

Deutsche Steuer = Zeitung

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

Schriftleitung: Rechtsanwalt Dr. jur. Friz Koppe-Berlin. — Unter Mitwirkung von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr-München; Geh. Justizrat Professor Dr. Heilbron-Berlin; Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. Konieško-Frankfurt am Main; Jakob Moser, Diplom-Handelslehrer und beideter 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, Köniqstr. 52.
Fernsprecher: Amt Zentrum 51 79. — 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.

Anzeigenspreis: Die 4 gefaltene mm-Zeile 1.— M., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.

Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX.

Mitte Januar 1921.

Nummer 10

Inhaltsverzeichnis: Die Reichsnotopfernovelle. Von Ministerialrat Dürr, Berlin. — Die Einkommensteuernovelle. Von Prof. Dr. Ludwig Waldecker, Berlin. — Gehören die am 1. Januar 1921 fälligen, im Dezember 1920 bezahlten Reomtenabhalter zum Einkommen des Jahres 1920 oder 1921? Von Reichsfinanzrat Evers, München. — Die Berechtigung der Gemeinden zur Erhebung einer Steuer vom Wein. Von Ministerialrat W. Ernst, Reichsfinanzministerium, Berlin. — Börsenerwinne und -Verluste bei der Einkommensteuer. Von Dr. Birnbaum, Steuerfondist beim Verein Berliner Kaufleute und Industrieller. — Die Warenbewertung beim Reichsnotopfer. Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München. — Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Von Reichsfinanzrat Dr. Klose, München. — Der Erbschaftssteuer bei Gründung von Gesellschaften m. b. H. und Aktiengesellschaften. Von Dr. jur. et rer. pol. Konieško, Rea-Rat a. D. in Frankfurt a. M. — Die Auskunftsfrist der Banken. Von Rechtsanwalt Dr. Böffler, Chemnitz. — Einkommensteuer nach dem Tode. Von Bankfondist Dr. Dreyer, Frankfurt a. M. — Die Zuweisung zum Erneuerungskonto nach Maßgabe der Erneuerungskosten. Von Manfred Berliner, beideter Bücherrevisor, Hannover. — Das neue Formular zur Einkommensteuererklärung. Von Regierungsrat Veber, Bielefeld. — Die Grunderwerbsteuer bei Abtretung von Gesellschaftsanteilen. Von Dr. Ernst Haebelberg, Rechtsanwalt und Notar in Berlin. — Die Steuern beim Grundstücksverkauf. Von Dr. Kurt Ball, Berlin. — Aus der Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichtes. Mitaeitelt von Oberverwaltungsgerichtsrat Geh. Rat Dr. Dape, Berlin. — Ankerlehen Erträge der Kapitalertragsteuer, auch wenn sie vom Gläubiger nicht einbezogen werden? Von Regierungsrat Dr. Weinberg, Leiter des Finanzamtes Sarnowis. — Bewertung von Grundstücken in der Einkommensteuerbilanz. Von Rechtsanwalt Dr. Carl August Pauy, Hamburg. — Eine Lücke im Besitzsteuer-Gesetz. Von Dr. jur. Rudolf Seitz, Gerichtsassessor a. D. und Syndikus, Frankfurt am Main. — Die Vorlage der „ungeklärten“ Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Von Carl Beck, beideter Bücherrevisor, Hannover. — Steuerkalender für den Januar 1921. — Berichtigung und Ergänzung — Erlasse. — Kleine Steuernachrichten — Bücher und Zeitschriften. — Sprechsaal. — Sonderbeilage „Der Lohnabzug“: Einfluß der Bestimmungen über den Lohnabzug auf die Fassung des Klageantrages bei Gehaltsklagen. Von Rechtsanwalt Dr. v. Karaer, Berlin. / Weihnachtsgeschenke und Steuerabzug. Von Rechtsanwalt Dr. W. Kiese, Stuttgart. / Zum Steuerabzug bei nicht ständigen Arbeitnehmern. Von Regierungsrat Wicher, Heinrichswalde. / Die „regelmäßige Arbeitszeit“ beim Lohnabzug. / Die Haftung des Arbeitgebers für den Lohnabzug. / Kleine Nachrichten über den Lohnabzug.

Die Reichsnotopfernovelle.

Von Geh. Regierungsrat Dürr,
Ministerialrat im Reichsfinanzministerium, Berlin.

Der wachsende Bedarf des Reiches an flüssigen Mitteln hat im Spätsommer 1920 die Reichsregierung vor die Frage gestellt, wie neue Gelder in großem Umfang ohne Auferlegung neuer Steuern der Reichskasse zugeführt werden können. Man hatte die Wahl zwischen einer Zwangsanleihe und der Ausnützung der im Reichsnotopfer liegenden Einnahmequelle. Die Wahl fiel auf die letztere. Die Zwangsanleihe konnte ohne enge Verbindung mit dem Notopfer nicht durchgeführt werden; wenigstens ging keiner der gemachten Vorschläge von einer anderen Grundlage aus. So legte es sich von vornherein nahe, das Notopfer, das doch hätte veranlagt werden müssen, in weiterem Umfang als das Notopfergesetz es zuläßt, beschleunigt zu erheben. Demgemäß wurde im November 1920 dem Reichstag der Entwurf eines Gesetzes über die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers und der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vorgelegt. Dieser Entwurf brachte nicht nur Vorschriften, die unmittelbar die beschleunigte Veranlagung der beiden Steuern betrafen, er sah vielmehr auch Einzelvorschriften vor über die Verlängerung der in § 2 Abs. 1 Nr. 1 für die Rückkehr Auslandsdeutscher ins Ausland gesetzten Frist, über die Bewertung des Vermögens insbesondere des dauernd einem Betriebe gewidmeten Vermögens, die Tilgungsrente, die zur Ablösung des Reichsnotopfers aufzunehmende Notopferhypothek, über weitere bare Vergütungen für Vorauszahlungen, endlich Bestimmungen über beschleunigte Erhebung der Kriegsabgabe vom Ver-

mögenszuwachs und über die Erleichterung der Voraussetzungen, unter denen eine Neuveranlagung zu dieser Kriegsabgabe, zum Reichsnotopfer und zur Besitzsteuer bis zu einem für alle drei Steuern gleichen Termine möglich sein sollte. Die parlamentarische Verabschiedung des ganzen Gesetzes vor Weihnachten 1920 erwies sich als unmöglich. Im Wege eines Initiativantrags der Regierungsparteien wurden die Vorschriften des Entwurfs, die die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers betreffen, mit einigen sachlich allerdings sehr bedeutsamen Änderungen zum Gesetz erhoben, das am 22. Dezember verkündigt wurde und mit dem 24. Dezember in Kraft getreten ist. Der Rest der Vorlage soll im Januar 1921 zur Verabschiedung kommen.

Das Gesetz (BVG.) ändert das Notopfergesetz nach drei Richtungen. Zunächst bringt es Vorschriften über die beschleunigte Erhebung des Reichsnotopfers (§ 1), sodann Bestimmungen über eine beschleunigte Veranlagung (§§ 2—8) und endlich eine materielle Befreiungsvorschrift (§ 9). Eine gewisse Unstimmigkeit liegt insofern vor, als die beschleunigte Veranlagung vorgenommen werden soll, ehe die Zweifel über wichtige Bewertungsvorschriften, die für jede Veranlagung von Bedeutung sind, geklärt wurden. Allein bei der gebotenen Beschleunigung mußte über diesen Punkt hinweggesehen werden. Den Ausgleich muß der Steuerpflichtige suchen in dem Rechtsmittelverfahren, das gegen die beschleunigte Veranlagung eröffnet ist, oder bei der Neuveranlagung, die auf Grund des § 56 BVG. als Regel in Aussicht genommen wird. Ein Schutz des Steuerpflichtigen dagegen, daß er die Abgabe sofort von einem Vermögen zu entrichten hat, das in Abweichung von der Bewertung, von der er

selbst bei der Steuererklärung ausging, festgestellt worden ist, liegt übrigens in den Vorschriften über die hemmende Wirkung des Einspruchs.

Die beschleunigte Erhebung umfaßt grundsätzlich mindestens ein Drittel des Notopfers. In den Fällen, in denen dieses Drittel der Gesamtabgabe 10 v. H. des abgabepflichtigen Vermögens (§ 23 NÖG.) nicht erreicht, steigt der beschleunigt zu entrichtende Betrag, die Sofortzahlung, auf 10 v. H. des abgabepflichtigen Vermögens (§ 1 Abs. 1). In den zahlreichen Fällen, in denen die Abgabe insgesamt 10 v. H. des Vermögens nicht übersteigt, unterliegt also der volle Betrag der beschleunigten Entrichtung. Die beschleunigte Erhebung erstreckt sich auch auf die Zuschläge nach § 170 Abs. 2 W., die verhältnismäßig auf die Steuerzahlung entfallen, denn nach dem System der Abgabenordnung stellen diese Zuschläge eine Erweiterung der Abgabe, die mit ihr dieselben Schicksale teilt, dar (Art. 7 d. Vollzugsanweisung, [W.]).

Die Abgabe ist zu einem Sechstel am 1. März 1921, zu einem weiteren Sechstel am 1. November 1921 fällig, der Teil der Sofortzahlung, der ein Drittel der Gesamtabgabe übersteigt, am 1. Mai 1922. In den Fällen, in denen also nur ein Drittel der Abgabe beschleunigt zu entrichten ist, ist dieses Drittel zu den beiden ersten Zahlungsterminen zu leisten. Der dritte Zahlungstermin kommt nur für die Fälle in Betracht, in denen die Sofortzahlung über dieses Drittel hinausgeht und zwar für den Betrag, um den sie ein Drittel der Gesamtabgabe übersteigt (Art. 7 W.). Danach haben die großen Vermögen die Sofortzahlung zu den beiden ersten Zahlungsterminen zu leisten, der dritte Zahlungstermin bedeutet eine Vergünstigung für die kleineren Vermögen, die allerdings bis rund 1,5 Millionen Mark gehen können; denn erst bei diesem Betrag beginnt das Drittel der Abgabe zehn v. H. des Vermögens zu übersteigen. Die Vergünstigung ist um so fühlbarer, als diese Vermögen zwei Drittel der Sofortzahlung erst zum dritten Termin zu entrichten haben. Sie schwächt die stärkere Heranziehung zur Sofortzahlung einigermaßen ab. Da die nichtphysischen Abgabepflichtigen (§ 25 NÖG.) nur 10 v. H. als Abgabe zu entrichten haben, so kommt die Vergünstigung auch ihnen zugute.

Die Zahlung in zwei oder drei Terminen gilt auch in den Fällen, in denen ein Steuerbescheid erst nach dem 1. Februar 1921 zugestellt wird. Zwischen den einzelnen Terminen liegt in der Regel ein Zwischenraum von 6 Monaten. Diese Regelung gilt nicht nur für die Fälle, in denen nach dem 1. Februar 1921 ein Steuerbescheid überhaupt zum ersten Male zugestellt wird, sondern auch dann, wenn einem Bescheid ein zweiter oder weiterer folgt. Soweit durch den neuen Bescheid ein erhöhtes abgabepflichtiges Vermögen festgestellt wird, ist der Betrag, der aus diesem ganzen Vermögen nach § 1 BNOG. beschleunigt zu entrichten ist, neu festzustellen und der Mehrbetrag zu den aus § 1 Abs. 2 BNOG. sich ergebenden 2 oder 3 Terminen nachzuzahlen (§ 1 Abs. 2 BNOG., Art. 9 Abs. 2 W.).

Zum Schutze der Abgabepflichtigen ist eine Minderung des beschleunigt zu entrichtenden Betrages der Abgabe vorgesehen. Die Sofortzahlung kann auf ein Viertel, Fünftel usw. ermäßigt werden, gegebenenfalls kann auf sie ganz verzichtet und dem Abgabepflichtigen Zahlung in der Form der Tilgungsrente nach Maßgabe des § 31 ff. NÖG. bewilligt werden. Die Minderung tritt nur auf Antrag ein, der Antrag kann schon im Veranlagungsverfahren gestellt werden. Voraussetzung ist die Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz des Abgabepflichtigen, die Entziehung des für die Fortführung des Betriebes erforderlichen Kapitals oder Kredits oder die Beeinträchtigung des angemessenen Unterhalts für ihn oder seine Familie. Diese Voraussetzungen bedürfen der Glaubhaftmachung; ein strenger Beweis ist also nicht erforderlich. Die Vorlage ordnungsmäßig geführter Bücher wird also genügen (§ 1 Abs. 3 BNOG.). Der Zweck dieser Bestimmung ist, die Wirtschaft des Einzelnen lebensfähig zu erhalten. Für die Lebensfähigkeit eines Betriebs kann unter Umständen eine Weiterentwicklung, eine Ausdehnung des Betriebes unerlässlich sein. Das Kapital und der Kredit des Betriebs müssen dann auch insoweit geschont werden, als sie

für eine Entwicklung unter diesen Gesichtspunkten nicht entbehrt werden können. Bei Entscheidung der Frage, was angemessener Unterhalt ist, muß auch die Einschränkung der allgemeinen Lebenshaltung, die durch die Zeitverhältnisse geboten ist, in Rechnung genommen werden (Art. 8 Abs. 3 W.).

Soweit der Abgabepflichtige auch zur Entrichtung der Abgabe in Form der Tilgungsrente nicht imstande ist, kann ihm die im § 27 NÖG. vorgesehene völlige oder teilweise zinslose Stundung gewährt werden (§ 1 Abs. 5 BNOG.).

Gegen die Versagung der Minderung der Sofortzahlung sind die Rechtsmittel des Berufungsverfahrens gegeben. In Abweichung von § 235 W. ist durch § 1 Abs. 4 BNOG. dem Einspruch die Wirkung beigelegt, die Einziehung der Sofortzahlung zu hemmen, soweit der Abgabepflichtige sie unter Berufung auf § 1 Abs. 3 BNOG. anfißt und Aussetzung der Einziehung beantragt. Diese hemmende Wirkung fällt jedoch mit Zustellung des Einspruchsbescheides weg (Art. 10, 11 W.).

Über die Bezahlung der Beträge, die nicht beschleunigt zu entrichten sind, enthält das BNOG. keine Vorschrift. Sie wird erst durch den noch zu verabschiedenden Teil des Regierungsentwurfs geregelt werden.

Die Beschleunigung der Veranlagung besteht in der Ausschaltung der Verhandlungen mit den Abgabepflichtigen, des Beanstandungsverfahrens im Sinne des § 205 Abs. 2, 4 W. und des § 29 NÖG., und in der Ausschaltung der Steuerausschüsse bei der Veranlagung (§§ 2, 3 BNOG.). Die Verhandlungen und die Mitwirkung der Ausschüsse ist zwar zulässig. Die gebotene Beschleunigung der Veranlagung wird es aber den Finanzämtern von selbst verbieten, hiervon Gebrauch zu machen. Die Abkürzung des Verfahrens bedeutet eine Aufhebung wesentlicher Schutzvorschriften, die zugunsten des Abgabepflichtigen geschaffen sind. Sie fällt um so mehr ins Gewicht, als sie bei der ersten großen allgemeinen Steuerveranlagung nach der Reichsabgabenordnung eintritt. Ohne diesen Verzicht war indes eine beschleunigte Zuführung von Mitteln an die Reichskasse aus dem Reichsnotopfer nicht möglich. Ein Ausgleich ist in dreifacher Hinsicht gegeben: Der Steuerbescheid, der auf Grund des abgekürzten Verfahrens ergeht, ist nicht in vollem Umfange vollstreckbar. Legt ferner der Steuerpflichtige gegen den einstweiligen Steuerbescheid Einspruch ein, so muß im Einspruchsverfahren die Beanstandung nach § 29 NÖG. vorgenommen und der Steuerauspruch zur Mitwirkung herangezogen werden; über die Angaben der Steuererklärung kann dann nur nach Maßgabe des § 29 Abs. 2 NÖG. hinausgegangen werden, also nur wenn der Steuerpflichtige die Bedenken gegen seine Steuererklärung nicht beseitigt (§ 4 BNOG.). Endlich wird in allen Fällen eine Nachprüfung der Veranlagung stattfinden, wobei nicht nur die Interessen des Fiskus, sondern auch die des Steuerpflichtigen zu wahren sind.

