, S. 229.

<sup>2)</sup> Vgl. Reichssteuerblatt 1920, Nr. 19, S. 564.

<sup>3)</sup> Vgl. Reichssteuerblatt 1920, Nr. 17, S. 513.

<sup>4)</sup> Vgl. auch das Beispiel 1 in Anm. 6 zu § 2 meines Kommentars zum Umsatzsteuergesetz.

Erwägungen: Richtig ist allerdings, daß der Anspruch des Rechtsanwalts auf Erstattung seiner baren Auslagen seine Rechtsnatur dadurch nicht geändert hat, daß diese Auslagen jetzt nicht mehr im einzelnen nachgewiesen und vergütet werden, sondern daß statt dessen ein Pauschzuschlag zu der an sich zu erhebenden Gebühr tritt; die Pauschsätze bilden trotzdem rechtlich keine Gebühren, sondern einen Auslagenersatz. Indessen ist mit dieser Feststellung noch nichts für die vorliegende Frage entscheidendes gewonnen, denn es fragt sich eben gerade, ob auch die Beträge, die einen Ersatz für Auslagen darstellen, zu den „Entgelten“ für „Leistungen“ im Sinne der §§ 1, 8 des Umsatzsteuergesetzes vom 24. 12. 1919 gehören. Der Reichsfinanzhof hat in der Entscheidung Bd. 1 S. 139 f. ausgesprochen, daß der Betrag der Weinsteuern, den der Käufer des Weines dem Verkäufer vergütet, umsatzsteuerpflichtig ist und hat zur Begründung insbesondere darauf hingewiesen, daß in § 5 des auf jenen Fall anzuwendenden alten Umsatzsteuergesetzes vom 26. 7. 1918 ausdrücklich gesagt ist, daß diejenigen Beträge nicht steuerpflichtig seien, die für Beförderung und Versicherung tatsächlich aufgewendet worden seien und in Rechnung gestellt würden, daß demnach das Gesetz davon ausgehe, daß, abgesehen von diesem Ausnahmefalle auch derjenige Teil des Entgelts, der eine Vergütung für bare Auslagen darstellt, steuerpflichtig sei. Der Senat tritt dieser Auffassung auch für das neue Umsatzsteuergesetz — dessen § 8 Abs. 6 mit dem § 5 des alten Gesetzes insoweit übereinstimmt — bei. Es ist zur Begründung dieser Auffassung noch darauf hinzuweisen, daß in den bei weitem meisten Entgelten für gewerbliche Leistungen zugleich eine Vergütung für bare Auslagen des Leistenden enthalten ist, ohne daß deshalb ein Teil dieser Vergütung steuerfrei bliebe. Und wenn auch zwischen dieser Zahlung eines Entgelts für bare Auslagen und der an den Anwalt zu zahlenden Auslagenvergütung ein juristischer Unterschied besteht, indem letztere wirklich nur eine Auslagenvergütung bilden, während erstere einen ununterscheidbaren Teil des Preises der Leistung ausmachen, so begründet dies nur einen juristischen, aber keinen wesentlichen wirtschaftlichen Unterschied, auf die wirtschaftliche Bedeutung eines Vorganges aber kommt es nach § 4 der Reichsabgabenordnung an. Es sei auch noch darauf hingewiesen, daß die Ausführungsbestimmungen des Reichsfinanzministers zum UmfStG. vom 12. 6. 1920 in den §§ 30, 107 auch von der Auffassung der Steuerpflicht der Auslagen ausgehen und daß ebenso dem Beschlusse des Staatsanwaltschafts vom 3. 4. 1919, wonach die Zollaufgaben der Speditoren steuerfrei bleiben, diese Auffassung zugrunde liegt, schließlich, daß das Reichsgericht die ganz ähnlich liegende Rechtsfrage für das Warenumschlagtempelgesetz vom 26. 6. 1916 in demselben Sinne entschieden hat.

Die Frage, wie zu entscheiden ist, wenn sich unter den Auslagen solche befinden, die eigentlich dem Auftraggeber des Anwalts obliegen hätten — z. B. vom Anwalt ausgelegte Gerichtskosten — kann hier dahingestellt bleiben, da solche Auslagen vorliegendenfalls nicht in Frage kommen.

## Umsatzsteuer und Sachverständigengutachten

Von Assessor Curt Herzfeld, Berlin.

Ein Sachverständiger brachte außer seinen Gebühren die Umsatzsteuer mit 1½% in Ansatz. Das Landgericht lehnte die Erstattung ab. Das Kammergericht hat auf die Beschwerde des Sachverständigen hin die Erstattung der Steuer angeordnet. Das Kammergericht führt aus, das Umsatzsteuergesetz in seiner heutigen Geltungsform belastet grundsätzlich jede gewerbliche Tätigkeit. Der Sachverständige, der ein Gutachten abgibt, handele aber nicht nur in Erfüllung einer Staatsbürgerpflicht, sondern auf Grund seiner gewerblichen Tätigkeit, da nach § 407 CPO. der Sachverständige zur Erstattung des Gutachtens auf Grund gewerblicher Kenntnisse nur verpflichtet sei, wenn er dies Gewerbe „öffentlich zum Erwerbe ausübt“. Es liege kein Vertrag, aber ein vertragsähnliches Verhältnis vor, das der Umsatzsteuer unterworfen sei. Da die Vergütung auf Grund einer Taxe erfolge, der Sachverständige also nicht die

Möglichkeit habe, die Umsatzsteuer in seine Vergütung einzukalkulieren, müsse ihm ebenso wie z. B. dem Rechtsanwalt gestattet sein, die Steuer besonders in Rechnung zu stellen.

Es wird abzuwarten sein, ob sich die Steuerbehörden, insbesondere der Reichsfinanzhof, diesen zutreffend erscheinenden Ausführungen anschließen wird. Für das Steuerrecht selbst ist die Entscheidung des Kammergerichts natürlich ohne präjudizielle Bedeutung.

## Zur Berechnung von Rentenwerten beim Notopfer.

Von Rechtsanwalt Dr. Andrae, Frankfurt a. M.

Renten berechnen sich nach den bekannten Grundföhlen durch Kapitalisierung der Jahreswerte (§§ 144, 145 RVO.).

Jahreswert ist der Betrag, den das Recht auf den Rentenbezug dem Berechtigten tatsächlich abwerfen wird. Ist das Rentenrecht von der Lebensdauer einer Person abhängig, so unterstellt das Gesetz je nach dem Lebensalter des Berechtigten einen Zeitraum, den dieser vermutlich noch durchleben wird.

Der Wert dieser Rente fürs Reichsnotopfer wird nun meines Erachtens meist unrichtig berechnet und zwar aus dem einfachen Grunde, weil die Berechnung eben auf das Reichsnotopfer keine Rücksicht nimmt.

Steht dem 70jährigen A. am Vermögen des B. (100 000 M.) die lebenslängliche Ruznießung zu, so hat A. den Wert seiner Jahresrente nach § 145 mit 5 zu multiplizieren. B. hat nun aber auf die 100 000 M. Notopfer zu zahlen. Diese Schuld ist trotz der Ruznießung A's. dem Kapital zu entnehmen. Die Steuerschuld lastet auf B's. Vermögen im gleichen Augenblick, in welchem die Steuerschuld des A. auf seine kapitalisierte Ruznießung entsteht.

A. wird also keine Rente beziehen aus 100 000 M., sondern unzweifelhaft nur aus dem Vermögen B's abzüglich des Reichsnotopfers; er wird also nicht 4% = 4000 M. (§ 146 RVO.), sondern weniger zugrundelegen haben.

Ist x die gesuchte Rente, so ergibt sich für obiges Beispiel, daß das Notopfer aus 100 000 M. — 5x zu entrichten ist.

Beträgt das Notopfer 10% des abgabepflichtigen Kapitals, so stellt sich der Betrag, den B. abzugeben hat, auf

$$(100\,000 - 5x) \frac{10}{100}; \text{ somit das restliche Kapital auf } 100\,000$$

$$(100\,000 - 5x) \frac{10}{100}$$

4% auf dieses Kapital ergibt die Ruznießung. Die Gleichung lautet:  $x = \left[ 100\,000 - (100\,000 - 5x) \frac{10}{100} \right] \cdot 4/100$

$$x = 3673,47 \text{ M. (anstatt } 4000 \text{ M.)}$$

Die Berechnung ist, wie ich bemerken möchte, insofern ungenau, als das Notopfer mit einem bestimmten Prozentsatz (10%) angenommen war, obwohl bei der Ungewißheit über die Höhe der Ruznießung natürlich auch der Prozentsatz des Notopfers für die noch unbekannt Summe (im obigen Beispiel 100 000 M. — 5x) nicht immer feststeht. (§ 24 RVOG.) Ob sich hier eine rechnerisch ganz einwandfreie Lösung für alle Fälle finden läßt, sei der Beurteilung eines Mathematikers überlassen.

## Gegenbuchungen zum Reichsnotopfer.

Zu dem in der Novembernummer, S. 208, zu diesem Thema enthaltenen Aufsatz von Becker schreibt uns die Direktion der „Revision“, Treuhand-Aktien-Gesellschaft, Berlin:

„Wenn auch das Notopfer auf eine Besteuerung der Reserven der Aktiengesellschaften und juristischen Personen hinauskommt, so kann dieser Begleitumstand doch nicht die klaren Bestimmungen der §§ 262 und 261 HGB. außer Kraft setzen. Es ist daher unzulässig, die „zur Deckung eines aus der Bilanz sich ergebenden Verlustes“ geschaffenen Reservefonds um einen Notopferanteil zu

verringern, oder Maschinen und andere dauernd zum Geschäftsbetriebe der Gesellschaft bestimmte Gegenstände um einen Notopferanteil über den Anschaffungs-, oder Herstellungspreis erhöht anzusetzen. Unserer Ansicht nach ist es das einfachste und klarste Verfahren, den Betrag des Reichsnotopfers als ideellen Wert in die Aktiven der Bilanz einzustellen und im Laufe der Zeit abzuschreiben.“

## Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Dr. Klob, München.

**Stiller Gesellschafter einer G. m. b. H. Sein Gewinnanteil unterliegt nicht der Kriegsabgabe;** §§ 13, 16 KrAbgG. 1916; § 20, § 21 Abs. 1; § 24 Abs. 1 KrAbgG. 1918. (Urteil vom 5. Oktober 1920 II A 320/19).

Bezüglich der stillen Beteiligung an der beschwerdeführenden G. m. b. H. geht die Vorinstanz davon aus, daß für den Fall, daß er am Bilanzstichtag auf Grund des stillen Gesellschaftsvertrags einen Anspruch auf Gewinnanteil schon Juni 1917 gegen die Beschwerdeführerin gehabt hätte, dieser Anspruch mit Recht von dem für die Berechnung der Kriegsabgabe für das Rechnungsjahr 1918 maßgebenden Bilanzgewinn abzusetzen gewesen wäre.

Dieser Rechtsauffassung schließt sich der Senat an. Sie liegt in der Konsequenz der Zulassung der Abzugsfähigkeit der Tantiemen des Vorstandes und der Prokuristen, welche der Senat in dem Urteil IA 129/19 (Sammlung Bd. 2 S. 179) und der Aufsichtsratsmitglieder, welche der Senat — mit der sich aus § 22 Abs. 2 Satz 2 des Kriegsabgabegesetzes 1918 ergebenden Beschränkung auf die Kriegssteuer 1916 — in dem Urteil I A 52/20 (Sammlung Bd. 3 S. 16) ausgesprochen hat. Die Bezüge des stillen Gesellschafters gehören ebenso wie jene Tantiemenbezüge zu den von der Gesellschaft zur Erlangung ihres Geschäftsgewinns notwendigerweise aufzuwendenden Werbungskosten und müssen unbedingt nach der am Bilanzstichtage bestehenden Rechtslage dem stillen Gesellschafter abzugsfähig werden. Sie werden nach der Höhe des einer besonderen Vereinbarung oder dem Gesetze gemäß (§ 42 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften m. b. H.) festgestellten Bilanzgewinns bemessen und aus diesem bezahlt. Es handelt sich also bei ihnen ebenso wie bei den Tantiemen der Vorstands- und Aufsichtsratsmitglieder und sonstiger am Gewinne beteiligter Personen (z. B. Gemeinden für die Benutzung der in ihrem Bezirke belegenen Straßen durch Straßenbahnen), auf welche schon am Bilanzstichtag ein Rechtsanspruch bestand, allerdings um die Verteilung des seitens der Gesellschaft m. b. H. erzielten Gewinns, über den sie jedoch wegen der bestehenden Schulverbindlichkeit nicht verfügen darf. Alle diese Beträge können nur deshalb nicht in die Bilanzpassiven aufgenommen werden, weil sie ihrer Höhe nach durch den Bilanzgewinn erst bestimmt werden. Daß der Gesetzgeber solche Gewinnanteile Dritter nicht besteuern wollte, folgt auch aus § 22 Abs. 2 und 3 des KrAbgG. Wenn nun der Gesetzgeber nur die in den im § 13 des Kriegssteuergesetzes bezeichneten Gesellschaftsformen auftretenden Kapitalvereinigungen einer Sondersteuer in Gestalt der Kriegssteuer der Gesellschaften und damit bewußtermaßen einer Doppelbesteuerung ihrer Mehrerwinne, nämlich bei der Gesellschaft und, soweit die auf die Gesellschafter verteilten Gewinne bei diesen zu einem Vermögenszuwachs geführt haben, durch die Kriegssteuer der Einzelpersonen, unterwirft, so muß ihn die Erwägung geleitet haben, daß gerade jene Formen der Kapitalassoziation während des Krieges besonders gewinnreich gewesen seien und daher eine Doppelbesteuerung ihrer Mehrerwinne, im Zustand der Vereinigung bei der Gesellschaft und nach ihrer Verteilung bei den einzelnen Gesellschaftern verträglich. Unterwirft aber der Gesetzgeber einer von diesen Erwägungen geleiteten Sondersteuer gerade nur die im § 13 KrStG. bezeichneten Formen der Kapitalassoziation, dann ist hieraus zu schließen, daß er jene Erwägungen als eben nur auf diese Gesellschaftsarten zutreffend und nur deren Sonderbesteuerung rechtfertigend ansah und deshalb andere Formen der Kapitalvereinigung um dieser ihrer anderen Formen willen von der gleichen, zu einer Doppelbesteuerung führenden steuerlichen Behandlung verschonen wollte.“