Über die Grundsätze, nach denen die beschleunigte Veranlagung vorzunehmen ist, hat sich die Regierung im Steuerauschuß des Reichstags ausgesprochen. Die Veranlagung wird hiernach von der Steuererklärung auszugehen haben. Die Finanzämter sind jedoch hieran nicht gebunden. Sie können insbesondere darüber hinausgehen, wenn entscheidende Anhaltspunkte dafür vorhanden sind, daß der Abgabepflichtige sein Vermögen zu niedrig angegeben hat (Art. 1 W.).

Den Abschluß des abgekürzten Veranlagungsverfahrens bildet der einstweilige Steuerbescheid, eine Schöpfung des BNOG. (§ 4 BNOG.). Dieser hat im wesentlichen denselben Inhalt wie der für das regelmäßige Veranlagungsverfahren vorgesehene Notopferbescheid; er enthält notwendigerweise auch den Betrag der Sofortzahlung (Art. 2 W.). Von dem regelmäßigen Steuerbescheid unterscheidet er sich zunächst dadurch, daß er ohne Mitwirkung der Steuerausschüsse und ohne vorgängiges Beanstandungsverfahren ergangen ist. In seinen Wirkungen steht er dem regelmäßigen Steuerbescheid grundsätzlich gleich. Er unterscheidet sich aber von ihm noch in einem wesentlichen Punkte: Nach § 4 BNOG. ist im Falle des Einspruchs gegen den einstweiligen Steuerbescheid die Vollstreckung zum Teil gehemmt.

Eingezogen werden kann in diesem Falle nicht der volle Betrag der Sofortzahlung, sondern nur der Teil der Sofortzahlung, der auf das in der Steuererklärung angegebene Vermögen entfällt, und zwar auch dann, wenn dieses im Einspruch bestritten wird. Geht das im Steuerbescheid festgestellte Vermögen über die Steuererklärung hinaus, so kann die Sofortzahlung, die auf das gesamte erhöhte Vermögen entfällt, eingezogen werden. Dies gilt jedoch nicht, soweit das über die Steuererklärung hinaus festgestellte Vermögen im Einspruch bestritten wird (Art. 4 und 10 B.V.). Diese Hemmung des Einzugs gilt nur solange, bis der Einspruchsbescheid ergangen ist. Da im Einspruchsverfahren die zum Schutze der Steuerpflichtigen gegebenen Garantien Platz greifen, so besteht kein Grund, die hemmende Wirkung des Einspruchs auch über den Einspruchsbescheid hinaus auszudehnen oder sie den weiteren Rechtsmitteln beizulegen (Art. 5, 11 B.V.).

Die grundsätzliche Bedeutung der Vorschrift über die hemmende Wirkung des Einspruchs ist die: Der Abgabepflichtige kann zwar ohne Gehör und ohne Mitwirkung der Steueraus-schüsse zu einer höheren Abgabe veranlagt werden, als sich aus seiner Steuererklärung ergibt. Er kann aber den Einzug der Abgabe bzw. der Sofortzahlung hemmen, soweit sie über die Steuererklärung oder über das Vermögen, das er darüber hinaus im Einspruch anerkannt hat, hinausgeht, jedoch nur so lange, bis eine Prüfung seiner Steuererklärung im ordnungsmäßigen Wege durchgeführt ist.

Die Höhe der Sofortzahlung wird durch zwei Umstände bestimmt, einmal durch die Höhe des abgabepflichtigen Vermögens und der Gesamtabgabe, weiterhin durch das Vorliegen von Verhältnissen, die nach § 1 Abs. 3 B.V.G. den Abgabepflichtigen berechnen, Minderung der Sofortzahlung zu verlangen und zwar auch dann, wenn er die Höhe der Gesamtabgabe an sich nicht bestreitet. Der Abgabepflichtige, der z. B. aus einem Vermögen von 2 Millionen Mark zu einer Gesamtabgabe von 671 000 M veranlagt ist und hiervon eine Sofortzahlung von 223 667 M zu leisten hätte, kann die Höhe der Gesamtabgabe beanstanden, die Sofortzahlung in Höhe eines Drittels jedoch gelten lassen wollen; er kann umgekehrt die letztere nach § 1 Abs. 3 B.V.G. anfechten, die erstere aber gelten lassen; er kann endlich beide zu hoch finden. Der Einspruch kann sich hiernach richten gegen die Höhe der Gesamtabgabe, gegen die Sofortzahlung oder gegen beides.

Hinsichtlich der Wirkung unterscheidet sich der Einspruch gegen einen einstweiligen Steuerbescheid wesentlich von dem Einspruch gegen einen im regelmäßigen Verfahren ergangenen Bescheid. Solche Bescheide werden allerdings nur in kleiner Zahl ergangen sein. Für den letzteren Fall gelten, soweit der Einspruch sich gegen die Höhe der Gesamtabgabe richtet, die Vorschriften des § 235 A.D. Er hemmt also die Einziehung der Sofortzahlung, die auf den bestrittenen Teil der Gesamtabgabe entfällt, nicht. Nur dann, wenn auch das Maß der Sofortzahlung auf Grund des § 1 Abs. 3 B.V.G. angefochten ist, tritt die hemmende Wirkung ein und die Einziehung ist auf Antrag auszusetzen, jedoch nur entsprechend dem Verhältnis, in dem die Sofortzahlung angefochten ist (§ 1 Abs. 3 B.V.G.). Liegt dagegen ein einstweiliger Steuerbescheid vor, so kann die Sofortzahlung grundsätzlich nur insoweit eingezogen werden, als sie auf den nicht bestrittenen Teil der Abgabe entfällt.

Die vor dem Inkrafttreten des B.V.G. erlassenen Steuerbescheide enthalten den beschleunigt zu entrichtenden Betrag der Abgabe nicht. Dieser muß dem Abgabepflichtigen noch besonders mitgeteilt werden. Dies geschieht durch die Zustellung eines Ergänzungsbescheids zu den schon zugestellten Steuerbescheiden. Formlose Mitteilung genügt nicht, da die Sofortzahlung selbst Gegenstand des Streitigen werden kann.

Ein Ergänzungsbescheid ist nicht mehr nötig, wenn der Abgabepflichtige schon so viel oder mehr bezahlt hat, als die Sofortzahlung ausmacht (Art. 12 Abs. 2 B.V.). Er kann ferner dann unterbleiben, wenn gegen den schon ergangenen Steuerbescheid selbst Einspruch eingelegt ist und die Erledigung des Einspruchs in naher Aussicht steht; in diesem Falle kann die Mitteilung der Sofortzahlung im Einspruchsbescheid erfolgen. Hat der Abgabe-

pflichtige im Einspruch einen wesentlichen Teil der Gesamtabgabe nicht bestritten, so kann sich die Einforderung durch Ergänzungsbescheid in jedem Falle auf den Teil der Sofortzahlung beschränken, der dem nicht bestrittenen Teil der Abgabe entspricht (Art. 12 Abs. 3, 4 B.V.).

Der Ergänzungsbescheid ist der Natur der Sache nach stets im abgekürzten Verfahren zu erlassen. Er steht im wesentlichen einem einstweiligen Steuerbescheid gleich und ist wie dieser mit den Rechtsmitteln des Berufungsverfahrens anfechtbar. Der Einspruch kann sich beim Ergänzungsbescheid nur gegen die Höhe der Sofortzahlung, nicht auch gegen die Höhe der Gesamtabgabe richten und schiebt die Zahlung nur nach Maßgabe des § 1 Abs. 3, 4 B.V.G. auf (Art. 13 B.V.).

Die Zustellung des einstweiligen Steuerbescheids und des Ergänzungsbescheids richtet sich nach den Vorschriften des bisherigen Rechts (Art. 3 B.V., § 9 der Einführungsverordnung zur A.D.). Sie kann in jedem Falle durch eingeschriebenen Brief erfolgen. Von der Befugnis, besondere Bestimmungen für die Zustellung zu erlassen (§ 6 B.V.G.), ist kein Gebrauch gemacht worden.

Die Einspruchsfrist beginnt für den einstweiligen Steuerbescheid und den Ergänzungsbescheid, dagegen nicht für einen noch im regelmäßigen Verfahren ergangenen Bescheid, mit einem Zeitpunkt, der vom Finanzamt öffentlich bekannt gemacht wird. Der Einspruch ist aber schon vorher zulässig. Da die hemmende Wirkung des Einspruchs jeden Abgabepflichtigen, der sich beschwert fühlt, zur alsbaldigen Einlegung veranlassen wird und die Finanzämter zwingt, den Betrag der Sofortzahlung, die trotzdem eingezogen werden kann, alsbald festzustellen und besonders einzufordern (Art. 10 Abs. 4 B.V.), so hat die Vorschrift des § 8 B.V.G. ihre ursprüngliche Bedeutung, den von den Einsprüchen befürchteten Geschäftsansatz hinauszuverschieben, zu einem guten Teil verloren; sie bedeutet nur noch eine Verlängerung der Einspruchsfrist zugunsten des Abgabepflichtigen.

Der Reichstag hat dem Gesetz noch die sachliche Befreiungsvorschrift des § 9 eingefügt. Sie bedeutet, daß in allen Fällen, in denen nach den Vorschriften des N.D.G. das abgabepflichtige Vermögen der allgemein abgabepflichtigen Einzelpersonen nach Berücksichtigung der Befreiungsvorschriften des § 23 Abs. 1, § 26 Abs. 1 N.D.G. 5000 M nicht übersteigt, auch diese 5000 M noch frei bleiben. Ist es aber höher als 5000 M, so sind auch diese 5000 M abgabepflichtig. Hat ein Ehepaar mit 3 Kindern ein Vermögen von 25 000 M, so waren nach dem N.D.G. 20 000 M frei, 5000 M zu versteuern. Nunmehr bleiben auch diese 5000 M frei. Beträgt aber das Vermögen 26 000 M, so sind die ganzen 6000 M abgabepflichtig, nicht etwa nur die letzten 1000 M.

Die beschleunigte Veranlagung soll allgemein nachgeprüft werden (§ 5 Abs. 2 Nr. 3 B.V.G.). Die rechtliche Grundlage ist schon durch den § 56 N.D.G. gegeben, der drei Jahre lang zu Ungunsten wie zugunsten des Abgabepflichtigen eine Steuerveranlagung ohne weitere Voraussetzungen zuläßt und sogar wiederholte Neuveranlagungen gestattet. Wie die Finanzämter sich mit der dadurch erwachsenden Geschäftslast abfinden werden, steht allerdings dahin.

Es steht weiter dahin, wie weit das Gesetz den eingangs bezeichneten Zweck, flüssige Mittel zu beschaffen, erreichen wird. Die Wirkung der von jeder Hemmung und Bindung befreiten Beschleunigung der Veranlagung wird zunächst durch die hemmende Wirkung des Einspruchs zu einem guten Teil wieder aufgehoben. Diese entspricht zwar berechtigten Interessen der Abgabepflichtigen, sie schützt aber auch die große Zahl derer, die, vielleicht zum Teil im Hinblick auf die Schwierigkeit mancher Bewertung, zunächst „vorsichtig“ deklarieren haben. Daß jede Verlängerung der Frist, binnen der selbstgezeichnete Kriegaanleihe zum Nennwert in Zahlung gegeben werden kann, diesen Zweck stark eintragt, liegt auf der Hand. Wenn also bei weiterer Beratung des Regierungsentwurfs diese Frage wieder auftaucht, so wird sich der Gesetzgeber entscheiden müssen, ob er begreifliche Interessen der Abgabepflichtigen dem mit dem Gesetze verfolgten Zwecke voranstellt.

Die Einkommensteuernovelle.

Von Prof. Dr. Ludwig Waldecker, Berlin.

Das Reichseinkommensteuergesetz ist ganze $\frac{3}{4}$ Jahre alt — und schon zum zweiten (streng genommen zum dritten) Male beschäftigt sich der Reichstag mit der Frage seiner Verbesserung; das erste Mal aus eigener, diesmal aus regierungsseitiger Initiative. So nahe es läge, daraus Schlüsse hinsichtlich der Qualität dieses Gesetzes überhaupt und der Notwendigkeit seiner Revision im Ganzen zu ziehen, sollen hier nur einige Punkte der Novelle angemerkt werden.

1. Die Novelle will die sich bisher nur in beschränktem Umfang, insbesondere hinsichtlich des Jahres 1920, findende Unterscheidung von vorläufiger und endgültiger Veranlagung verallgemeinern; als vorläufige soll die jeweils letzte endgültige Veranlagung so lange Bestand behalten, bis nach Maßgabe des im betr. Kalenderjahre erzielten Einkommens — also hinterher — eine neue endgültige Veranlagung erfolgt. Etwa es wird im April 1921 die endgültige Einkommensteuer für 1920 festgestellt auf 5000 M.; das bedeutet einmal die endgültige Steuerschuld für das Rechnungsjahr vom 1. April 1920 bis 31. März 1921, zum andern eine vorläufige Steuerschuld für alle folgenden Rechnungsjahre, d. h. es sind so lange, bis ein neuer endgültiger Steuerbescheid zugestellt wird, an den bekannten Zielen je 1250 M. abschläglich zu zahlen; wird dann etwa im März 1922 die endgültige Steuer für das Rechnungsjahr vom 1. April 1921 bis 31. März 1922 auf 4000 M. festgestellt, dann erhält der Zensit die zu viel gezahlten 1000 M. zurück und zahlt für die nächste Periode vierteljährlich 1000 M. weiter.

Es mag hier auf sich beruhen, ob dieses Verfahren überhaupt durchführbar ist, ehe die Organisation der Reichssteuerbehörden die nötige Schlagfertigkeit gewonnen hat. Hier soll nur an eine Folgeziehung aus diesem Obersatz angeknüpft werden. Das ist die Tatsache, daß die Verallgemeinerung jenes Prinzips in sehr vielen Fällen eine, bei der Höhe der Steuerfäße ganz außerordentliche, Härte bedeuten wird. Nämlich überall dort, wo unfundiertes Einkommen von schwankender Höhe in Frage steht. Stellen wir etwa auf einen Rechtsanwalt ab, der zufällig einmal größere Einnahmen hat und darüber in einem Jahre ausnahmsweise auf das doppelte seines sich sonst annähernd gleichbleibenden Einkommens kommt. Er wird genötigt, vorlageweise von diesem einmalig erhöhten Einkommen auch das folgende Jahr die für ihn riesige Steuer zu entrichten, obwohl er nur zu leicht gar nicht mehr die Mittel dafür verfügbar hat, also im Zweifel seine Lebenshaltung einschränken muß, um die vorläufige Steuerschuld zu entrichten. Die Kautelen, die der Entwurf vorsieht, treffen auf diesen Fall nicht zu.

Dazu tritt nun folgende Erwägung: es dauert im Zweifel geraume Zeit, bis die endgültige Veranlagung erfolgen wird. Erst dann steht fest, daß gemäß § 128 RAO. der zuviel gezahlte Betrag erstattet wird. Nun haben wir bereits einen Präzedenzfall erlebt, wo die Steuerbehörde sich anscheinend auf den Standpunkt gestellt hat: wenn schon einmal etwas als Steuer hingelegt worden ist und gewissermaßen als für den Fiskus geschaffene Zwangssparanlage fungiert, was liegt dann näher, als die überschießenden Beträge zunächst einmal im Verwaltungswege für den Steuerfiskus zu reservieren d. h. trotz klarer Erstattungsverpflichtung nicht in bar zu erstatten, sondern für die Verrechnung auf die Steuerschuld des nächsten Jahres in Anspruch zu nehmen? Diesen Präzedenzfall haben die ersten Ausführungsbestimmungen zu §§ 45 ff. EinkStGes. (Lohnabzug) geschaffen, indem sie trotz § 128 RAO. und § 48 Abs. 3 EinkStGes. über den endgültig festzusetzenden Steuerbetrag hinaus gestellte Markennbeträge nicht in bar erstatten, sondern auf die Steuerschuld des nächsten Jahres verrechnen wollten. Hier ist der Versuch gemacht worden, das klare Recht im Verwaltungswege zugunsten des Fiskus umzubiegen. Wer bürgt uns dafür, das sich das in unserem Falle nicht wiederholt und dem Steuerzahler abermals anheimgestellt wird, wie er sein klares Recht erstreitet? Jener Präzedenzfall hat mich mißtrauisch gemacht; wäre ich Volksvertreter, so verlangte ich jetzt mindestens, daß die unbedingte Erstattungspflicht nochmals ausdrücklich im Gesetz wiederholt wird, um wenigstens eine ganz einwandfreie Rechtslage zu schaffen. Auch wird zu erwägen sein, ob man nicht im Gesetz aussprechen soll, daß hinsichtlich solcher Erstattungsansprüche der Rechtsweg gegeben ist. Zur Vermeidung von Mißverständnissen

sei dazu bemerkt, daß der Steuerfiskus gegen fällige Erstattungsansprüche mit fälligen Steuerbeträgen des kommenden Jahres allerdings selbstverständlich aufrechnen darf; er soll nur nicht auch gegen noch nicht fällige Steuerbeträge aufrechnen, also gegen spätere Quartalsbeträge.