Unterbilanz im Sinne des § 24 Abs. 3 KrAbgG. 1918 setzt mindestens teilweisen Verlust des Grundkapitals voraus. (Urteil vom 20. Oktober 1920 II A 102/20.)

Der Geschäftsgewinn des 4. Kriegsgeschäftsjahrs der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft ist in der Weise errechnet worden, daß dem von der Gesellschaft anerkannten Betrage von 17 526 M der Verlustvortrag aus dem Jahre 1916 mit 9453 M (zusammen 26 979 M) hinzugesetzt wurde.

Die Gesellschaft hat wegen der Umrechnung des Verlustvortrags erfolglos Rechtsbeschwerde erhoben.

„Die Entscheidung der Sache hängt im wesentlichen von der Verantwortung der Frage ab, ob eine Unterbilanz im Sinne des § 24 Abs. 3 KrAbgG. 1918 schon vorhanden ist, wenn ein Jahresverlust vorliegt auch wenn dieser aus Reserven gedeckt werden kann, oder ob dazu erforderlich ist, daß das Grundkapital selbst ganz oder zum Teil verloren ist. Es unterliegt keinem Bedenken, sie im letzteren Sinne zu entscheiden, und zwar aus folgenden Erwägungen: Solange und soweit eine Gesellschaft in der Lage ist, den in einem Jahre eingetretenen Verlust unter Erhaltung des Grundkapitals durch Auflösung ihrer Reservesfonds abzudecken, ist es ihr möglich, die Unterbilanz vor Beginn des neuen Geschäftsjahrs verschwinden zu lassen (wie es in dem im Bd. 2 S. 261 behandelten Falle tatsächlich geschehen war). Die Gesellschaften sind vor dem Einzelkaufmann schon dadurch bevorzugt, daß sie infolge der Vorschriften über die Erhaltung des Grundkapitals durch keine Aufnahme in die Passiven in voller Höhe dagegen gesichert sind, Kriegsabgaben von ihren Kriegsgewinnen zu zahlen, solange ihr Grundkapital nicht wieder die alte Höhe erreicht hat. Darüber hinausgehend ihnen zu gestatten, die Kriegsabgaben auch so lange zu ersparen, als sie es unterlassen, ihre Reservesfonds zu den Zwecken zu verwenden, zu denen sie bestimmt sind, kann nicht die Absicht des Gesetzes sein. Der gesetzliche Reservesfonds muß nach zwingender gesetzlicher Vorschrift, jeder andere soll nach seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung dazu verwendet werden, Bilanzverluste auszugleichen.“

Im vorliegenden Falle standen dem Verlustvortrage von 9453 M am 1. Januar 1917 ein gesetzlicher Reservesfondskonto von 5400 M und noch weitere freiwillige Reserven gegenüber. Soweit das der Fall war, lag eine materielle Unterbilanz beim Eintritt in das 4. Kriegsgeschäftsjahr nicht vor.

1. Den Nennwert übersteigenden Preis von Aktien bei Sacheinlagen, § 17 Abs. 4 KrStG. 1916.

2. Zuschläge zur Kriegssteuer als Teil der nach § 24 Abs. 2 KrAbgG. 1918 vom Bilanzgewinn nicht abzugsfähigen Kriegssteuer. (Urteil vom 15. Oktober 1920 IA 155/20.)

Aktien sind im Sinne des § 17 Abs. 4 KrStG. 1916 dessen Bestimmungen nach § 22 Abs. 1 KrAbgG. 1918 bei der Berechnung des Friedensgewinns auch hinsichtlich der Kriegsabgabe für 1918 maßgebend sind) nicht bloß dann zu einem höheren „Preis“ ausgegeben, wenn sie zu einem höheren Kurse, als der Nennwert ist, begeben worden sind, sondern auch dann, wenn die Gegenleistung für sie infolge des Mehrwerts von Sacheinlagen den Nennwert übersteigt. Das ergibt sich schon aus den Erklärungen des Reichsschatzsekretärs bei der Gesetzesberatung, insbesondere aus dem von diesem angeführten Beispiel: Wenn jemand ein Vermögen von 1 Million Mark einbringt, und sich dafür Aktien im Nennwert von nur 500 000 M geben lasse, so seien der 6% nicht nur von diesen 500 000 M, sondern von dem Werte der eingebrachten Objekte, also von 1 Million Mark, zu berechnen.