Des weiteren wird zu berücksichtigen sein, daß nach § 132 RAO. die zu erstattenden Beträge nur dann verzinst werden, wenn der zu erstattende Steuerbetrag mindestens 300 M. und der Zinsenbetrag mindestens 10 M. ausmachen; bei den heutigen schwierigen Lebensverhältnissen wäre es eine Härte, wenn es für die Erstattung der vorläufig gezahlten Einkommensteuer bei diesen Bestimmungen bliebe. Man wende nicht ein, das bedeute eine übermäßige Arbeitsbelastung der Steuerbehörden; wenn man schon einmal eine Regel verallgemeinert, bei der sich diese Folgerung von selbst ergibt, hat nicht nur der Steuerfiskus, sondern auch der Steuerzahler ein Recht auf Folgerichtigkeit. So furchtbar ist diese Arbeitsbelastung übrigens gar nicht, wenn nur der Steuerapparat funktioniert; weshalb soll aber unter seinem Nichtfunktionieren der Steuerzahler leiden?

Für den umgekehrten Fall, daß die endgültig festzusetzende Steuer den vorläufig gezahlten Betrag übersteigt, dürfte gegenüber etwa denkbaren Zweifeln klarzustellen sein, daß eine Verzinsung für die Vergangenheit nicht gefordert werden darf, sondern nur in dem Falle, daß der Schuldner wegen dieser Nachforderung in neuen Verzug gekommen ist, also auf erfolgte Anforderung der endgültig festgesetzten Steuer hin nicht rechtzeitig gezahlt hat.

2. Nach § 58 des Entwurfs soll für 1920 das Einkommen berechnet werden nach dem Ergebnis des Kalenderjahres 1920; von der sich „danach berechnenden Jahressteuer“ werden jedoch nur „75 % ihres Betrags“ erhoben. Es ist nicht recht klar, was hier als „nach § 29 endgültig festgestellte Steuerschuld“ und damit gemäß § 30 als Betrag der vorläufigen Steuerschuld des Jahres 1921 anzusehen ist; soll die vorläufige Steuer des folgenden Jahres von der „berechneten Jahressteuer“ d. h. dem Satz von 100 %, oder nur von dem zur Erhebung gelangenden Teilbetrag, d. h. von den 75 % entrichtet werden? Da die Reichsfinanzverwaltung das Einkommensteuergesetz bisher rücksichtslos in der für den Fiskus günstigsten Weise ausgelegt hat, dürfte diese Frage durch ausdrückliche Bestimmung im Gesetz dahin klarzustellen sein, daß gemeint ist der als zu entrichtende Steuerschuld für 1920 festgesetzte Betrag von 75 %.

3. Die Novelle beschäftigt sich auch mit gewissen Schwierigkeiten, die sich aus Anlaß des Prunkstücks des Einkommensteuergesetzes, der sog. Familienbesteuerung, ergeben. Man sollte hier einmal schärfer hinschauen und mit diesem Prunkstück gründlich aufräumen, das eine der unglaublichsten Konzessionen an den Fiskalismus ist, zugleich aber auch ein Aemutzzeugnis für die steuerrechtlichen Kenntnisse unserer Herren Parlamentarier darstellen dürfte.

Nach §§ 16, 17 des Einkommensteuergesetzes werden zusammenlebende Ehegatten und minderjährige Kinder (letztere nicht für ihr Arbeitseinkommen) ohne Rücksicht auf güterrechtliche und sonstige Verhältnisse in steuerlicher Hinsicht als eine Person angesehen, d. h. ihre Einkommen werden zusammengerechnet. Nehmen wir an, der Mann verdiene 10 000 M., die Frau 5000 M., zwei Kinder haben zusammen 5000 M. Zinseneinkommen. Der Mann wird veranlagt mit 20 000 M. Gesamteinkommen, muß also viel mehr an Steuer zahlen, als wenn jeder für sich veranlagt worden wäre. Hier entsteht nun die Frage, inwieweit die Beteiligten dem Fiskus und untereinander für diesen erhöhten Steuerbetrag haften. Das preussische Einkommensteuergesetz, das eine Einbeziehung von Kindern überhaupt nicht kannte (anders bei der Ergänzungssteuer), ließ die Frage nach dem internen Verhältnis der Beteiligten unbeantwortet; dem Steuerfiskus gegenüber war grundsätzlich der Mann Schuldner auf den ganzen Betrag, doch haftete die Frau subsidiär für einen nach Verhältnis ihres Anteils am Gesamteinkommen zu berechnenden Teil der Steuerschuld. In unserem Beispiel wurde also der Mann mit 15 000 M. veranlagt, die Frau haftete subsidiär auf $\frac{1}{3}$ des Steuerbetrags; die Kinder waren selbständig zu veranlagen. Die Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz erweckt in harmlosen Lesern den Eindruck, als wäre es ähnlich gemeint; so mag denn über die Verbrämung mit Ethik und Familiensinn den Volksvertretern ganz entgangen sein, was denn eigentlich in §§ 16, 17 steht. Nämlich: nur im Verhältnis der Beteiligten unter sich gilt anteilige Belastung; im Verhältnis zum Fiskus haften Frau und Kinder für den vollen

Betrag der bei dem Mann veranlagten Steuer als Gesamtschuldner, d. h. primär wie dieser selbst!! Das steht für die Ehefrau in § 95 Abs. 2 RAO., für die Kinder in § 17 Abs. 3 EStG. in Verbindung mit § 95 Abs. 1 RAO. Der Mann behält also seinen Verdienst für sich, verkneipt ihn o. ä. — und die Frau bezahlt aus ihrem, vielleicht dem Manne nur unter Schwierigkeiten entzogenen Arbeitsverdienst die volle, durch die Zusammenrechnung erhöhte Steuer, wenn sie nicht riskieren will, daß man ihre Möbel und die Spargroschen der Kinder wegpfändet!! Welche geheimen Gefahren in dieser Haftung verborgen sind, erkennen wir erst richtig, wenn wir des weiteren berücksichtigen, daß sie dank der, ganz auf das einseitig fiskalische Interesse berechneten, mehr als tausendförmig elastischen Auslegungsgrundsätze der RAO. beliebig erweitert werden kann. Nehmen wir etwa an, zur Aussteuer oder Ausstattung der Ehefrau gehöre ein laufender Zuschuß, den ihre Eltern aus irgendwelchen Gründen nicht ihr, sondern dem Ehemann auszahlen. Sobald man sich hier daran hält, daß „eigentlich“, wie das im Zweifel der Fall sein wird, der Zuschuß der Ehefrau gewährt wird, also ihr persönliches Einkommen darstellt, haben wir den Zusammenrechnungsfall — und damit die Möglichkeit einer Haftung der vielleicht sogar in Gütertrennung lebenden Ehefrau für die volle Einkommensteuer des Mannes!

Angesichts der Steuerzüge des Einkommensteuergesetzes heißt es wohl kaum zuviel behaupten, wenn man, im Gegensatz zu den Materiaten zum EStG., die „Familienbesteuerung“ ob solcher Folgen für alles andere denn als eine Berücksichtigung der Heiligkeit der Ehe und des Familienlebens, also wenn man sie nicht für familierhaltend, sondern für geradezu das familiäre Zusammenleben sprengend hält: hört doch im Augenblicke der Trennung die Zusammenrechnung und damit der nur durch das Zusammenleben bedingte Tribut an den kurzfristigen Fiskus sofort auf! Was liegt also näher, als daß man rechnet! Darüber werden viele der heute noch äußerlich zusammenhaltenden Gemeinschaften glatt auseinander brechen, und in anderen Fällen wird es wie bei der zwangsweisen Wohnungswirtschaft gehen, wo ja auch über bürokratische Kurzsichtigkeiten nur zu oft das eheliche Zusammenleben notleidend wurde. Wozu diese Scheinheiligkeit? Die gegenwärtige Ordnung beruht auf größtem Fiskalismus und sonst nichts. Kann man sich bei uns wirklich nicht entschließen, mit solcher innerer Unwahrhaftigkeit gründlichst aufzuräumen? Der „Familienbesteuerung“ ist wirklich keine Krone nachzuweisen, auch wenn darüber vielleicht ein paar Millionen an Steuern ausfallen. Aber ich zweifle nicht im mindesten daran, daß die Sorge um diese paar Millionen und die Angst vor einem Mißbrauch die Unwahrhaftigkeit und den Fiskalismus der „Familienbesteuerung“ aufrechterhalten lassen werden. Dann entschlüsse man sich aber doch wenigstens zur Beseitigung der größten Auswüchse der gegenwärtigen Ordnung; nämlich einmal zur unbedingten Freigabe des Arbeitseinkommens auch der Ehefrau mindestens zu einem sehr erheblichen Teil, sagen wir etwa 15000 M. Ferner hat Anspruch auf Berücksichtigung die reinliche Gütertrennung, nachdem über jene Auslegungsbestimmungen der unremlichen Gütertrennung die steuerliche Anerkennung genommen worden ist. Weiter dürfte klarzustellen sein, daß Fälle, auf die obiges Beispiel mit dem Zuschuß exemplifizieren wollte, nicht über künstliche Konstruktionen einbezogen werden dürfen. Schließlich wäre für die noch verbleibenden Fälle festzustellen, daß die Haftung der Beteiligten dem Fiskus gegenüber sich nicht nach fiskalischen, sondern nach Billigkeitsgrundsätzen bemisst, wozu etwa auf die alten preussischen Grundsätze zurückgegriffen werden könnte.

4) Daß das Schmerzenskind des EinkStG., der Steuerabzug vom Lohn, in der Novelle auftaucht, ist geradezu selbstverständlich. Von den vielen hierher gehörenden Problemen sei hier nur eines herausgegriffen: es bedarf der unbedingten Klarstellung, daß für Lohnneubehaltung und Marktentleben dem Steuerfiskus gegenüber nur der Arbeitgeber verhaftet ist. Es darf einfach nicht mehr vorkommen, daß die Steuerklasse

*) Wie trüb dieser Fiskalismus ist, zeigt der § 381 RAO., wonach — außer im Falle der Vormundschaft oder Pflegschaft — vertretene Personen für Geldstrafe samt Kosten des Strafverfahrens und der Strafvollstreckung haften, wenn ihre Vertreter in Ausübung ihrer Obliegenheiten Steuerzwiderhandlungen begingen. Da für den Fall der gesetzlichen Vertretung des Vaters (bzw. der Eltern) keine Ausnahme gemacht worden ist, haften die Kinder, vielleicht auch die Ehefrau!

die entwerteten Marken nicht anrechnet, weil sie glaubt, daß der Arbeitgeber irgendwie gegen die Formvorschriften verstoßen habe, und dann vom Arbeitnehmer nochmals Zahlung der vollen Steuer in bar verlangt. Auch wird der Reichstag zweckmäßig endlich einen Druck nach der Richtung ausüben, daß die bankmäßige Verrechnung zu zahlender Steuern auch dann wieder ermöglicht wird, wenn Lohnabzüge stattfinden; am glattesten geht das bei der Barabführung der einbehaltenen Steuerbeträge (Listensystem). Es ist für die bürokratische Kurzsichtigkeit des Reichsfinanzministeriums bezeichnend, daß es dieses Listensystem durch seine Verfügung vom 13. 10. 20 in vielen Landesfinanzamtsbezirken unmöglich gemacht hat; hier müssen also Marken gefleht werden, und wie umständlich man sich hier helfen muß, habe ich in der D.St.Ztg. 1920, 243 gezeigt — zugleich damit aber auch, daß man sich auch dann noch helfen kann, wenn man will. Aber ob man will, das ist ja gerade die Frage. Keine Frage aber ist es, daß der die Verrechnung begehrende Jenst dem Arbeitgeber seine Steuernummer mitteilen wird.

Gehören die am 1. Januar 1921 fälligen, im Dezember 1920 gezahlten Beamtengehälter zum Einkommen des Jahres 1920 oder 1921?

Von Reichsfinanzrat Evers, München.

Nach § 29 Abs. 1 EinkStG. v. 19. März 1920 ist in jedem Rechnungsjahre das in dem unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahre bezogene Einkommen der Veranlagung zugrunde zu legen*). Der Anspruch des Beamten auf die einzelne monatliche oder vierteljährliche Gehaltsrate entsteht erst mit dem ersten Tage des Zeitraums, für welchen das Gehalt voranzubehalten ist. Auf Grund eines Beschlusses der Reichsregierung sind aber die am 1. Januar 1921 fälligen Gehälter schon am 15. Dezember ausbezahlt worden. Der rechtliche Charakter dieser Vorauszahlungen ist ein anderer als in den Fällen, in denen ein Beamter auf seinen Antrag einen Vorschuß auf sein Gehalt erhält. In dem letzteren Falle handelt es sich um Gewährung eines Darlehens, das durch Aufrechnung bei den späteren Gehaltszahlungen getilgt wird. Daß in diesen Fällen die als Darlehen gezahlte Summe nicht zum Einkommen des Zahlungsjahrs gehört, ist selbstverständlich. Die Vorauszahlung der Januargehälter im Dezember begründete aber keineswegs Darlehensverhältnisse. Der Gedanke, daß die Empfänger zur Rückerstattung der Mitte Dezember empfangenen Beträge am 1. Januar verpflichtet sein sollten, um alsdann denselben Betrag von neuem zu erhalten, hat zweifellos nicht vorgelegen. Es handelt sich vielmehr hier um eine Vorauszahlung der am 1. Januar fälligen Gehälter als solcher vor ihrer Fälligkeit. Nach Zeitungsnachrichten soll die Absicht bestehen, die frühere Auszahlung der Gehälter zu einer ständigen Einrichtung zu machen oder, wenn formale Gründe dagegen vorliegen sollten, die am 15. Dezember erfolgte Auszahlung als eine Art Weihnachtsgratifikation anzusehen. Das wird dahin zu verstehen sein, daß die „Gratifikation“ darin bestehen soll, daß der Beamte über das erste Monats- bzw. Vierteljahrsgehalt des Jahres 1921 bereits $\frac{1}{2}$ Monat früher verfügen konnte und solange die Möglichkeit des Zinsgenusses der betreffenden Summe hatte. Für die steuerrechtliche Beurteilung des Wesens dieser Zahlung ist dieser Umstand bedeutungslos. Insbesondere hat die Zahlung durch die Absicht, dem Beamten durch die Vorauszahlung einen Vermögensvorteil zuzuwenden, keineswegs den Charakter einer auf Grund des Beamtenverhältnisses geleisteten Gehaltszahlung

*) Die dem Reichstag vorliegende Novelle zum EinkStG., nach welcher die endgültige Veranlagung für ein Rechnungsjahr nach dem steuerbaren Einkommen erfolgen soll, das der Steuerpflichtige in dem Kalenderjahr bezogen hat, dessen Ende in das Rechnungsjahr fällt, ist hier außer Betracht gelassen. Die folgenden Ausführungen, die sich auf das Verhältnis der beiden aufeinander folgenden Kalenderjahre beziehen, werden für die Einbeziehung der besprochenen Einnahmen in das Einkommen des Kalenderjahres 1920 bzw. 1921 auch zutreffend bleiben, wenn der Entwurf Gesetz werden sollte.

verloren und sich in eine Schenkung verwandelt. Es bleibt also die Frage zu entscheiden, wann der Beamte, der sein am 1. Januar fälliges Gehalt schon am 15. Dezember erhalten hat, das in diesem Gehalt verkörperte Einkommen bezogen hat.

Von den beiden Möglichkeiten, die eintreten können, wenn die Entstehung und die Befriedigung des Anspruchs auf eine zum Einkommen zählende Einnahme in verschiedene Kalenderjahre fällt, regelt das Gesetz im § 36 nur den Fall, daß der Anspruch eher entsteht, als die Zahlung erfolgt. Hier ist vorgeschrieben, daß grundsätzlich, soweit nicht die Unsicherheit der Forderung eine Ausnahme begründet, schon die Entstehung des Zahlungsanspruchs maßgebend sein soll. Was aber gelten soll, wenn in einem Kalenderjahre die Zahlung zur Befriedigung eines erst in einem späteren Kalenderjahre entstehenden Anspruchs erfolgt, sagt das Gesetz nicht. Man wird m. E. zu unterscheiden haben die Fälle, in denen eine derartige Zahlung unter allen Umständen endgültig dem Empfänger bleibt, wie in den Fällen der §§ 813 Abs. 2, 814 BGB., und diejenigen, wo das nicht der Fall ist. In den erstgenannten Fällen ist durch die Zahlung im Jahre ihrer Leistung rechtlich und wirtschaftlich eine Einkommensvermehrung des Zahlungsempfängers bewirkt, weil eine Einnahme vorliegt, die nicht möglicherweise bloß den Charakter eines durchlaufenden Postens für ihn hat, sondern ihm dauernd verbleibt. Da die Einnahme hier zugleich endgültig das Erwaschen des Anspruchs auf die Leistung, der sonst im folgenden Kalenderjahre entstanden wäre, ausschließt, so würde, wenn die Einnahme nicht zum steuerbaren Einkommen des Zahlungsjahrs gehörte, hier die Besteuerung ganz ausfallen, was natürlich ausgeschlossen sein muß. Anders liegen die Fälle, in denen bei der Zahlung noch nicht feststeht, ob damit das ihr zugrunde liegende Rechtsverhältnis endgültig erledigt ist, in denen vielmehr die Zahlung nur für den Fall Gültigkeit behalten soll, daß der Anspruch, zu dessen vorzeitiger Tilgung sie dienen sollte, in der Tat später erwachsen sein würde. So liegt der Fall bezüglich der vorzeitigen Auszahlung der Beamtengehälter. Diese ist nur erfolgt in der Voraussetzung und unter der Bedingung, daß der Beamte bis zum Fälligkeitstage im Amte verbleibt. Ist ein Beamter zwischen dem 15. Dezember und 1. Januar verstorben, so müssen seine Erben — natürlich vorbehaltlich etwaiger Ansprüche auf das Gnadenquartal — das am 15. Dezember empfangene Monats- oder Quartalsgehalt herausgeben (vgl. die Besoldungsvorschriften vom 16. Januar 1920 — Reichsgesetzbl. Seite 1263 — Ziff. 281: Die Banken usw. müssen die Verpflichtung übernehmen, überwiesene Beträge der Reichskasse wieder zuzuführen, wenn der Empfangsberechtigte den Fälligkeitstag nicht erlebt hat). Daraus ergibt sich, daß die Zahlung am 15. Dezember erst eine vorläufige, vorstufweise, wirtschaftlich, wenn auch nicht rechtlich, einem Darlehen gleichstehende Einnahme war, die zu einem endgültigen, dem Einkommen des Empfängers zuzurechnenden Aktivposten in seiner Wirtschaftsführung erst mit dem Tage der Fälligkeit des Gehaltsanspruchs wurde. Der Betrag ist im Jahre 1920 zwar vorläufig vereinnahmt, aber noch nicht im Sinne des § 29 Eink.-StG. als Einkommen bezogen. Der Steuerpflichtige hat ihn vielmehr dem Einkommen desjenigen Jahres hinzuzurechnen, dem er wirtschaftlich zugehört, ebenso wie der buchführende Kaufmann eine Einnahme, die wirtschaftlich erst in die nächste Buchungsperiode gehört, als transitrischen Posten aus der Bilanz des Einnahmejahres in das neue Jahr, dem sie wirtschaftlich zugehört, hinüberführt.

Es sei noch darauf hingewiesen, daß die ganze Frage nicht erst durch die Vorausbezahlung des am 1. Januar 1921 fälligen Gehalts Mitte Dezember 1920 relevant geworden ist, sondern daß sie auf Grund der Besoldungsvorschriften ohnehin aufgetaucht wäre. Nach diesen Vorschriften werden die Dienstbezüge, wenn der erste Tag des Monats oder Vierteljahrs ein Sonntag oder allgemeiner Feiertag ist, am letzten Werktag vorher bezahlt; die Überweisung auf Bankkonto oder Postcheckkonto hat so frühzeitig zu erfolgen, daß der Beamte in diesen Fällen am letzten Werktag vorher über seine Dienstbezüge verfügen kann. Da der 1. Januar stets ein allgemeiner Feiertag ist, so

würde, wenn der Zahlungstag entscheidend wäre, immer das 1. Vierteljahrs- oder Monatsgehalt eines Jahres dem Einkommen des Vorjahrs hinzuzurechnen sein, ein Ergebnis, das insbesondere bei den Alterszulagen, die jeweils zum 1. Januar eintreten, sehr unzweckmäßig sein würde und sicherlich nicht beabsichtigt war.

Die Berechtigung der Gemeinden zur Erhebung einer Steuer vom Wein.

Von Ministerialrat W. Ernst, Reichsfinanzministerium, Berlin.

Nach § 2 des Landessteuergesetzes vom 30. März 1920 (RGBl. S. 402) schließt die Inanspruchnahme von Steuern für das Reich die Erhebung gleichartiger Steuern durch die Länder und Gemeinden aus, wenn nicht reichsgesetzlich etwas anderes vorgeschrieben ist. Da durch das Reichsgesetz vom 26. Juli 1918 (RGBl. S. 831) der Wein einer Reichsteuer unterworfen ist, ist für die Frage, ob und gegebenenfalls in welchem Umfange Gemeinden berechtigt sind, ihrerseits Steuern von Wein zu erheben; entscheidend, ob und inwieweit ihnen durch Reichsgesetz diese Befugnis besonders verliehen ist.

Vor Inkrafttreten des Weinsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 bildete die Rechtsgrundlage für die Besteuerung von Wein durch Gemeinden der durch Art. 40 der alten Reichsverfassung ausdrücklich in Kraft erhaltene Zollvereinignungsvertrag vom 8. Juli 1867 (Bundesgesetzblatt S. 81). Dort heißt es in Art. 5 Ziffer II § 7 folgendermaßen:

(2) Zu den zur örtlichen Konsumtion bestimmten Gegenständen, von welchen . . . die Erhebung einer Abgabe für Rechnung von Kommunen . . . allein soll stattfinden dürfen, sind allgemein zu rechnen: Bier, Essig, Malz, C i d e r (D b s t w e i n) und die der Mahl- und Schlachtsteuer unterliegenden Erzeugnisse, ferner Brennmaterialien, Marktviertualien und Fourage.

(3) Vom W e i n e soll die Erhebung einer Abgabe der vorgedachten Art auch ferner nur in denjenigen Teilen des Vereins zulässig sein, welche zu den e i g e n t l i c h e n W e i n l ä n d e r n¹⁾ gehören.

(5) Es sollen aber die für Rechnung von Kommunen . . . zur Erhebung kommenden Abgaben von Wein und Branntwein, ingleichen von Bier, in Absicht ihres Betrages der Beschränkung unterliegen, daß solche beim Branntwein, mit der Staatssteuer zusammen, den in § 2 dieses Artikels festgesetzten Maximalsatz von 10 Thalern für die Ohm, und beim Wein und Bier den Satz von 20% der für die Staatssteuern ebendasselbst verabredeten Maximalsätze²⁾ nicht überschreiten dürfen.

Eingeschränkt war das Besteuerungsrecht der Gemeinden außerdem namentlich durch die Bestimmung des Art. 5 Ziffer I, nach der von allen bei der Einfuhr mit mehr als 15 Groschen vom Zentner (3 M vom dz) belegten a u s l ä n d i s c h e n Erzeugnissen keine weitere Abgabe irgendwelcher Art, sei es für Rechnung des Staates, sei es für Rechnung der Gemeinden, erhoben werden durfte.

¹⁾ Weinsländer waren nach dem Verträge wegen Fortdauer des Zoll- und Handelsvereins vom 16. 5. 1865 (Verträge und Verhandlungen des Deutschen Zoll- und Handelsvereins, Bd. 5, Berlin 1871, S. 43), Art. 11 § 7 Abs. 3: Bayern, Württemberg, Baden, Großherzogtum Hessen und Nassau; später kam Elsaß-Lothringen hinzu.

²⁾ Der angezogene § 2 lautet auszugsweise:

Für Branntwein, Bier und W e i n sollen die folgenden Sätze als das höchste Maß betrachtet werden, bis zu welchem in den Vereinsstaaten eine Besteuerung der genannten Erzeugnisse für Rechnung des Staates soll stattfinden können, nämlich:

a) für Wein und zwar

aa) wenn die Abgabe nach dem Werte des Weines erhoben wird, 1½ Rthlr. vom Zollzentner (5 Rthlr. von der Ohm zu 120 Quart Preußisch);

bb) wenn die Abgabe ohne Rücksicht auf den Wert des Weines erhoben wird, 25 Gr. vom Zollzentner (2 Rthlr. 23¼ Gr. von der Ohm zu 120 Quart Preußisch).

Durch das Weinsteuergesetz vom 26. Juli 1918 hat das Reich zum ersten Male von seiner verfassungsmäßigen Gesetzgebungszuständigkeit in Ansehung der Besteuerung des Weines Gebrauch gemacht.

Der für das Besteuerungsrecht der Gemeinden in Frage kommende Absatz 1 des § 50 lautet folgendermaßen:

„Hinsichtlich der Abgaben für Rechnung von Gemeinden und Körperschaften findet die Vorschrift²⁾ in Ziffer I Abs. 1 bis 4 des Artikels 5 des Zollvereinigungsvertrages vom 8. Juli 1867 auf Wein und Traubenmost, sowie auf dem Wein ähnliche und auf weinhaltige Getränke keine Anwendung.“

In diesem Paragraphen ist nicht ausdrücklich gesagt, daß die Gemeinden berechtigt sein sollen, den Wein zu besteuern. Nichtsdestoweniger folgt aus der Aufhebung einer der für die Besteuerung des Weines durch die Gemeinden geltenden Beschränkungen zwingend, daß das Weinsteuergesetz das geltende Besteuerungsrecht der Gemeinden nicht nur als etwas Bestehendes hingenommen hat, sondern es bewußt hat aufrecht erhalten wollen. Könnten jedoch nach dem Wortlaut hieran noch irgendwelche Zweifel auftauchen, so müssen diese doch verstummen, wenn man die Entstehungsgeschichte des Gesetzes betrachtet.

Grade über das Besteuerungsrecht der Gemeinden ist in dem Ausschuß des Reichstages sehr eingehend verhandelt worden³⁾.

Anfänglich waren die Stimmen, die zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung für eine Aufhebung der Besteuerung durch die Gemeinden eintraten, in der Mehrzahl, so daß in der ersten Lesung beschlossen wurde, daß für Rechnung von Gemeinden vom 1. April 1920 ab Abgaben auf Wein nicht mehr erhoben werden dürfen. Jedoch ist bemerkenswert, daß den Gemeinden dafür bis zum 31. März 1929 aus den Erträgen der Reichsweinsteuer eine Entschädigung gewährt werden sollte.

In der zweiten Lesung siegte dagegen im Hinblick auf die Befristung des Gesetzes bis zum 1. Juli 1923 die Auffassung, daß die Gemeindefinanzsteuer in den bisher zulässigen Grenzen beibehalten werden müsse, da ihre Aufhebung einerseits die Finanzen der Gemeinden sehr in Unordnung bringen würde, ohne gleichzeitig die Ware zu verbilligen, während andererseits der Fortbestand der Gemeindesteuern vom Gesichtspunkt der Doppelbesteuerung aus erträglich sei, da einmal die Belastung durch die Gemeinden nur in Weinländern stattfinden dürfe, und daß sie zum zweiten an bestimmte niedrige Höchstgrenzen gebunden sei.

Man sieht daraus, daß an eine Aufhebung der Gemeindesteuern nur unter gleichzeitiger Gewährung einer langfristigen Entschädigung gedacht war, daß aber letzten Endes im Hinblick auf die Befristung des Gesetzes ihr Fortbestand gewollt war, und zwar gewollt mit der einen im § 50 ausdrücklich hervorgehobenen Ausnahme in dem bisherigen verfassungsrechtlichen Rahmen.

Sind aber die erwähnten Bestimmungen des Art. 5 Ziff. II § 7 Bestandteile des Weinsteuergesetzes geworden, so ist die Frage gegenstandslos, ob diese Bestimmungen als Teil des Zollvereinigungsvertrages durch die neue Reichsverfassung beseitigt sind oder nicht. Für ihre Aufhebung spricht vor allem der Umstand, daß diese Bestimmungen im Zollvereinigungsvertrage sich nicht auf die verfassungsmäßige Gesetzgebungsbefugnis des Reiches gründen und daher verfassungsrechtlicher Natur sind⁴⁾, da nämlich ältere verfassungsrechtliche Bestimmungen neben der Reichsverfassung keinesfalls Geltung⁵⁾ haben können, wenn auf sie nicht aus-

drücklich Bezug genommen ist. Eine solche Bezugnahme ist aber im Gegensatz zur alten Reichsverfassung (Art. 40) bewußt vermieden worden. Auf der anderen Seite ergibt sich jedoch nicht der geringste Anhaltspunkt dafür, daß die verfassungsgebende Nationalversammlung mit der Beseitigung des alten Verfassungsrechtes den Art. 5 des Zollvereinigungsvertrages vom 8. Juli 1867 auch insoweit hat aufheben wollen, als er nicht verfassungsrechtlicher Bestandteil des Weinsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 geworden war.

Infolgedessen ist die Rechtslage heute die, daß materiell das Recht der Gemeinden zur Besteuerung des Weines sich nach wie vor nach den Bestimmungen des § 7 Ziff. II Art. 5 des Zollvereinigungsvertrages vom 8. Juli 1867 richtet, nur mit dem Unterschied, daß die Geltung der Bestimmungen nunmehr an die Geltungsdauer des Reichsweinsteuergesetzes gebunden ist. Danach ist eine Besteuerung durch die Gemeinden zulässig:

1. nur von Wein und Obstwein, nicht etwa z. B. auch von weinhaltigen Getränken;
2. vom Wein nur in den eigentlichen Weinländern⁷⁾;
3. vom Wein nur bis zu einem Höchstsaß von 2,18 bzw. von 1,21 M vom Hektoliter, je nachdem die Abgabe nach dem Werte des Weines oder ohne Rücksicht auf diesen bemessen wird.

Gegen die Fortgeltung der zu 3. genannten Beschränkung über das Inkrafttreten des Weinsteuergesetzes vom 26. Juli 18 hinaus könnte man vielleicht versucht sein einzuwenden, daß der § 2 Ziffer II Art. 5 des Zollvereinigungsvertrages (s. Anm. 2), auf den § 7 Abs. 5 Bezug nimmt durch § 49 des Weinsteuergesetzes aufgehoben sei. Demgegenüber braucht wohl nur auf die Entstehungsgeschichte des § 50 verwiesen zu werden, aus der klar hervorgeht, daß gerade die niedrige Höchstgrenze für die Besteuerung durch die Gemeinden mit den Ausschlag dafür gegeben hat, daß die Gemeindesteuern nicht beseitigt wurden. Hätte der Gesetzgeber im übrigen die Absicht gehabt, außer der einen ausdrücklich genannten Beschränkung auch noch weitere Beschränkungen der Besteuerung durch die Gemeinden zu beseitigen, so hätte er sie fraglos zum Ausdruck gebracht. Aus dem § 49, der nur von den Landessteuern handelt, kann deshalb nur gefolgert werden, daß der § 2 Ziffer II Art. 5 in Ansehung der Landessteuern aufgehoben ist. Damit ergibt sich für das Gemeindesteuerrecht keine Lücke; denn wenn im § 7 Abs. 5 ebenda auf die Maximalsätze, die für das Landessteuerrecht verabredet sind, Bezug genommen ist, so bleibt ja die Tatsache, daß diese Maximalsätze seiner Zeit verabredet sind, bestehen, so daß auch der Wortlaut der Bestimmungen sich mit der wahren Absicht des Gesetzgebers wohl vereinigen läßt. Ebensovienig wie an eine Beseitigung der Beschränkung ist natürlich daran zu denken, daß an die Stelle der im § 2 der Ziffer II verabredeten Maximalsätze ohne weiteres der Maximalsatz der Reichsweinsteuer treten könnte, wie es nach dem Vorgang beim Branntwein und Bier⁸⁾ jemand anzunehmen geneigt sein könnte, da auch eine solche Auslegung dem klaren Willen des Gesetzgebers strikt zuwiderlaufen würde.