Im den Verhandlungen hatte die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, daß sie im Geschäftsjahr 1917 einen Kriegssteuerzuschlag von 351 450 M gezahlt habe, von dem 248 700 M zu Lasten des Unkostenkontos und 102 750 M aus der freigewordenen Sonderrücklage bestritten worden seien. Die Einkommensteuer-Berantlagungskommission hat den Zuschlag, soweit er aus laufenden Mitteln gezahlt war, als einen Teil der Kriegssteuer für abgabepflichtig erachtet. Diese Ansicht würde zutreffen, wenn es sich um den 20%igen Zuschlag zur Kriegssteuer nach dem Gesetz über die Erhebung eines Zuschlags zur Kriegssteuer vom 9. April 1917 (Reichsgesetzbl. S. 349) handelte, da dieser Zuschlag nach § 7 a. a. O. als Teil der Abgabe“ im Sinne des Kriegssteuergesetzes und mithin auch als „Kriegssteuer“ im Sinne des § 24 Abs. 2 KrAbgG. anzusehen ist. Anders würde die Sache liegen, wenn der Zuschlag wegen nicht rechtzeitiger Abgabe der Kriegssteuererklärung festgesetzt sein sollte. Einen derartigen Zuschlag zur Kriegssteuer nicht als einen Teil dieser Steuer ansehen können. Dafür spricht, daß seine Festsetzung erst nach Rechtskraft des Steuerfestsetzungsbescheides erfolgen und nicht gleich derjenigen der Kriegssteuer mit den gesetzlichen Rechtsmitteln, sondern nur im Verwaltungsverfahren angefochten werden kann. Dann darf dieser Zuschlag aber, auch wenn er aus laufenden Mitteln gezahlt ist, nicht im Sinne des § 24 Abs. 2 KrAbgG.

f. 1918 als Teil der für die Vergangenheit entrichteten Kriegsteuer angesehen werden, und seine Zurechnung zum Gewinne des 4. Kriegsjahrs erscheint um so weniger statthaft, als die Bestimmungen über die Zurechnungen zum Kriegsgewinne bei ihrer Ausnahmenatur einer strengen Auslegung unterliegen müssen.

Anfall vom Einkommen im Sinne von § 6 Satz 1 ErbAbgG. 1918. (Urteil vom 7. Oktober 1920 III A 109/20.)

Streitig ist, in welcher Höhe die Steuerpflichtige zur Kriegsabgabe 1918 vom Mehreinkommen heranzuziehen ist. Sie macht geltend: Am 26. März 1915 sei ihre Schwiegermutter gestorben. Aus deren Nachlaß sei ihnen (der Steuerpflichtigen) drei minderjährigen Kindern ein Vermögen im Gesamtwert von 224 100 M. zugefallen, an dem ihr bis zur Volljährigkeit der Kinder der Nießbrauch zustehe. Sie verlange gemäß § 6 ErbAbgG. 1918, daß dem Friedenseinkommen ein Betrag von 5% des von den Kindern ererbten Vermögens hinzuge-rechnet werde.

Der Senat hat das Verlangen für begründet erachtet.

Wie der Reichsfinanzhof in seiner Entscheidung vom 8. August 1919 (Sammlung Bd. 1 S. 189\*) näher dargelegt hat, braucht im Sinne des § 6 der Vermögensanfall nicht zugunsten des Steuerpflichtigen eingetreten zu sein; es genügt vielmehr, wenn der Steuerpflichtige im Zusammenhange mit dem einem Dritten angefallenen Vermögen Bezueher des Einkommens daraus wird. Das ist gegenüber der Fassung des Gesetzentwurfs in der Weise zum Ausdruck gebracht, daß den Worten „Vermögen erlangt“ die Worte „Einkommen aus“ vorangestellt sind.

Was für die gesetzliche Nutznießung gilt, ist auch in dem Falle Rechtsens, daß durch Testament dem einen der Vermögensstamm und dem andern der Nießbrauch zugewandt ist. Gleichviel also, ob im vorliegenden Fall die Steuerpflichtige die Einkünfte aus dem Kindervermögen kraft ihrer esterlichen Gewalt bezieht oder ob ihr der Nießbrauch testamentarisch vermacht ist, in jedem Falle hat sie Anspruch darauf, daß 5% des Kindervermögens ihrem Friedenseinkommen zugerechnet werden.“

Privatkliniken sind keine ausschließlich gemeinnützige Unternehmen im Sinne von § 3, 3 UStG. (Beschl. vom 10. September 1920 II B. 17/20.)

Die Beschwerde begehrt, daß eine von drei Professoren 1919 eingerichtete, auf 20 Betten berechnete Privatklinik nach § 3 Nr. 3 UStG. 1919 als gemeinnützig anerkannt werde. Die Einnahme der Ärzte beschränke sich auf die Vergütung der ärztlichen Leistungen; aus den Zahlungen für Verpflegung und Arznei werde kein Gewinn erzielt. Die Klinik werde von Angehörigen des Mittelstandes besucht.

Der Beschwerde ist der Erfolg versagt worden. „Das Gesetz setzt Unternehmen voraus, deren Zwecke ausschließlich gemeinnützig oder wohltätig sind. Das trifft nicht zu, wenn das Unternehmen, wie hier, die Unterlage oder das Mittel für einen Erwerb ist.“

Ein Handelschemiker gehört zu den freien Berufen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes von 1918. (Urteil vom 30. Oktober 1920 II A. 235/20.)

In Anlehnung an der in der (amtlichen) Sammlung Bd. 1 S. 129 abgedruckten Urteil vom 9. Juli 1919 hat der Senat ausgeführt:

„Die Tätigkeit des Chemikers ist ihrem Ursprung nach rein wissenschaftlich. Sie kann um ihrer selbst willen ausgeübt werden. Das Erwerbsleben hat sich diese Tätigkeit zunutze gemacht und in seinen Kreis gezogen. Wenn danach die Ausübung dieser Tätigkeit bei den Handelschemikern vielfach überwiegend mechanische Formen angenommen hat, so bleibt doch, abgesehen davon, daß ein besonders wichtiger Teil ihrer Tätigkeit, bei dem sie als schaffende Personen hervortreten, hiervon auszunehmen ist, der wissenschaftliche Charakter ihrer gesamten Beschäftigung bestehen; nach der kulturgeschichtlichen Entwicklung muß ihr Beruf den freien Berufen zugerechnet werden.“

## Erlasse. Entscheidungen.

**Zur Umsatzsteuer der Rechtsanwälte und Notare im Jahre 1920.**  
§ 113 Abs. 2 der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz bestimmt:

„Von der Aufzeichnungspflicht nach Abs. 1 sind befreit Rechtsanwälte und Patentanwälte, die ihrem im Kalenderjahr 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 25 v. H., Notare, die ihrem im Kalenderjahre 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 10 v. H. hinzusetzen.“

Der Reichsminister der Finanzen hat hierzu durch Bescheid vom 3. 11. 1920 (III U 8560 Pk.) an den „Deutschen Notarverein“ wie folgt Stellung genommen:

„§ 113 Abs. 2 enthält eine Ausnahmebestimmung von § 108, § 110. Rechtsanwälte und Patentanwälte, die ihrem im Kalenderjahr 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 25 v. H. hinzusetzen und den gesamten Betrag ohne näheren Hinweis der Umsatzsteuer unterwerfen, sind für das Jahr 1920 von der Sonderverpflichtung des § 113 Abs. 1 AusfBest. befreit. Ebenso sind Notare, die von ihrem im Kalenderjahr 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen, also dem Einkommen aus der gesamten notariellen umsatzsteuerpflichtigen und nichtumsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit 10 v. H. ohne näheren Nachweis der Umsatzsteuer unterwerfen, von der Verpflichtung des § 113 Abs. 1 befreit. Der letzte Halbsatz des § 113 Abs. 2 sagt zwar, daß diese Befreiung nur denjenigen Notaren zukommt, die ihrem im Kalenderjahr 1920 erzielten gesamten beruflichen Reineinkommen 10 v. H. hinzusetzen. Ein Vergleich mit § 108, 110, Abs. 2 und § 113 Abs. 2 letzter Halbsatz ergibt also, daß die Bestimmung offenbar mißverständlich gefaßt ist und daß sie lediglich so auszulegen ist, wie oben geschehen.“

Steuerermäßigung für heimgekehrte Kriegsgefangene. Der Reichsbund der Kriegsbeschädigten, Kriegsteilnehmer und Hinterbliebenen, Berlin SW. 48, Wilhelmstr. 9, wandte sich mit einem Antrage auf Steuerbefreiung für Kriegsgefangene an das Reichsfinanzministerium. Dieses hat daraufhin, wie den „B. B. N.“ von unterrichteter Seite geschrieben wird, an alle Landesfinanzämter folgenden Erlaß herausgegeben, der eine Steuerermäßigung für heimgekehrte Kriegsgefangene ermöglicht:

Das Einkommensteuergesetz vom 31. März 1920 sieht eine Sonderbehandlung der ehemaligen Kriegsgefangenen nicht vor.

Für alle Kriegsteilnehmer, soweit sie infolge einer Kriegsdienstbeschädigung in ihrer Erwerbsfähigkeit beschränkt sind, sieht das Einkommensteuergesetz eine steuerliche Vergünstigung insofern vor, als die auf Grund der Kriegsdienstbeschädigung gewährten Bezüge durch § 12, Ziffern 6 und 7 ganz oder teilweise für einkommensteuerfrei erklärt worden sind. Darüber hinaus eine Sonderbehandlung der ehemaligen Kriegsgefangenen allgemein anzuordnen, würde nicht gerechtfertigt sein. Zahlreiche ehemalige Kriegsgefangene befinden sich in guten Einkommensverhältnissen, und es besteht kein triftiger Anlaß, diese von der Steuerpflicht zu entbinden. Eine allgemeine Sonderbehandlung der Kriegsgefangenen würde vielmehr zu einer unbegründeten Bevorzugung gegenüber wirtschaftlich schwächeren Steuerpflichtigen führen, die die durch das Gesetz ihnen auferlegte Steuerlast in voller Schwere tragen müssen. Daß zahlreiche Kriegsgefangene sich nach ihrer Rückkehr in besonders ungünstiger wirtschaftlicher Lage befinden, wird nicht zu bestreiten sein. Inwieweit hierdurch eine Herabminderung ihrer Steuerlast gerechtfertigt wird, muß aber der Prüfung im Einzelfalle vorbehalten bleiben. Zur Gewährung derartiger Erleichterungen bietet § 26 des Einkommensteuergesetzes eine hinreichende Handhabe, der die Finanzbehörde unter bestimmten Voraussetzungen ermächtigt, eine wesentliche Ermäßigung, bei geringem Einkommen auch den völligen Erlaß der Einkommensteuer zu gewähren. Sofern in besonders gearteten Fällen die durch § 26 den Finanzbehörden eingeräumten Befugnisse nicht genügen, bin ich auf Grund des § 108 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung in der Lage, die Steuer ganz oder zum Teil zu erlassen. Ich werde die etwa an mich gelangenden Gesuche ehemaliger Kriegsgefangener, deren Lage die Finanzbehörden im Rahmen des § 26 des Einkommensteuergesetzes nicht genügend haben Rechnung tragen können, mit Wohlwollen prüfen.

Dem Steuerabzug vom Arbeitslohn müssen nach Lage der gesetzlichen Vorschriften auch die ehemaligen Kriegsgefangenen unterworfen bleiben. Ich darf hierzu auf die neuen Bestimmungen des Gesetzes zur ergänzenden Regelung des Steuerabzuges vom Arbeitslohn vom 21. Juli 1920 ergebnislos hinweisen, die eine wesentliche Milderung der bisherigen Vorschriften durch Freilassung des steuerfreien Einkommens (§ 20 Einkommensteuergesetz) herbeiführen. Ich erlaube, etwa eingehende Gesuche in diesem Sinne zu bescheiden.

Einkommensteuer und Dienstaufwandsentschädigung. Der Reichsminister der Finanzen hat auf Anfrage der Steuerberatungsstelle des Vereins Berliner Kaufleute über die Zulässigkeit des Abzuges von Dienstaufwandsentschädigungen folgende Entscheidung getroffen:

Nach § 34 Abs. 3 Einkommensteuergesetz ist bei Ermittlung des steuerbaren Einkommens der in privaten Dienst- und Auftragsverhältnissen stehenden Personen die Entschädigung, welche nach aus-

drücklicher Vereinbarung zur Bestreitung des durch den Dienst oder Auftrag veranlaßten Aufwandes gewährt wird, insofern außer Ansatz zu lassen, als der Betrag den erforderlichen Aufwand nicht übersteigt. Welcher Aufwand im Interesse des Dienstes erforderlich ist, hängt von den Umständen des einzelnen Falles ab und unterliegt der Entscheidung der Veranlagungs- und Rechtsmittelbehörden. Allgemeine Regeln über die Höhe des steuerfrei bleibenden Aufwandes lassen sich mit Rücksicht auf die Verschiedenheit der Fälle nicht aufstellen."

Zum Preussischen Gesetz betreffend Gemeinde-Einkommen-Steuerung im Rechnungsjahr 1919 vom 4. 6. 1919 und zur Rechtsgültigkeit der darauf beruhenden Nachforderungen der Gemeinden hat das Preuß. Oberverwaltungsgericht durch Urteil vom 28. 9. 1920 (Amtszeichen II. C. 65. 20) in einer Sache gegen den Magistrat Wandsbek wie folgt Stellung genommen:

"Das Gesetz, betreffend Gemeindeeinkommenbesteuerung im Rechnungsjahre 1919, vom 4. Juni 1919 ist von der verfassungsgebenden Preussischen Landesversammlung beschlossen und von der Preussischen Staatsregierung in der Gesetzesammlung (Seite 93) verkündet worden. Nach dem Geetze zur vorläufigen Ordnung der Staatsgewalt in Preußen vom 20. März 1919 (Gesetzesammlung Seite 53) ist die Verfassungsgebende Preussische Landesversammlung Inhaberin der gesetzgebenden und vollziehenden Staatsgewalt; sie hat die künftige Verfassung der Republik Preußen als Gliedstaat des Deutschen Reichs festzusetzen und Geetze, die keinen Ausschub dulden, zu erlassen; allen nach der Preussischen Verfassungsurkunde bisher den Kammern zustehenden Rechte gehen auf die Landesversammlung über (§ 1). Die Staatsregierung ist verpflichtet, die von der verfassungsgebenden Landesversammlung gemäß § 1 zustande gekommenen Geetze in der Gesetzesammlung zu verkünden (§ 7 Abs. 2 a. a. D.). Hiernach ist die Gesetzeskraft des Gesetzes vom 4. Juni 1919 nicht zu bezweifeln. Es muß deshalb von den Gerichten angewendet werden; ihnen steht auch eine Prüfung darüber nicht zu, ob das Gesetz keinen Aufschub duldet. Ebenso hat das Gesetz zur Abänderung einiger Vorschriften des Gemeindeabgabenrechts vom 6. Mai 1920 (Gesetzesammlung Seite 309) Gesetzeskraft."

Die Frage, ob Nachforderungen auf Grund eines gemäß dem Geetze vom 4. Juni 1919 gefaßten Gemeindebeschlusses zulässig sind, hat der Gerichtshof in der Entscheidung vom 22. Juni 1920 — II. C. 35. 20 — (Preussisches Verwaltungsblatt, Jahrgang 41 Seite 554) ausführlich erörtert und bejaht. Hieran hat er seitdem festgehalten und verbleibt dabei auch jetzt.

Auch die vom Kläger in der Revisioninstanz neu erhobenen Einwendungen sind unbegründet. Zur Gültigkeit des der Nachforderung zugrunde liegenden Gemeindebeschlusses vom 15. August 1919 bedurfte es weder der erneuten Auslegung eines Voranschlages durch den Magistrat noch einer Prüfung über die Verteilung des Steuerbedarfs auf die verschiedenen direkten Gemeindesteuern. Nach dem Geetze vom 4. Juni 1919 soll der Ausgleich für die Ermäßigung durch die Erhöhung geschaffen werden. Auch dies ist nur eine Sollvorschrift, deren Befolgung der Nachprüfung durch den Verwaltungsrichter nicht unterliegt. Da das Gesetz lediglich einen Gemeindebeschluss erfordert, ist auch dessen Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde nicht notwendig."

## Kleine Steuer-Nachrichten

**Die Reichsbank gegen übermäßige Kapitalbesteuerung.** Aus der von der Reichsbank ausgearbeiteten Denkschrift über das Projekt einer Reichswirtschaftsbank verdienen folgende Sätze hervorgehoben zu werden:

"Wir verkennen nicht einen Augenblick die schwerwiegenden steuerlichen Interessen des Reichs, aber wir sind auch überzeugt, daß die bergseitige Gesetzgebung, gerade um dem Reich möglichst hohe Steuern zu sichern, andere Wege gehen muß. . . . Wir sind der Ansicht, daß es geboten erscheint, zwar die großen Kapitalabgaben, für die jene Gesetzgebung in erster Linie geschaffen ist, so rasch und so weit wie möglich durchzuführen, dann aber die Steuergesetzgebung halbwegs in dem Sinne zu ändern, daß das Kapital sich wieder frei bewegen kann, ohne auf Schritt und Tritt zu steuerlichen Zwecken verfolgt zu werden. . . . Erst der gute Gang unserer Wirtschaft gibt die Voraussetzung für die bedeutenden Steuerleistungen, die wir nun einmal nötig haben."

**Befreiung der Messen von der Luxussteuer.** Das Reichsfinanzministerium erstrebt eine grundsätzliche Lösung der Frage, ob die inländischen Messen allgemein von der Luxussteuer befreit sein sollen, was zunächst nur den Messen in Leipzig, Frankfurt a. M., Königsberg und Breslau zugestanden worden ist. Bei

den genannten Messen sind solche Meßmüher von der Luxussteuer befreit, die aus dem Ausland zur Ausstellung auf der Messe eingeführt und sofort wieder ausgeführt werden, ohne daß sie inzwischens veräußert werden. Sonst wird die Luxussteuer nach § 17 des Umsatzsteuergesetzes von sogenannten Luxusgegenständen, die aus dem Ausland eingeführt werden, ohne weiteres genau so eingefordert, wie wenn sie im Ausland hergestellt worden wären. Die um ein Gutachten vom Deutschen Industrie- und Handelsstag angegangene Handelskammer Dresden hat sich dagegen ausgesprochen, daß auch noch auf anderen deutschen Messen die Meßmuster die fragliche Vergünstigung genießen. Sie wies in ihrem Gutachten darauf hin, daß die allgemeine Befreiung weder dem deutschen Handel und der deutschen Industrie, noch der Vereinheitlichung des Meßwesens förderlich sein könne.

**Die Besteuerung der Auslandsdeutschen** war Gegenstand einer Anfrage des Abg. Dauch im Reichstag. Das Reichsfinanzministerium erwiderte am 5. 11. 1920 darauf: Zinsen aus Entschädigungsforderungen der Auslandsdeutschen auf Grund des Friedensvertrages unterliegen insofern der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs, als sie bis zum 30. Juni 1919, dem Stichtage der Kriegsabgabe, entrichtet sind; sie sind dagegen befreit, soweit sie später gezahlt werden. Es kann nicht allgemein anerkannt werden, daß lediglich die fünfprozentige Verzinsung, nicht aber auch die Entschädigungsforderung selbst als einkommensteuerpflichtiges Einkommen anzusehen ist; sie unterliegt der Einkommensteuer, soweit sie einen steuerbaren Gewinn enthält. Gegen die Anwendung der Vorschrift des Reichsnotopfergesetzes, die den Abzug der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom steuerbaren Vermögen gestattet, auf die Entschädigungsforderungen der Auslandsdeutschen bestehen keine Bedenken. Zu einer Verlängerung der im Steuerfluchtgesetz bestimmten Frist von einem Jahre nach Beendigung des Krieges mit allen Großmächten (Frist für die Rückkehr ins Ausland zur Erhaltung der Stellung als Auslandsdeutscher) liegt kein Anlaß vor, da die Beendigung des Krieges mit allen Großmächten noch nicht eingetreten ist. Über die Verlängerung der im Reichsnotopfergesetz bestimmten Frist von einem Jahre nach Friedensschluß auf zwei Jahre schweben Erwägungen. Der in § 23 des Notopfergesetzes angeordnete Abzug vom steuerbaren Vermögen soll den natürlichen Personen eine Freigrenze gewähren. Die Vergünstigung des § 25 des Gesetzes (zehnprozentiger Steuersatz für die Entschädigungsforderungen) beschränkt sich nur auf nichtphysische Abgabepflichtige. Diese beiden Vergünstigungen auch natürlichen Personen, die nur beschränkt steuerpflichtig sind, zukommen zu lassen, ist nicht begründet.