⁷⁾ Ob unter den Weinländern auch jetzt, nachdem Elsaß-Lothringen aus dem Reichsverband ausgeschieden ist, nur die im Art. 11 § 7 des Vertrages vom 16. 5. 1865 erwähnten Länder (vgl. Anm. 1) zu verstehen sind, kann fraglich sein, da die Gründe, aus denen diese Feststellung nicht in den § 7 Abs. 5 Ziffer II Art. 5 des Zollvereinigungsvertrages vom 8. 7. 68 übernommen ist, nicht bekannt sind. Nach Delbrück, Der Artikel 40 der Reichsverfassung Berlin 1881, S. 40, ist diese Begrenzung nicht mehr als „eine unbedingt entscheidende“ anzusehen. Ich neige anderer Auffassung zu. Nach Art. 1 des Zollvereinigungsvertrages vom 8. Juli 1867 soll u. a. auch der Vertrag vom 16. 5. 65 in Geltung bleiben, soweit er nicht durch den Vertrag vom 8. Juli 67 abgeändert ist. Eine Abänderung vermag ich aber darin nicht zu erblicken, daß die einzelnen Weinländer im Vertrag vom 8. Juli 1867 nicht erneut aufgezählt sind.

⁸⁾ Zu vgl. Delbrück a. a. O.

¹⁾ Betrifft die Besteuerung ausländischer Erzeugnisse, wie oben im Text bereits erwähnt.

²⁾ Ausschußbericht (Reichstagsdrucksache 1914/18 Nr. 1687) S. 15 bis 17 und 27 bis 28.

³⁾ Für das alte Verfassungsrecht zu vgl. von Seydel, Kommentar zur Verfassungsurkunde für das Deutsche Reich, 2. Aufl., 1897, S. 267, sowie von Köhne, Das Staatsrecht der Deutschen Reiches, Bd. 2, 2. Aufl., Leipzig 1877, S. 205; für das neue Verfassungsrecht gilt aber nichts anderes (Art. 12 Abs. 1).

⁴⁾ Zu vgl. Wiese, Die Verfassung des deutschen Reiches vom 11. August 1919, Berlin 1919, Anm. 3 zu Art. 178.

Börsengewinne und -Verluste bei der Einkommensteuer.

Von Dr. Bruno Birnbaum, Berlin, Steuerhelfer des Vereins Berliner Kaufleute und Industrieller.

Durch das neue Reichseinkommensteuergesetz werden außer Einkünften aus Grundbesitz, aus Gewerbebetrieben, aus Kapitalvermögen und aus Arbeit, erstmalig auch sonstige Einnahmen ohne Rücksicht darauf, ob es sich um einmalige oder wiederkehrende Einkünfte handelt, oder aus welchem rechtlichen oder tatsächlichen Grund diese dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, als Einkommen versteuert (§ 5). Zu diesen sonstigen Einnahmen gehören u. a. durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielte Gewinne, insbesondere Spekulationsgewinne, wobei im Gegensatz zu dem alten preussischen Einkommensteuergesetz (§ 11 Abs. 2 d) die Spekulationsabsicht nicht gefordert wird. Es kommen also hier insbesondere Gelegenheitsgeschäfte in Frage, die jetzt sehr häufig an der Börse gemacht worden sind. Diese Gewinne sind zweifellos als Einkommen zu versteuern, und zwar wird (§ 22) die Steuer von dem gesamten steuerpflichtigen Einkommen nach dem Prozentsatz erhoben, der nach dem Einkommensteuertarif anzuwenden wäre, wenn die Steuer von dem übrigen Einkommen zusätzlich des Betrages erhoben werden würde, der sich bei gleichmäßiger Verteilung auf die vollen Jahre der Besitzdauer ergibt. Hierbei wird die Besitzdauer vor dem 1. Januar 1920 sowie die Besitzzeit von mehr als 5 Jahren nicht berücksichtigt.

Es wird also für einmalige Veräußerungsgeschäfte eine Milderung in der Weise geschaffen, daß der erzielte Veräußerungsgewinn durch die Zahl der vollen Besitzjahre, die jedoch nicht größer sein darf als 5, geteilt, und dieser Teilbetrag dem sonstigen steuerpflichtigen Einkommen hinzugeschlagen wird. Von diesem Einkommensbetrag wird die Steuer nach den allgemeinen Vorschriften, und aus ihr sodann der Satz berechnet, der danach von diesem Einkommen erhoben wird. Mit diesem Satz ist sodann die Steuer für das gesamte steuerpflichtige Einkommen zu berechnen.

Zum Beispiel: „Hat also ein Steuerpflichtiger im Juli 1924 einen Gegenstand für 100 000 M gekauft und veräußert er ihn Anfang Januar 1928 für 250 000 M, und trägt sein übriges Einkommen im Jahre 1928 20 000 M, so wird der Veräußerungsgewinn von 150 000 M durch die Zahl der drei vollen Besitzjahre (1925, 1926, 1927) geteilt und das Ergebnis (50 000 M) dem sonstigen Einkommen (20 000 M) hinzugerechnet. Somit werden die 170 000 M nach dem Satze versteuert, den ein Einkommen von 70 000 M zu tragen hat.“ (Begründung zur Reichseinkommensteuer.)

In dieser Berechnung liegt schon eine wesentliche Erleichterung, die noch nach einer anderen Seite hin, weitgehend durchgeführt wird. Es dürfen nämlich nach § 13 Nr. 8 bei diesen einzelnen Veräußerungsgeschäften erlittene Verluste abgezogen werden, soweit Gewinn aus diesen Geschäften der Einkommensteuer unterliegen würde. Hat z. B. jemand beim Aktienverkauf 3000 M Gewinn erzielt und bei einem gelegentlichen Verkauf von Möbelstücken aus seiner Einrichtung 1000 M verloren, so darf er diesen Verlust nicht von dem Aktiengewinn abziehen, weil die Gewinne aus dem Möbelverkauf nicht unter die Einkommensteuer fallen. Hat dagegen jemand im Laufe des Jahres 3000 M Aktiengewinne auf der einen Seite, und 2000 M Aktienverluste auf der anderen Seite, dann ist er berechtigt, Gewinn und Verlust gegeneinander aufzurechnen, so daß er nur einen Gewinn von 1000 M zu versteuern hätte. Diese Möglichkeit ist besonders wichtig für die Inhaber von Papieren, die bis zum Ende des Jahres beim Verkauf einen Verlust bringen würden. Dieser Verlust beim tatsächlichen Verkauf kann nicht nur von einem etwaigen effektiven Kursgewinn, sondern überhaupt von dem Gesamteinkommen abgezogen werden. Hat jemand z. B. ein Einkommen von 30 000 M zu versteuern und hat er in seinem Besitz 1 000 000 M Stadtanleihe, die er bis zum Ende des Jahres mit Verlust von 20% gegenüber dem Anschaffungswert, gleich 20 000 M verkauft, dann ist er berechtigt, seinen Verlust von seinem Einkommen abzuziehen und hat nur 10 000 M von

seinem Einkommen zu versteuern. Selbstverständlich können nur diejenigen Verluste berücksichtigt werden, die durch Verkäufe innerhalb des Steuerjahres wirklich entstanden sind.

Als Gewinn bzw. als Verlust im Sinne obiger Ausführungen gilt der Unterschied zwischen dem bei dem Veräußerungsgeschäfte für den veräußerten Gegenstand erzielten Erlös und dem Anschaffungspreis. Liegt der Erwerb vor dem 1. Januar 1920, so ist der für den Gegenstand bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer zugrunde gelegter Wert als Anschaffungspreis anzunehmen (§ 35 EStG.).

Die Warenbewertung beim Reichsnotopfer.

Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München.

I. Das einem Gewerbebetriebe gewidmete Vermögen bildet steuerrechtlich ein einheitliches Ganzes, eine Bewertungseinheit. Nach § 137 Abs. 2 Satz 1 AO. ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen. Maßgebender Wert dieser Einheit ist ihr gemeiner Wert. Nach § 138 Abs. 1 AO. wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehre nach der Beschaffenheit des Gegenstandes unter Berücksichtigung aller den Preis beeinflussenden Umstände bei einer Veräußerung zu erzielen wäre; ungewöhnliche oder lediglich persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Für die Bewertung von Betriebsvermögen bestimmt § 139 AO. noch besonders folgendes:

Bei der Bewertung von Vermögen, das einem Unternehmen gewidmet ist, wird in der Regel von der Voraussetzung ausgegangen, daß das Unternehmen bei der Veräußerung nicht aufgelöst, sondern weitergeführt wird.

Für die Bewertung der dauernd dem Betriebe gewidmeten Gegenstände ist der Anschaffungs- oder Herstellungspreis abzüglich angemessener Abnutzung maßgebend unter Zulassung des Ansatzes eines niedrigeren Wertes, wenn er dem wirklichen Wert zur Zeit der Bilanzaufstellung entspricht.

Die Bewertungsrichtlinien des Reichsfinanzministeriums zum RNOG. (vom 4. 9. 1920) äußern sich im allgemeinen über die Ermittlung des gemeinen Wertes auf den Notopferstichtag folgendermaßen: „Für den gemeinen Wert kommt daher der Wert in Betracht, den der steuerbare Gegenstand am Stichtage selbst als einen dauernden hat. Dieser Tag liegt in einer Zeit der erheblichsten Valutenbewegung. Der Preis an diesem Tage kann also nicht der Bewertung zugrunde gelegt werden. Es sei denn, daß es sich um Gegenstände handelt, die zur Veräußerung in der auf den Stichtag unmittelbar folgenden Zeit bestimmt waren. . . . Sind auf der einen Seite die vorübergehenden Preissteigerungen zwar unberücksichtigt zu lassen, so muß doch damit gerechnet werden, daß die Preise für die Dauer wesentlich erhöht bleiben. Die Einstellung der Friedenspreise ist dadurch ausgeschlossen. . . . Unter diesen Gesichtspunkten ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen. . . . Um Unterlagen für die Schätzung des Wertes der Einheit zu gewinnen, werden die Gegenstände, aus denen sich die wirtschaftliche Einheit zusammensetzt, zunächst einzeln zu ermitteln und zu bewerten sein. Für gewisse Gegenstände ist dieser Wert ohne weiteres gegeben (zu vgl. §§ 139 Abs. 2, 141 ff. AO.). Im übrigen ergeben sich Richtlinien für die Bewertung der einzelnen Vermögensteile aus den folgenden Ausführungen. Bei ihrer Anwendung ist aber zu beachten, daß die Zusammenrechnung der Einzelwerte noch nicht den Wert der wirtschaftlichen Einheit darstellt.“ Und unter Ziffer A II 3 führen dann diese Bewertungsrichtlinien über die Bewertung des umlaufenden Betriebskapitals folgendes aus: „Die Gegenstände des umlaufenden Betriebskapitals (Waren, Rohstoffe, Halbfabrikate usw.) sind nach dem gemeinen Werte zu veranschlagen. Diese Vorräte sind mit dem gemeinen Werte zu bewerten, der für sie bei der Veräußerung des ganzen Geschäftes von einem Erwerber, der die Fortführung des Betriebs beabsichtigt, bezahlt würde. Die Höhe des gemeinen Wertes wird hiernach unter anderem

verschieden sein, je nachdem sich die Gegenstände in der Hand des Herstellers, Großhändlers, Zwischenhändlers oder Kleinhändlers befinden.“

II. Die Theorie verlangt hier wieder einmal von den Steuerbehörden Bewertungskunststücke, die praktisch nicht durchzuführen sind. Und darum wird es beim Notopfer genau so gehen, wie bisher bei Wehrbeitrag, Besitzsteuer, Kriegsteuer, Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs: die Veranlagung wird sich in der Hauptsache an die Zahl des bilanzmäßigen Reinvermögens halten und Zusätze nur vornehmen, soweit ihr einzelne Posten der Aktienseite unterbewertet oder einzelne Posten der Passivseite überwertet erscheinen (bzw. soweit sie einzelne Passivposten nicht als Schuld- oder Wertberichtigungsposten anerkennt). Die „vorläufige Einzelbewertung der Betriebsvermögensbestandteile“ wird also praktisch so ziemlich mit der „Bewertung des Gesamtunternehmens“ zusammenfallen. Damit gewinnt diese Einzelbewertung praktisch ausschlaggebendere Bedeutung, als es der Theorie nach scheinen möchte.

Bei der Bewertung der einzelnen Betriebsvermögensbestandteile bietet das umlaufende Betriebskapital theoretisch die meisten Schwierigkeiten, praktisch den größten Spielraum. Maßgebend soll hier der für die gesamten Vorräte am Stichtag erzielbare Preis sein unter der Voraussetzung, daß der Erwerber das ganze Geschäft zur Weiterführung kauft.

Während die Inflationspreise vom Stichtag im allgemeinen der Bewertung nicht zugrunde gelegt werden sollen, machen die Bewertungsrichtlinien von dieser Regel eine Ausnahme für die Gegenstände, „die zur Veräußerung in der auf den Stichtag unmittelbar folgenden Zeit bestimmt waren.“ Diese Ausnahme kann vom umlaufenden Betriebskapital keinesfalls die Rohstoffe und Halbfabrikate betreffen, weil beide am Stichtage nicht zur Veräußerung, sondern zur Ver- bzw. Bearbeitung bestimmt waren. Aber auch auf die Vorräte läßt sie sich nicht ohne weiteres anwenden; denn welches ist „die auf den Stichtag unmittelbar folgende Zeit“, innerhalb deren die Vorräte bestimmungsgemäß veräußert werden sollten? Man kann diesen Zeitraum nicht für jede Branche und jedes Unternehmen anders bemessen, will man nicht zu ganz willkürlichen Resultaten gelangen. Nimmt man aber allgemein eine einheitlich bestimmte Zeitspanne (etwa ein Vierteljahr), so müßte in jedem Fall ermittelt werden, wieviel von den am Stichtag vorhandenen Vorräten in dieser Zeit bestimmungsgemäß zu veräußern waren. Nur für diesen Teil der Vorräte hätte der Inflationspreis, für den Rest der Dauerwert zu gelten. Damit würde die Einheitsbewertung illusorisch. Praktisch müßte das Verfahren zu größten Schwierigkeiten oder Willkürlichkeiten führen. Aber auch sachlich halte ich die unterschiedliche Verwendung von Inflations- und Dauerpreisen für gänzlich ungerechtfertigt. Bei einem Unternehmen, das nicht liquidiert, sondern fortgeführt werden soll, müssen bzw. müßten auch für die unmittelbar nach dem Stichtage zu Inflationspreisen veräußerten Waren alsbald wieder neue Vorräte beschafft werden und die dafür aufzuwendenden Anschaffungspreise lagen regelmäßig sogar wesentlich über den Verkaufserlösen der älteren Vorräte. An eine Geltung der „Dauerpreise“ war eben in unserer anormalen bisherigen Wirtschaftslage noch nicht zu denken. Es wäre deshalb eine schlechterdings nicht zu rechtfertigende Unsinnigkeit, von der Regel des Dauerwertes bei den zur alsbaldigen Veräußerung bestimmten Vorräten abzuweichen.

Ich komme deshalb zu dem Ergebnis, daß dem Sinne der Bewertungsvorschriften der AO. nur eine einheitliche Bewertung auch des gesamten umlaufenden Betriebskapitals zum gemeinen Dauerwerte entsprechen kann, wenn man einmal mit den Bewertungsrichtlinien die grundsätzliche Unbrauchbarkeit der Inflationspreise vom Stichtage anerkennt. Was als Dauerwert anzusprechen ist, das einigermaßen zuverlässig zu ermitteln, ist heute allerdings auch wieder fast unmöglich. Wir können nur indirekt sagen, daß er wohl über dem Friedens- und unter dem Nachkriegspreisniveau liegen wird. Der Spielraum ist beträchtlich. Da der Erwerber eines ganzen Geschäftes mit erheblichen Vorräten bei der Bemessung des

für das Warenlager anzulegenden Preises an sich schon das ganze außerordentliche Risiko unserer krankhaften Wirtschaftslage als preismindernd mit einzukalkulieren hat, wird der hiernach maßgebende Dauerwert noch erheblich unter dem Anschaffungswerte des Lagers vom Stichtage zu suchen sein. (Eine Heranziehung des Detailverkaufswertes der Vorräte scheidet unter allen Umständen völlig aus.)

III. Daß bei einer solchen vagen Bewertungsbaßis Differenzen zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen hinsichtlich der Warenbewertung nicht selten sein werden, ist klar. Es ist deshalb wichtig, auf die steuerlichen Folgen solcher Abweichungen von dem Buchwert der Vorräte hinzuweisen.

Wenn in einer Bilanz die Vorräte mit 100 000 M stehen, während sie die Steuerbehörde bei der Notopferveranlagung mit 500 000 M ansieht, so besagt das nichts anderes, als daß nach Ansicht der Steuerbehörde die Vorräte schon am Stichtage in Höhe von 500 000 M (steuer bares) Vermögen darstellten. Werden diese Vorräte also im folgenden Jahr für 800 000 M verkauft, so kann der Erlös von 800 000 M nur in Höhe von 300 000 M Gewinn sein, während er in Höhe von 500 000 M nur eine Umwandlung bereits vorhandenen Vermögens in eine andere Form bedeutet. Da aber bei der kaufmännischen Buchführung der Gewinn des dem Notopferstichtag folgenden Jahres auf der Basis des Buchwertes der Vorräte vom Notopferstichtag berechnet wird, so muß der Bilanzgewinn dieses Jahres (1920 oder 1919/20 oder 1920/21) für die Einkommen- und Körperschaftsteuer erst um jenen Betrag gekürzt werden, der dem Buchwert der Vorräte bei der Notopferveranlagung zugelegt wurde. Ein und derselbe Reichssteuerfiskus kann unmöglich den gleichen Wert zunächst beim Notopfer als Vermögen und dann ein Jahr darauf nach seiner Realisierung bei der Einkommensbesteuerung als neuerzielten Gewinn, als Einkommen behandeln. [Dem widerspricht nicht, daß in gewissen Fällen (dann nämlich, wenn der Notopferbilanzstichtag in die Zeit vom 1. Januar bis 31. März 1920 fällt) ein und derselbe Gewinn sowohl dem Notopfer als auch der Reichseinkommensteuer unterliegt. Denn hier stellen beide Steuern auf den gleichen Bilanzstichtag ab und das Notopfergesetz unterscheidet grundsätzlich nicht zwischen Vermögen und Einkommen.]

Da die Sätze der Reichseinkommensteuer regelmäßig wesentlich höher sind als die Sätze des von dem Einkommensbezieher geschuldeten Notopfers, wird also der physische Notopferpflichtige im Falle der Beanstandung seiner Warenbewertung beim Notopfer mehr als einen Ausgleich für die Notopfererhöhung finden in der dadurch bedingten Reduzierung der Einkommensteuer. (In Bayern kommt allerdings zu Ungunsten des Steuerpflichtigen auch noch eine Umsteuerung für 1919 nach Art. 66 Abs. III Bayr. EinkStG. in Frage.) Bei den der Körperschaftsteuer unterliegenden notopferpflichtigen Erwerbsgesellschaften egalisiert sich im allgemeinen die Wirkung, weil die Abgabensätze beiderseits 10% betragen. — Unter diesen Umständen werden die Veranlagungsorgane gut tun, sich und den Steuerpflichtigen die Arbeit einer Untersuchung und Beanstandung der Warenbewertung in den Notopferbilanzen nach Möglichkeit zu ersparen.

Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Von Reichsfinanzrat Dr. Klob, München.

Die Pauschläge der Rechtsanwälte sind umsatzsteuerpflichtig. Die an die Rechtsanwälte gezahlten Vorschüsse sind nicht umsatzsteuerpflichtig. (Gutachten vom 10. November 1920 II D 7/20.)

Aus den Gründen:

1. Die Pauschalgebühren der Rechtsanwälte gehören zu dem Entgelte, das der Rechtsanwalt für seine Tätigkeit erhält. Dabei ist gleichgültig, ob man in ihnen eine Gebühr für seine Tätigkeit oder eine in die Form einer Gebühr gekleidete Aus-

gleichung für gewisse Aufwendungen erblickt. Die Gebührenordnung für Rechtsanwälte regelt die Pauschalsätze allerdings in dem Abschnitt „Auslagen“. Aber daraus folgt nicht, daß diese „Auslagen“ keinen Teil des Entgelts im Sinne des Umsatzsteuergesetzes bilden. Im Verkehr, auf Rechnungen usw., wird sehr vieles als Auslage bezeichnet, was zum Entgelte gehört. Die Umsatzsteuer trifft nicht den Gewinn oder den Verdienst, den der Umsatzsteuerpflichtige aus der Lieferung oder Leistung zieht, sondern den Gesamtbetrag des Entgelts; es dürfen keinerlei Werbungskosten abgezogen werden. Das gilt sowohl für die allgemeinen Unkosten des Betriebs des Unternehmens wie für die besonderen Aufwendungen, die die einzelne umsatzsteuerpflichtige Lieferung oder Leistung veranlaßt hat. Anders verhält es sich bei den Auslagen im engeren Sinne, den durchlaufenden Geldern, bei denen der Leistende die Auslage an Stelle des Vertretenen macht und die Leistung selber in der Auslage besteht, wenn z. B. der Rechtsanwalt für den Klienten die Vergleichssumme oder die von dem Klienten geschuldeten Gerichtskosten auslegt; hier besteht die Leistung in der Auslage, und das Entgelt besteht nicht in der Erstattung der Auslage, sondern in der etwa für das Auslegen gewährten besonderen Vergütung.

2. Vorschüsse sind entweder im voraus gewährte Zahlungen oder dienen nur dazu, die künftige Zahlung zu sichern. Dafür, daß bei den Rechtsanwälten die zweite Auslegung zutrifft, scheinen § 85 und § 86 der RAO. zu sprechen. Als durchschlagend können diese nicht angesehen werden. Man muß auf die Verkehrsauffassung der beteiligten Kreise, d. h. der Rechtsanwälte selber, zurückgreifen. Nach einer dem Senate vorliegenden Auskunft des Vorstandes des Deutschen Anwaltsvereins pflegt der Vorschuß in der Buchführung der Rechtsanwälte als durchlaufender Posten geführt und erst nach Erledigung des Auftrags und Abliquidierung der Sache endgültig vereinnahmt zu werden. Er gilt also mit der Einzahlung noch nicht als verdient. Diese Auffassung ist für maßgebend zu erachten.

Anm. d. Schriftleitung: Nachdem der Reichsfinanzhof die Umsatzsteuerpflicht der Pauschalsätze festgestellt hat, wird weiter die Frage akut, ob der Anwalt in Urmentsachen von der Staatskasse auch die auf die Pauschalsätze entfallende Umsatzsteuer ersetzt verlangen kann. Das ist von den Oberlandesgerichten München und Nürnberg bejaht worden (vgl. Jur. Wochenschrift 1920, S. 1043).

Umsatzsteuerpflichtige Leistungen einer Gesellschaft m. b. H. an ihre Gesellschafter gegen Erstattung der Aufwendungen (§ 1 UStG). (Urteil vom 6. Oktober 11 A 189/20.)

Die Beschwerdeführerin ist eine von drei Einzelfirmen gegründete Gesellschaft m. b. H. Gegenstand des Unternehmens ist die gemeinschaftliche Lagerung und Expedition von Stabeisen, Faconeisen und Eisenblechen für die Gesellschafter. Die Gesellschaft soll nur im Interesse ihrer Gesellschafter tätig sein und bezweckt nicht eigene Gewinnerzielung. Durch die Lagerung der Eisenvorräte der Gesellschafterfirmen auf einem gemeinsamen Lagerplatz und durch die Verladung an die Kundschaft durch gemeinsame Gespanne sollen den einzelnen Firmen die Kosten eigener Lagerplätze und eigener Gespanne erspart werden. Mit dem Ein- und Verkauf hat die Beschwerdeführerin nichts zu schaffen; an die Kunden der an der Gesellschaft beteiligten Firmen liefert sie das Eisen unter dem Namen der Firmen. Die Unkosten der Beschwerdeführerin (Gehalte, Löhne, Lagerungs- und Expeditionskosten) werden von den Einzelfirmen nach bestimmten Quoten getragen.

Für die Zeit vom 1. August bis zum 31. Dezember 1918 ist die Beschwerdeführerin für einen Betrag von 106 490 M zur Umsatzsteuer herangezogen. Der Betrag entspricht der Summe der für diese Zeit an ihre Angestellten gezahlten Gehalte und Löhne. Mit der Rechtsbeschwerde rügt sie, daß sie keine selbständige Gewerbetreibende im Sinne des § 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 26. Juli 1918 sei. Das Rechtsmittel hatte keinen Erfolg.

„Auf Grund des Fehlens der Absicht eigener Gewinnerzielung und der Beschränkung der Leistungen auf den Kreis der als Gesellschafter beteiligten Firmen kann die Umsatzsteuerpflicht nach ständiger Rechtsprechung nicht verneint werden. Es bleibt noch zu prüfen, ob Gründe vorliegen, aus denen die äußerlich vorliegende Selbständigkeit verneint werden müßte.

Solche Gründe könnten entnommen werden aus der Natur des Vertragsverhältnisses, das zwischen der Gesellschaft und den Einzelfirmen besteht, oder aus der wirtschaftlichen Abhängigkeit der Gesellschaft von diesen Firmen.

Wegen der Art des Vertragsverhältnisses ist die Selbständigkeit zu verneinen, wenn der Leistende nicht sowohl die Leistung als vielmehr

seine Arbeitskraft schuldet, d. h. persönlich auf Grund eines Dienst- oder Arbeitsvertrags zu einem Beamten, Angestellten, Arbeiter im Unternehmen eines andern wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob er mehr oder minder stark den Weisungen des Leistungsempfängers unterworfen ist: Ein Heimarbeiter kann selbständig sein, auch wenn er die Arbeit nach genauen Vorschriften in bestimmten Fristen auszuführen hat, während umgekehrt der leitende Beamte oder Direktor eines großen Werkes auch dann unselbständig in dem bisher fraglichen Sinne ist, wenn ihm Freiheit in seiner Betätigung und seinen Entschliessungen zugesichert ist und gewährt wird; entscheidend ist, ob er seine Arbeitskraft als solche dem fremden Interesse zur Verfügung gestellt hat. Ob eine juristische Person in dieser Weise Angestellte eines andern oder mehrerer einzelner anderer sein kann, mag nicht ausgeschlossen sein, hier kommt es nicht in Frage. Denn der Fall liegt nicht so, daß die Beschwerdeführerin die Eisenlager der Einzelfirmen zu überwachen und daraus das Eisen mit deren Gespannen abzufahren hätte, sondern Gegenstand des Unternehmens ist die gemeinschaftliche Lagerung und Expedition des Eisens, die Lagerplätze und die Transportmittel gehören nicht den Einzelfirmen, sondern der Beschwerdeführerin, es handelt sich nicht um Dienst- oder Arbeitsverträge, sondern um Verträge anderer Art, bei denen die rechtliche Selbständigkeit des Leistenden, das Handeln unter eigener Verantwortung, nicht bezweifelt werden kann.

Nun ist nicht zu verkennen, daß trotz äußerlich vorhandener rechtlicher Selbständigkeit die wirtschaftliche Abhängigkeit des Leistenden von einem anderen so stark ausgeprägt und überdies rechtlich durch Vereinbarungen so festgelegt sein kann, daß er in Wahrheit nichts ist als ein Organ dieses anderen. Das wäre möglich, wenn an der Gesellschaft nur eine einzige Firma beteiligt wäre. Hier sind aber mehrere Firmen beteiligt, und ihnen gegenüber ist die Gesellschaft und zwar jedem einzelnen gegenüber selbständig. Man kann nicht sagen, daß die Gesellschaft ganz oder zu einem Bruchteil ein Organ oder eine Geschäftsstelle einer jeden einzelnen Firma gerade wegen der Beteiligung der anderen Firma als ein rechtlich und wirtschaftlich selbständiges Unternehmen gegenüber. Das zeigt sich sofort bei Rechtsstreitigkeiten. Geht einer Einzelfirma eine Ladung Eisen durch Schuld der Gesellschaft verloren, so haftet ihr die Gesellschaft und nur die Gesellschaft; wird bei der Beförderung von Eisen, z. B. durch Kraftwagen, ein Schaden angerichtet, so haftet gleichfalls nur die Gesellschaft und nicht die Einzelfirma. Wirtschaftlich führt dies wegen der Beteiligung der anderen Firmen zu verschiedenen Ergebnissen und beweist, daß die Gesellschaft auch wirtschaftlich gegenüber den einzelnen Firmen selbständig ist. Die Möglichkeit umsatzsteuerpflichtiger Geschäfte zwischen beiden ist daher gegeben.

Zweifel könnte weiter die Frage erregen, ob im vorliegenden Falle entgeltliche Geschäfte gegeben seien und ob das Entgelt richtig getroffen sei. Nach den Angaben der Beschwerdeführerin werden ihre gesamten Betriebskosten von den an ihr beteiligten Firmen nach einem bestimmten Teilungsverhältnis erstattet. Zur Umsatzsteuer herangezogen sind nur die Bezahlung der Gehalte und Löhne der Angestellten der Gesellschaft aufgewandten Beträge. Es ist zuzugeben, daß sich in Fällen dieser Art die Frage, was als Entgelt unter Leistungen, die zu anderen Zwecken gemacht sind, verflüchtigt und mangels genügend sicherer Anhaltspunkte ein bestimmtes Entgelt nicht festgestellt werden kann. Hier dagegen liegt die Sache so, daß sich die ganze Tätigkeit der Gesellschaft auf die Geschäfte beschränkt, die sie für ihre Gesellschafter ausführt. Die Unkosten, die durch die Bezahlung ihrer Angestellten und Arbeiter entstanden, wurden ausschließlich für diese Geschäfte aufgewandt, und es kann nicht als rechtsirrig bezeichnet werden, daß der Bezirksauschuß in der Erstattung dieser Unkosten die Leistung eines Entgelts erblickt hat.

1. Bewertung von Fabrikgebäuden, deren künftige Verlegung beabsichtigt ist. 2. Hinzurechnung der wirklich gezahlten, nicht der später herabgesetzten Kriegsteuer zum Bilanzgewinn nach § 24 Abs. 2 ArbAbgG. 1918. (Urteil vom 12. November 1920 I A 236/19.)