**Neuartige Gemeindesteuern.** Der Provinzialrat der Provinz Sachsen hat entschieden, daß den Gemeinden das Recht der Einführung einer Klaviersteuer zusteht. Die Stadtverordneten von Delitzsch genehmigten die vom Magistrat vorgeschlagenen neuen Steuerentwürfe, nämlich eine Jagdwaffensteuer, eine Klaviersteuer und eine Gramophonsteuer. Auerwärts, z. B. in Dresden und Breslau, wurden Lastkraftwagen steuern beschlossen. Wegen der Einführung einer Wohnungsluxussteuer hat der Provinzialrat der Rheinprovinz in seiner Sitzung am 28. Oktober d. J. mehreren Ordnungen für die Erhebung einer Wohnungsluxussteuer die Genehmigung versagt, weil nach § 1 des Landessteuergesetzes vom 30. März 1920 die Gemeinden nur berechtigt sind, Steuern nach Landesrecht zu erheben und weil durch § 23 des Prk. Kommunalabgabengesetzes die Einführung neuer Miets- und Wohnungssteuern ohne jede Einschränkung verboten ist. Während der Entwurf für das Kommunalabgabengesetz seinerzeit davon ausgegangen ist, daß als Aufwandssteuern namentlich Wohnungs- und Mietsteuern eingeführt werden könnten, hat der Landtag seine Zustimmung hierzu nicht gegeben, sondern zur Förderung einer gesunden Wohnungspolitik die Einführung solcher Steuern ausdrücklich ausgeschlossen. Wie aus dem ostfriesischen Dorfe Ostgroßefehn gemeldet wird, hat man dort die Einführung von Junggesellen-, Tür- und Fenstersteuern beschlossen, um den Fehlbetrag in der Gemeindefasse zu decken. Junggesellen müssen dort vom 30. Lebensjahre an 50 M. Steuern zahlen. Für jede Tür wird eine Mark erhoben und für eine Scheunentür 1,50 M. Fenster kosten eine Mark, Schaufenster und Doppelfenster zwei Mark Steuer. Außerdem besteuert man in Ostgroßefehn die Motorräder, Klaviere und Harmoniums, Veranden und Balkons mit je 30 M. Im übrigen vgl. Künzler in der Augustnummer, S. 129.

**Das Institut für Steuerkunde in Leipzig.** In dem Institut für Steuerkunde an der Handelshochschule zu Leipzig, Ritterstr. 8—10, sollen steuersachverständige Personen für das deutsche Wirtschaftsleben ausgebildet werden, insbesondere steuersachverständige für kaufmännische Betriebe, Steuerbeamte für Finanzbehörden und Steuerberater in freier Berufstätigkeit. Aufgenommen werden Kaufleute, Handelslehrer und

Bücherrevisoren, die ihre Diplomprüfung an einer Handelshochschule oder Universität mit „gut“ bestanden haben, ferner Referendare, sowie Personen, welche den Doktorgrad in rechts- oder wirtschaftswissenschaftlichen Fächern erlangt haben, Steuer- und Zollbeamte mit dreijähriger Praxis in mittlerer Beamtenstellung und Diplomingenieure, die bei ihrer Diplomprüfung in Volkswirtschaftslehre „gut“ erhalten haben. Das Studium erstreckt sich insbesondere auf steuerrechtliche und finanzwissenschaftliche Vorlesungen und Übungen, sowie auf Buchhaltung- und Bilanzkunde in ihrer Bedeutung für die Steuer. Nach zwei Semestern kann eine Prüfung abgelegt werden, über die ein Diplom ausgestellt wird.

**Steuer- und Zollerhöhungen in Amerika.** „Times“ melden aus New York, das Finanzministerium habe mitgeteilt, daß das amerikanische Volk noch während mindestens dreier Jahre aus dem Krieg entstandene Steuern in Höhe von jährlich einer Milliarde Pfund Sterling zahlen müsse. Eine beträchtliche Erhöhung der Einkommensteuer werde als notwendig erachtet, und es werde die Frage besprochen, wie weit der neue republikanische Kongreß höhere Einfuhrzölle verlangen werde.

## Bücher und Zeitschriften

**Steuerersparung, Steuerumgehung, Steuerhinterziehung.** Ein Beitrag zum Rechte der Reichsabgabenordnung von Dr. Richard Rosendorff, Rechtsanwalt und Notar zu Berlin. 1920. Industrieverlag Spaeth und Linde, Berlin C. 2. Preis 4 M. (60 Seiten.)

Rosendorff der Unermüdlische behandelt in dieser glänzend geschriebenen Studie eines der interessantesten Probleme unseres neuesten Steuerrechts: die Abgrenzung der erlaubten Maßnahmen zur Steuerersparung von der zwar an sich auch erlaubten, aber steuerrechtlich wirkungslosen Steuerumgehung und endlich der strafbaren Steuerhinterziehung. Das Streben nach einer Vinderung unserer die Grenze des Erträglichen und Vernunftgemäßen erheblich überschreitenden Steuerbelastung ist — schon aus dem Prinzip der Selbsterhaltung heraus — ebenso begreiflich wie gerechtfertigt. Daß Steuerfiskus und Gesetzgeber als Gegeninteressenten den Erfolg solchen Strebens nach Möglichkeit zu hintertreiben suchen, ist nicht minder verständlich. (Daß dabei die Unfähigkeit des Gesetzgebers dem Steuerpflichtigen nicht selten wider Willen zu Hilfe kommt, sei nur nebenbei bemerkt.) Den ganzen Komplex dieser Fragen beleuchtet Rosendorff in seiner neuesten Schrift in einer auch den gebildeten Laien fesselnden Art unter Anführung interessanter Typica der jüngsten Tage. Auch die neueste Literatur und Rechtsprechung wird kritisch herangezogen. Das wohlfeile Buch, das vierzehn Tage nach dem Erscheinen bereits in zweiter Auflage herauskam, kann nicht nur dem Juristen, sondern auch jedem gebildeten Steuerinteressenten wärmstens empfohlen werden.

Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München.

Dr. Noest, Justizrat, Solingen. **Das Reichseinkommensteuergesetz vom 29. März 1920.** Heft 6 des Sammelwerkes „Die neuen Reichssteuern 1919/20“. Industrieverlag Spaeth u. Linde, Berlin C. 2. 83 S. Brosch. 5 M.

Seinen im gleichen Verlage in Vortragsform erschienenen Kriegsabgabegesetzen, dem Erbschaftssteuergesetz, Umsatzsteuer- und Notopfergesetz läßt Verfasser hier das Reichseinkommensteuergesetz folgen, dem ja die stärkste Bedeutung im Leben der Nation zukommt. Verfasser besitzt eine mehr als gewöhnliche Lehrbegabung. Wie er die verwickelten Bestimmungen des Gesetzes zu entwirren versteht, wie er das, was hinter dem Gitter der Paragraphen verborgen liegt, hervorzieht und in die richtige juristische und wirtschaftliche Beleuchtung rückt, davon muß man sich durch eigene Lesung überzeugen. Vielleicht würde es sich empfehlen, wenn Verfasser einen allgemeinen Teil des Steuerrechts, enthaltend dessen Grundbegriffe, Abgaben, direkte und indirekte Steuern, Gebühren, Beiträge, subjektive — objektive Steuerpflicht, Bemessungsgrundlage, Steuerfuß usw. seinen sämtlichen Heften einteilungsweise voransetzte. Solcher allgemeine Teil brauchte nicht mehr als 2 bis 3 Druckseiten zu umfassen, würde aber für jedes Gesetz eine gediegene Grundlegung vermitteln.

Rechtsanwalt Dr. Görres, Berlin.

**Eingegangene Bücher:**

Herm. Gessers: **Monatliches Geschäftsergebnis ohne Buchhaltung.** Verlag: Ruth'sche Verlagsbuchhandlung Stuttgart. 30 Seiten. Preis 3 M.

Herm. Gessers: **Monatliches Geschäftsergebnis ohne Inventur und ohne Abschluß.** Verlag: Ruth'sche Verlagsbuchhandlung Stuttgart. 40 Seiten. Preis 3 M.

## Sprechsaal.

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 stehendes 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 Kräftigung 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 H. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.

**E. W. in Fr. „Ausländer“** im Sinne des Gesetzes gegen die Kapitalflucht sind Personen, die im Ausland ihren Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt haben. Ein in Frankfurt a. M. wohnender Ausländer kann daher ohne entsprechende Sicherheitsleistung kein Kapital ins Ausland schaffen.

**L. in B. Vorzugszinsen** fallen als gesetzliche Zinsen unter § 2 Ziffer 4 des Kapitalertragsteuergesetzes und sind daher kapitalertragsteuerpflichtig. (Vgl. jedoch die Einschränkung im § 2 Ziffer 4, d. h. also, hier nur die Vorzugszinsen 2 Jahre nach Fälligkeit.)

**G. M. G. m. b. H. in W.** Die Rückstellung für die Kriegsabgabe ist u. E. notopferpflichtig, die Kriegsabgabe selbst aber kann als Schuld gemäß § 17 Abs. 1 des Notopfergesetzes von dem Gesellschaftsvermögen in Abzug gebracht werden.

**M. L. & Co. in B.** Die Provision ist bei Berechnung der Umsatzsteuer nicht abzugsfähig. Die Umsatzsteuer dafür wird daher zweckmäßigerweise in den Kaufpreis mit einkalkuliert.

**M. T. in S.** Wann ein Personenstandsaufnahme in Herne stattfindet, ist uns nicht bekannt.

**M. G. in Suhl.** Siehe §§ 27 und 28 des Reichserbschaftsteuergesetzes.

**Dr. S. S. T. in S.** § 43 des Reichsnotopfergesetzes enthält allgemein die Bestimmung, daß selbstgezeichnete 5 prozentige Kriegsleihe bis zum 31. 12. 1920 zum Nennwert in Zahlung genommen wird. Demnach kann die Kriegsleihe auch auf die erste Tilgungsquote in gleicher Weise verrechnet werden und zwar auch dann, wenn der Abgabepflichtige seine Veranlagung erst nach dem 31. 12. 1920 erhält.

**L. S. in S.** Nur bei Arbeitnehmern, die das vierzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet haben, findet ein Abzug vom Arbeitslohn nicht statt. Im übrigen gelten für Lehrlinge die gleichen Vorschriften, wie für andere Arbeitnehmer.

**Gemeindevorst. in B.** Die Vermietung von Ruderbooten in einem geschlossenen Gewässer fällt u. E. nicht unter den Begriff der Lustbarkeit und ist daher nicht steuerpflichtig im Sinne des § 1 Ihrer Ordnung über die Erhebung von Lustbarkeitssteuern.

**B. B. in S.** Nach § 231 HGB. ist der Vorstand einer Aktiengesellschaft deren gesetzlicher Vertreter. Da er hiernach begrifflich im Sinne des § 45 RGG. Arbeitgeber ist, kann er somit die in dieser Gesetzesbestimmung vorgeschriebene Einhaltung gegen sich als Arbeitnehmer nicht vornehmen.

**B. & Cie. in G.** Das Umsatzsteuergesetz enthält keine Bestimmung, wonach die Steuerpflicht entfällt, wenn eine Ware unter dem Einkaufspreis abgegeben wird.

**Mehrere Anrufer.** Veranlaßt durch mancherlei Schriften und Abhandlungen gelangen an uns fortgesetzt Anfragen über die steuerlich vorteilhafteste Gesellschaftsform bzw. über die Zweckmäßigkeit von Umwandlungen. Die Anfragen sind meist ganz allgemein gehalten und lassen sich daher auch nur allgemein beantworten. Welche Gesellschaftsform z. Bt. am günstigsten und ob eine Umwandlung zu empfehlen ist, kann aber nur von Fall zu Fall entschieden werden. Wir sind selbstverständlich bereit, solche Fragen zu begutachten, es müßten uns dann aber schon nähere Unterlagen gemacht und die in Betracht kommenden Bilanzen vorgelegt werden.

**F. S. in G.** Die auf Grund des Gesetzes über die Steuernachpflicht nachzahlenden Steuern sind gemäß §§ 15 Ziffer 1 Notopfergesetz, 81 Abs. 1 RAO. bei der Vermögensfeststellung für das Reichsnotopfer abzugsfähig.