1. „Von der Beschwerdeführerin war geltend gemacht, daß ihre Fabrik sich in geringer Entfernung von Wohnhäusern befinde. Ein Brand am Anfang des letzten Geschäftsjahrs habe die Beschwerdeführerin im Interesse der dortigen Bevölkerung genötigt, ein Grundstück außerhalb des Bebauungsplans zu erwerben, um die gesamte Anlage nach und nach aus dem Wohnungsbereich zu verlegen. Damit behalte das bisherige Grundstück höchstens noch den Wert eines Bauplatzes für Wohnhäuser. Wann die Bebauungsmöglichkeit eintreten werde, sei noch ungewiß. Die Verusungskommission hat demgegenüber ausgeführt, die Gebäude seien bisher nicht abgebrochen und dienten noch immer dem Zwecke, zu dem sie errichtet wurden. Eine Entwertung trete erst ein, wenn der Abbruch erfolgt sei oder die bisherige Verwendung aufhöre. Soweit daher die Abschreibung die

wirkliche, bereits anerkannte Wertminderung übersteige, stelle sie eine steuerpflichtige Reserve dar. Dieser Auffassung der Berufungskommission ist beizutreten. Bei der Aufstellung der Inventur und der Bilanz sind nach dem hier maßgebenden § 40 HGB sämtliche Vermögensgegenstände mit dem Werte in Ansatz zu bringen, der ihnen in dem Zeitpunkt beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet. Die Gebäude der Beschwerdeführerin waren demnach in die Bilanz für das 4. Kriegsgeschäftsjahr mit dem Werte einzustellen, den sie am Bilanzstichtage bei Annahme des Fortbetriebs des Unternehmens und der fortwährenden Verwendung im Betriebe hatten. Es war nicht angängig, sie schon in diesem Zeitpunkt auf den Betrag abzuschreiben, der im Falle des Auscheidens aus dem Betrieb und der Sonderverwertung der Grundflächen als Baustellen zu erzielen gewesen wäre. Zugegeben kann werden, daß, wenn die Beschwerdeführerin rechtlich verpflichtet oder sonst gezwungen gewesen wäre, ihren Betrieb zu einem bestimmten Zeitpunkt zu verlegen, dies unter Umständen schon im voraus wertmindernd hätte einwirken können. Die Beschwerdeführerin hat sich aber freiwillig und aus eigenem Antrieb entschlossen, ihren Betrieb zu verlegen. Dabei war am Bilanzstichtag über den Zeitpunkt der Verlegung überhaupt noch nichts bestimmt.

2. Der Antrag der Beschwerdeführerin, dem Bilanzgewinn für das 4. Kriegsgeschäftsjahr anstelle des in diesem Jahre gezahlten Kriegsteuerbetrags von 1070 291 *M* einen solchen von nur 1018 440 *M* hinzuzurechnen, ist offensichtlich dadurch veranlaßt worden, daß die Berufungskommission die Kriegsteuer von 1070 291 *M* auf 1018 440 *M* ermäßigt hat. Dieses Verlangen ist nicht begründet. Durch die Ermäßigung der Kriegsteuer ist allerdings festgestellt worden, daß die Kriegsteuerforderung des Reiches nicht mehr als 1018 440 *M* beträgt, und daß das darüber hinaus Gezahlte zuviel gezahlt ist. Dies änderte aber daran nichts, daß im vierten Kriegsgeschäftsjahre tatsächlich eine Kriegsteuer von 1070 291 *M* gezahlt worden ist und daß sich um diesen Betrag der Bilanzgewinn dieses Jahres vermindert hat. Ein Einfluß auf die Bilanz des 4. Kriegsgeschäftsjahrs 1917/18 und den dort ausgewiesenen Bilanzgewinn kommt der Ermäßigung keinesfalls zu. Soweit die gezahlte Kriegsteuer über den bei richtiger Veranlagung zu zahlenden Betrag hinausging, stand der Gesellschaft ein Rückforderungsrecht in gleicher Höhe zu, das den Bilanzgewinn um denselben Betrag erhöhte, um den sich dieser durch Abhebung des zu Unrecht gezahlten von der ihm zugesetzten Kriegsteuer vermindern würde."

Steuerliche Beurteilung verdeckter Gewinnverteilung. Vornahme solcher Gewinnverschleierung durch eine Gesellschaft auf dem Umweg über eine andere Gesellschaft. (Urteil vom 12. November 1920 I A 36/1920.)

Am 11. März 1918 beurkundeten die Gesellschaft m. b. H. Sch. & S. in Liquidation und die Kommanditgesellschaft Sch. & S., die am 7. März 1918 im Handelsregister eingetragen worden war, einen notariellen Kaufvertrag, in dessen § 1 es heißt: „Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung in Liquidation verkauft und überträgt hiermit das unter der Firma Sch. & S. G. m. b. H. betriebene Handelsgeschäft mit sämtlichen Aktiven und Passiven sowie mit Rechten und Lasten vom 1. April 1917 ab der Kommanditgesellschaft Sch. & S., und zwar derart, daß der Betrieb vom 1. April 1917 an als für Rechnung der Kommanditgesellschaft geführt anzusehen ist. Letzterer soll demnach der gesamte bisher erzielte Gewinn oder Verlust des laufenden Geschäftsjahrs angerechnet werden“.

Es handelt sich darum, ob für das 4. Kriegsgeschäftsjahr von der G. m. b. H. der von ihr erzielte, der Kommanditgesellschaft überlassene Mehrertrag nach dem KrAbgGef. 1918 zu versteuern ist. Über diese Streitfrage hat der Senat ausgeführt:

„Wenn auch die Bestimmung des § 5 der am 23. Dezember 1919 in Kraft getretenen Reichsabgabenordnung keine rückwirkende Kraft hat, also nicht unmittelbar auf Fälle, wo wie hier der Steueranspruch schon vorher entstanden war, Anwendung findet, so ist der ihm zugrunde liegende Rechtsgedanke nach der Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 16. Juli 1920, Bd. 3 S. 213/214 doch auch auf derartige Fälle zu beziehen, insoweit er sich schon vor dem Inkrafttreten der Reichsabgabenordnung durchgesetzt hatte (zu vgl. auch die Entscheidungen des Reichsgerichts vom 20. Januar 1920 in der Zur. W. 1920 S. 643 Ziff. 10). Dies trifft hier insofern zu, als die Rechtsprechung in Steuersachen, namentlich auch die des preuß. Oberverwaltungsgerichts, schon seit langer Zeit eine verdeckte Gewinnverteilung einer regelrecht durchgeführten steuerpflichtigen gleichgestellt hat (vgl. z. B. Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts in Staats-

steuersachen Bd. 17 S. 317 ff., betreffend Zahlungen an geschäftsführende Gesellschafter einer G. m. b. H., und Bd. 18 S. 96 ff., betreffend Gewinnabführung durch eine Gesellschaft m. b. H. an eine aus den gleichen Gesellschaftern bestehende offene Handelsgesellschaft). Eine verdeckte Gewinnverteilung durch eine Gesellschaft ist sowohl vor wie nach dem Abschluß des Geschäftsjahrs, in dem der Gewinn erzielt wird, möglich. Sie kann auch auf dem Umweg über eine andere Gesellschaft geschehen. Die Annahme einer Gewinnabführung an die bisherigen Gesellschafter auf solchem Umweg wird, da die Gewinnverteilung von den Gesellschaftern auch auf andere Personen als sie selbst erstreckt werden kann (zu vgl. z. B. das Gesetz, betreffend die Gesellschaften m. b. H. §§ 29, 46 Ziff. 1), noch nicht grundsätzlich dadurch ausgeschlossen, daß die Übereinstimmung der Gesellschafter beider Gesellschaften keine vollständige ist, zumal wenn der Unterschied nur darin besteht, daß die zweite Gesellschaft als neuen Mitgesellschafter jemand aufweist, der als gesetzlicher Vertreter oder sonstiger Angestellter der ersten Gesellschaft bereits mit dieser und ihrem Gedeihen eng verknüpft war. Neben einer derartigen Personenübereinstimmung wird regelmäßig bei der Frage nach einer verdeckten Gewinnverteilung auch der Gesichtspunkt der Gegenleistung eine Rolle spielen, weil es der Verkehrssitte widerspricht, daß ein Kaufmann einem anderen Kaufmann im Rahmen eines ernsthaft gemeinten Veräußerungsvertrags irgendwelche Vermögensstücke, sei es unentgeltlich, sei es zu einem Preise überläßt, der zufolge seiner Niedrigkeit in einem auffallenden Mißverhältnisse zu dem wirklichen Werte steht.“

Rückvergütung auf den Kaufpreis oder Gewinnverteilung bei Konjunktgenossenschaften; § 18 AusbBest. z. KrAbgGef. 1918. (Urteil vom 1. Oktober 1920 I A 187/20.)

Die Beschwerdeführerin ist eingetragene Genossenschaft m. b. H. Den Gegenstand des Unternehmens bildet der gemeinschaftliche Einkauf von Lebens- und Wirtschaftsbedürfnissen. Die Warenabgabe beschränkt sich auf die Mitglieder. Nach § 43 der Satzungen wird den Mitgliedern ein fester Rabatt von 4% aus ihrem Einkauf aus dem Kolonialwarengeschäfte gewährleistet, und nach § 60 a. a. O. unterliegt die Verwendung des Reingewinns der Beschlußfassung der Generalversammlung. Von ihm werden, soweit er nicht nach den Beschlüssen der Versammlung dem Reservefonds zugeschlagen oder zu Abschreibungen an Bestandteilen des Vereinsvermögens benutzt oder zu anderem Zwecke verwendet wird, zunächst an die Mitglieder nach dem Verhältnis ihrer Geschäftsguthaben höchstens 6% als Gewinnanteil verteilt, sodann werden die durch Verträge oder Beschlüsse der Generalversammlung gewährten Tantiemen berechnet, und der verbleibende Überschuß wird an die Mitglieder nach Verhältnis der von denselben in dem betreffenden Geschäftsjahr bezogenen Waren als Gewinnanteil gewährt.

Streitig ist, ob der am Jahreschluß erzielte Überschuß, abgesehen von dem nach § 43 der Satzungen verteilten Rabatt von 4%, sich als bei der Berechnung des steuerpflichtigen Mehrertrags zu berücksichtigender Geschäftsgewinn im Sinne des § 24 KrAbgG. in Verbindung mit § 16 KrStG. 1916 darstellt. Diese Frage ist im vorliegenden Falle zu bejahen. Nach den Satzungsbestimmungen ist die Verwendung des am Jahreschluß erzielten Überschusses insofern der freien Beschlußfassung der Generalversammlung anheimgegeben, als höchstens 6% als Gewinnanteil verteilt werden, soweit nicht die Beträge dem Reservefonds zugeführt oder zu Abschreibungen oder zu anderen Zwecken verwendet werden. Der alsdann und nach Zahlung der beschlossenen Tantiemen verbleibende Überschuß wird an die Genossen nach Verhältnis der von ihnen bezogenen Waren als Gewinnanteil gewährt. Die an die Genossen zu zahlenden Beträge sind somit von vornherein ihrer Höhe nach weder bestimmt noch bestimmbar, sondern erst von dem Beschlusse der Generalversammlung abhängig, der unbeeinflusst durch irgendwelche Rechtsansprüche der Genossen auf bestimmte Summen gefaßt werden kann. Eine derartige Ausschüttung des Geschäftsgewinns bedeutet aber nichts anderes als eine besondere Art der Verteilung des geschäftlichen Reingewinns unter die Genossen, und die nach Maßgabe der Umsätze unter die Genossen verteilten Beträge stehen rechtlich den nach anderen Grundsätzen an sie verteilten Gewinnanteilen gleich.

In der Berufungsinstanz hat Beschwerdeführerin zu Unrecht geltend gemacht, daß die Vorschrift des § 18 AusbBest. zum KrAbgG. nicht beachtet sei. Denn nach dem Gesagten ist die hier in Rede stehende Verteilung des Überschusses eben nicht als eine „Rückvergütung auf den Kaufpreis der von den Genossen bezogenen Waren“ anzusehen. Sollte aber der genannten

Vorschrift eine weitergehende Bedeutung insbesondere in dem Sinne beigelegt werden, daß bei den Genossenschaften der in Rede stehenden Art in allen Fällen der an die Genossen nach Verhältnis der von ihnen bezogenen Waren verteilte Reingewinn nicht als Geschäftsgewinn im Sinne des Kriegsabgabegesetzes zu gelten hat, so würde sie den gesetzlichen Bestimmungen nicht entsprechen und somit als eine lediglich die Auslegung des Gesetzes betreffende Meinungsäußerung des Bundesrats als bindende Norm für die Gerichte nicht in Betracht kommen können.

Der Errichtungsstempel bei Gründung von Gesellschaften m. b. H. u. Aktiengesellschaften.

Von Dr. jur. et rer. pol. Konieško, Reg.-Rat a. D.
in Frankfurt a. M.

In dem Urteil des Reichsfinanzhofes vom 3. März 1920 (Bd. II Nr. 50) wird folgender Fall behandelt:

A. und B. errichten eine G. m. b. H. mit einem Stammkapital von 20 000 M. A. leistet seine Einlage von 10 000 M in bar, B. bringt eine Erfindung ein, deren Wert mit 10 000 M angenommen und auf die Einlage verrechnet ist. Ein Betrag von 5000 M, den B. für die der Erfindung vorausgehenden Versuche verwendet hat, ist B. von der Gesellschaft zu erstatten. Mit hin erhält also B. von der Gesellschaft für sein Einbringen 10 000 M in gesellschaftlichen Anteilsrechten und 5000 M in bar. Hieraus folgert nun der Reichsfinanzhof, daß, soweit B. in Betracht kommt, der Errichtungsstempel der Tariffst. 1 A b nicht von 10 000 M, sondern von 15 000 M zu erheben ist. Der R.F.H. geht dabei grundsätzlich von dem Gedanken aus, daß, wenn die Geschäftsanteile nicht gegen Barzahlung übernommen werden, an die Stelle des sonst zugrunde zu legenden Wertes der Gesamtwert der Gegenleistung tritt. Das ist richtig. Völlig falsch ist es aber, wenn der R.F.H. nun sagt, „d. h. der Gesamtwert alles dessen, was die Gesellschaft dem Gesellschafter leistet“. Hier verwechselt der R.F.H. die Grundlage der Berechnung des Errichtungsstempels Tariffst. 1 A b einerseits und des Einbringungsstempels Tariffst. 1 A d RStG. andererseits. Für die Berechnung des letzteren ist der Gesamtwert der Gegenleistungen, welche die Gesellschaft dem Gesellschafter gewährt, deswegen maßgebend, weil hier Gegenstand der Besteuerung das Einbringen der Sacheinlage bzw. die darin liegende Veräußerung an die Gesellschaft ist. Ebenso wie beim Kaufvertrag wird daher in diesem Falle die gesamte Gegenleistung des Erwerbers einschl. aller ausbedungenen Nebenleistungen zugrunde gelegt. Bei der Anwendung der Tariffst. 1 A b verhält es sich umgekehrt. Gegenstand der Besteuerung ist hier der Erwerb der Geschäftsanteile durch die Gesellschafter. Nur das, was der Gesellschafter als Erwerber für die Gewährung der Geschäftsanteile hingibt, ist die der Besteuerung zugrunde liegende Gegenleistung. Von diesem Gesichtspunkt hat der R.F.H. sich auch in zwei früheren Entscheidungen (vom 3. 12. 1919 Bd. II Nr. 1 und vom 17. 12. 1919 Bd. II Nr. 38) leiten lassen. Sp. 4 Tariffst. 1 A daselbst ergibt auch zweifelsfrei, daß diese letztere Auffassung die allein richtige ist. Denn grundsätzlich wird die Abgabe vom Nominalbetrage des Stammkapitals erhoben; weiter heißt es jedoch daselbst wörtlich: „zugüglich des Wertes der von den Gesellschaftern außer der Leistung von Stammeinlagen übernommenen Leistungen“. Damit bringt die Tariffst. 1 A b Sp. 4 klar und deutlich zum Ausdruck, daß die Berechnung unter Zugrundelegung dessen erfolgen muß, was der Gesellschafter (und nicht die Gesellschaft) neben dem Nominalbetrage der Stammeinlage noch besonders leistet. Wenn auch dabei zunächst an den Fall der Barzahlung gedacht ist und es sodann lediglich weiter heißt: „Werden die Geschäftsanteile nicht gegen Barzahlung übernommen, so tritt an die Stelle des vorbezeichneten Wertes der Gesamtwert der Gegenleistungen“, wenn also nicht noch einmal besonders gesagt ist „der Gesamtwert der Gegenleistung des Gesellschafter“, so ist die Unterlassung der nochmaligen Hervorhebung der Leistung des Gesellschafter etwas ganz selbstverständliches. Denn eine

grundsätzliche unterschiedliche Behandlung bei Barzahlung und Sacheinlage derart, daß bei ersterer die Leistung des Gesellschafters und bei letzterer die Leistung der Gesellschaft Besteuerungsgrundlage sein soll, wäre etwas so Sinnwidriges, daß man sich fragen müßte, wie damit der § 4 der Reichsabgabenordnung in Einklang zu bringen wäre. Ob Barzahlung oder Sacheinlage, in beiden Fällen handelt es sich um dasselbe Prinzip, nämlich den inneren wirklichen Wert der Geschäftseinlagen der Besteuerung zu unterwerfen. Dies ist für den Errichtungsstempel bei Aktiengesellschaften sowohl vom Reichsgericht als auch vom Reichsfinanzhof so oft ausgesprochen worden, das die Stellungnahme des Reichsfinanzhofes im Urteil vom 3. März 1920, wonach es nicht auf den inneren Wert der Geschäftsanteile, sondern auf die von der Gesellschaft gegebene Gegenleistung ankommen soll, die gesetzliche Bestimmung und die bisherige Rechtsprechung in dieser Hinsicht geradezu auf den Kopf stellt. Die Folgen des Urteils vom 3. März 1920 sind auch schon zu spüren. Ein Stempelsteueramt wendet nunmehr die Auffassung des R.F.H. vom 3. 3. 1920 auf Tariffst. 1 A a für Aktiengesellschaften an. In einem Fall, in dem ein Fabrikunternehmen in eine neugegründete Aktiengesellschaft eingebracht wird und der einbringende Mitbegründer 296 000 M in Aktien erhält, rechnet das Stempelsteueramt die von der Aktiengesellschaft übernommenen Schulden von rund 500 000 M zur Berechnung des Errichtungsstempels hinzu. Es verläßt damit erstmalig den in jahrzehntelanger mit bisheriger Rechtsprechung und Gesetz übereinstimmend ausgeübter Praxis eingenenommenen Standpunkt, daß die Leistung des Aktienerwerbers für die Berechnung der Abgabe maßgebend ist, und geht jetzt dazu über, die Leistung der Gesellschaft zur Ermittlung des inneren Wertes der Aktien als ausschlaggebend zu erachten. Zu welchen Absurditäten dies führen müßte, sei an folgendem Beispiel dargelegt:

A., B., C., D., E. gründen eine Aktiengesellschaft mit einem Grundkapital von 500 000 M. A., B., C. zahlen je 100 000 M in bar und erhalten je 100 Aktien. D. bringt ein unbelastetes Grundstück zum gemeinen Wert von 100 000 M ein und erhält 100 000 M Aktien. Insofern bestünde nicht der geringste Zweifel, daß der Aktienstempel von je 100 000 M berechnet wird. E. bringt ein Grundstück ein, das einen gemeinen Wert von 1 000 000 M hat. Die hierauf ruhenden Hypothekenschulden von 900 000 M werden von der Aktiengesellschaft übernommen. Bei E., der gleichfalls nur 100 000 M Aktien erhält, müßte nach dem Urteil des R.F.H. vom 3. 3. 1920 und der Auffassung des sich diesem Urteil anschließenden Stempelsteueramtes der Errichtungsstempel nicht nach einer Gegenleistung des E. von 100 000 M, sondern nach der Gegenleistung der Gesellschaft von 1 000 000 M berechnet werden. Sapienti sat.

Gegen die vorerwähnte Entscheidung des Stempelsteueramtes ist Berufung eingelegt und man wird wohl erwarten dürfen, daß der Reichsfinanzhof, wenn nicht schon das Finanzgericht zu einer Aufhebung der Entscheidung des Stempelsteueramtes gelangen sollte, seine im Urteil vom 3. 3. 1920 vertretene Auffassung einer Berichtigung unterziehen wird.

(Bemerkung: Das Stempelsteueramt fährt inzwischen fort, die von der Gesellschaft übernommenen Schulden (in einem Falle 70 Millionen Mark) der steuerpflichtigen Gegenleistung hinzuzurechnen, setzt aber auf Antrag die Zahlung des streitigen Betrages bis zur endgültigen Durchführung der Frage aus.)

Die Auskunftspflicht der Banken.

Von Rechtsanwalt Dr. Löffler, Chemnitz.

Schon in allernächster Zeit werden die Finanzämter Banken und anderen diesen gleichstehenden Unternehmungen mit dem Ersuchen nähere treten, ihnen über Kontostand, Guthaben und sonstige in ihrem Besitz befindliche Vermögensbestände eines ihrer Kunden zwecks dessen steuerlicher Veranlagung Auskunft zu geben. Dieses Ersuchen ist zunächst in der den Banken durch die

Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 auferlegten Anzeigepflicht begründet. Hiernach waren die Banken verpflichtet, dem Finanzamt, in dessen Bezirk sich ihre Niederlassung befindet, ein Verzeichnis ihrer Kunden, d. h. aller derjenigen, die bei ihr am 30. Juni 1919 Wertpapiere, ein verschlossenes Depot, ein Schließfach, ein Guthaben oder ein laufendes Konto hatten, aufzustellen und mit den Zugängen bis zum 31. 12. 1919 spätestens am 31. März 1920 einzureichen. Zugänge des Kundenbestandes sind in sogenannten Zugangsverzeichnissen jährlich einmal zu melden und zwar für jedes Jahr bis zum 1. Mai des nächsten Jahres. Fällt das Geschäftsjahr der Bank nicht mit dem Kalenderjahr zusammen, so ist das Zugangsverzeichnis spätestens bis zum Ablauf des vierten Monats nach Schluß des Geschäftsjahres einzureichen. Die Anzeigepflicht beschränkt sich auf Kunden, die im Inland einen Wohnsitz oder dauernden Aufenthalt, einen Sitz oder eine Niederlassung haben oder Deutsche sind. Durch diese Anzeigepflicht werden die Finanzämter erst in die Lage gesetzt, den Wohnsitz oder Aufenthaltsort, Sitz oder Ort der Niederlassung der Bankkunden zu erfahren. Die Namen der nicht zur Zuständigkeit des betreffenden Finanzamtes gehörenden, weil im Bezirk anderer Finanzämter wohnenden Kunden werden von dem Finanzamt den verschiedenen für die betreffenden Wohnsitze oder Niederlassungen der Kunden zuständigen Finanzämtern mitgeteilt, so daß diese hierdurch die Namen auch derer erfahren, die bei auswärtigen Banken Guthaben irgendwelcher Art unterhalten. Von dieser Anzeigepflicht zu unterscheiden ist die Auskunftspflicht der Banken. Während ersterer ohne vorheriges Ansuchen innerhalb der vorgeschriebenen Zeiträume zu genügen ist, setzt die Auskunftspflicht in jedem einzelnen Falle eine Anfrage des Finanzamtes an die Bank voraus, die sich stets auf einen bestimmt namhaft zu machenden Kunden zu erstrecken hat, so daß also eine Anfrage etwa des Inhalts, ob eine bestimmte Klasse von Personen, die weder im einzelnen namhaft gemacht, noch der Person nach erkennbar bezeichnet sind, bestimmte Rechtsgeschäfte abgeschlossen hat, oder welche Einlagen die Angehörigen eines bestimmten Gewerbes in einem Finanzbezirk in einem bestimmten Zeitraume gehabt haben, unzulässig ist, desgleichen, wenn die Bekanntgabe sämtlicher Personen gefordert wird, die zu bestimmten Zeiten Wertpapierverkäufe vollzogen haben. In gerechter Würdigung des Umstandes, daß den Banken durch diese ziffernmäßig noch gar nicht abzusehenden Anfragen der Finanzämter eine bedeutende Mehrbelastung auferlegt wird, für die das vorhandene Personal kaum ausreichen dürfte, hat der Reichsminister der Finanzen unter dem 21. Juli 1920 Richtlinien über die allgemeinen Auskunfts- und Anzeigepflichten nach der Reichsabgabenordnung erlassen, in denen besonders hervorgehoben wird, daß Banken erst dann zu einer Auskunft oder zur Vorlegung von Büchern angehalten werden sollen, wenn die Verhandlungen mit den Steuerpflichtigen nicht zum Ziele führen oder keinen Erfolg versprechen. Diese übrigens auch in der Reichsabgabenordnung in § 209 ihre Stütze findende Anordnung nimmt zugleich das Interesse des Steuerpflichtigen selbst wahr, indem sie ihm nochmals, bevor gewissermaßen hinter seinem Rücken etwas unternommen wird, Gelegenheit zu der von dem Finanzamt geforderten Erklärung gibt. Erst wenn die mit dem Steuerpflichtigen direkt geführten Verhandlungen zu keinem Erfolge geführt haben, sind die Banken zur Auskunftserteilung gesetzlich verpflichtet. Hieraus folgt, daß alle Banken, die von den Finanzämtern zwecks Auskunftserteilung angegangen werden, unter Berufung auf die gesetzlichen Bestimmungen der Reichsabgabenordnung und die vorerwähnten Richtlinien Auskunft ablehnen können, bevor von den Finanzämtern nicht dargetan ist, daß die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen bisher zu keinem Ergebnis geführt haben oder daß sie, was aber im einzelnen Falle kaum genügend glaubhaft zu machen sein wird, von vornherein keinen Erfolg versprechen. Insbesondere bei Zweifelsfällen dürften die Banken, ohne in den Ruf zu kommen, den Finanzämtern bei ihrer gewiß nicht leichten und undankbaren Arbeit unnötige Schwierigkeiten zu bereiten, berechtigt sein, zwecks Nachprüfung die erforderlichen Unterlagen zu fordern, aus denen ersichtlich ist, daß die von dem Finanzamt mit dem Steuerpflichtigen zwecks Ermittlung von Steueransprüchen geführten Ver-

handlungen nicht zum Ziele geführt haben, zumal es sich ja gerade um eine zum Schutze der Banken erlassene Bestimmung handelt, durch die vermeidbaren Belastungen vorgebeugt werden soll. Sind die vorgenannten zur Auskunftserteilung der Banken erforderlichen Voraussetzungen nicht gegeben und besteht dessen ungeachtet das Finanzamt auf Auskunft, so empfiehlt es sich, sofern dies nicht schon vorher geschehen ist, den betreffenden Kunden vom Sachstand zu benachrichtigen und ihm anheimzugeben, gegen die Maßnahme des Finanzamtes Beschwerde einzulegen.

Diese dürfte in den weitaus meisten Fällen den Erfolg haben, daß das Finanzamt angewiesen wird, sich zunächst mit dem Steuerpflichtigen selbst zwecks Erteilung der von der Bank vorzeitig geforderten Auskunft in Verbindung zu setzen und erst, wenn diese Verhandlungen nicht zum Ziele führen sollten, an die Bank mit dem Ersuchen um Auskunftserteilung heranzutreten. Bei genauer Beachtung dieser Vorschriften dürften von vornherein viele für alle Beteiligten gleich unliebsame Auseinandersetzungen vermieden und viel Arbeitskraft und Zeit gespart werden, welche letztere beide wir ja bekanntlich, wie immer wieder mit Recht hervorgehoben wird, dringend nötig haben.

Einkommensteuer nach dem Tode.

Von Banksyndikus Dr. Dreher, Frankfurt a. M.

Bekanntlich war im preußischen Einkommensteuergesetz die Einkommensteuer bei Todesfällen so geregelt, daß die Steuer für die Zeit bis einschließlich den Sterbemonat vom Verstorbenen bzw. dem Nachlaß erhoben wurde, während für die Zeit vom Ersten des dem Sterbetage folgenden Monats an die Erben entsprechend der Vermehrung ihres Einkommens aus der Erbschaft neu veranlagt wurden.

Ganz anders behandelt das Reichseinkommensteuergesetz die Sterbefälle. In dem Bestreben, die leeren Kassen des Reiches zu füllen, macht es selbst beim Tode des Steuerpflichtigen nicht halt und fingiert, daß dieser noch bis zum Ende des Rechnungsjahres (also bis zu dem dem Sterbetage folgenden 31. März) am Leben geblieben sei. Die gesamte Einkommensteuer des Verstorbenen für das volle Rechnungsjahr, mag er für dieses bereits veranlagt gewesen sein oder nicht, muß nämlich nach § 42 des Gesetzes vom Nachlaß bezahlt werden und gilt als Nachlaßverbindlichkeit. Nur wenn sich das Einkommen infolge des Todes des Steuerpflichtigen dadurch verringert, daß ein auf ihn veranlagtes Einkommen aus Arbeit fortfällt, so ist die Steuer für den Rest des Rechnungsjahres unter Berücksichtigung des Fortfalls anderweit festzustellen.

Das Gesetz durchbricht also den Grundsatz, daß Einkommen nur ein Lebender haben kann. Wäre der Gesetzgeber dabei folgerichtig vorgegangen, so hätte er bestimmen müssen, daß die Vergünstigung der Steuerfreiheit des Existenzminimums ab Todestag in Fortfall komme. Denn ein Verstorbener bedarf dieser Vergünstigung um so weniger, als es für ihn eine „Existenz“ nicht mehr gibt.

Die Bestimmung in § 42 hat m. E. zur Folge, daß ein beispielsweise am 15. Juni 1920 Verstorbener noch das Einkommen versteuern muß, das andere — nämlich seine Erben — nach seinem Tode aus den zum Nachlaß gehörigen Wertpapieren oder Grundstücken bis zum 31. Dezember 1920 gezogen haben. Denn da er am 1. April noch gelebt hat, ist er für das ganze Rechnungsjahr steuerpflichtig, und zwar nach dem Jahreseinkommen, das der Steuerpflichtige im Kalenderjahr 1920 gehabt hat (§ 58). Nun könnte man einwenden, daß die Zinsen usw. nach dem Todestage kein Einkommen seien, welches der Verstorbene gehabt habe, und diese Zinsen seien deshalb bei der Veranlagung des Verstorbenen wegzulassen und beim Erben direkt zu veranlagern. Dieser Einwand wäre sicher richtig, wenn nicht § 42 Abs. 2 lediglich den Fortfall des Arbeitseinkommens berücksichtigt wissen wollte, also den Wegfall des Einkommens aus Kapital oder Grundbesitz unberücksichtigt läßt. Der § 42 Abs. 2 hat seine Berechtigung, wenn man daran denkt, daß das Gesetz so aufgebaut ist, daß man jeweils das Einkommen des Vorjahres versteuert; er verliert aber

seine Berechtigung für das Übergangsjahr 1920. Und wenn beachtet ist, zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens von 1920 das für dieses Jahr festgelegte Prinzip auch für die Folgejahre einzuführen, dergestalt, jedes Jahr zunächst vorläufig und nach seinem Ablauf auf Grund seines Ergebnisses endgültig zu veranlassen, so sollte der Gesetzgeber die Gelegenheit zu einer Änderung des § 42 Abs. 2 nicht versäumen.

Natürlich haben die Erben das Einkommen aus Kapitalvermögen ihres Erblassers, das bis zum 31. Dezember 1920 erwächst, nicht auch noch ihrerseits in ihrer eigenen Steuererklärung zu deklarieren, wenn sie es in diejenige des Erblassers einsetzen. Wie verhält es sich aber mit etwaigen Veräußerungsgewinnen auf Nachlassgegenstände? Angenommen, in dem Nachlaß des am 15. Juni 1920 Verstorbenen befänden sich Wertpapiere, welche am 31. Dezember 1919 mit 100% und am Todestage mit 120% notiert waren und von den Erben am 7. Juli 1920 zu 150% veräußert wurden. Dieser Fall ist m. E. richtig dahin zu entscheiden, daß die Erben den Gewinn von 120 auf 150% zu versteuern haben (vgl. § 35); denn sie und nicht der Erblasser haben den Gewinn erzielt; auf ihrem Willensakt beruht der Verkauf. Der Gewinn von 100 auf 120% dagegen ist nicht einkommensteuerepflichtig. Denn die Tatsache, daß die Wertpapiere mit 120% in das Nachlaßverzeichnis eingestellt wurden und zu diesem Kurse auf die Erben übergingen, bedeutet kein Veräußerungsgeschäft im Sinne des § 11 Ziffer 5.

Die Zuweisung zum Erneuerungskonto nach Maßgabe der Erneuerungskosten.

Von Manfred Berliner, beeidigter Bücherrevisor, Hannover.

I.

Die Abnutzung industrieller Anlagen wird in der Bilanz auf zweierlei Weise zum Ausdruck gebracht: Man setzt auf der Aktiva-Seite die Anlagen mit einem um „Abschreibung“ verminderten Werte ein, oder man bildet auf der Passiva-Seite einen Ergänzungs- (Bewertungs-) Posten unter der Bezeichnung „Erneuerungs-Konto (-Fonds)“ (HGB. § 261, 3). Vermögensstand und Betriebserfolg bleiben die gleichen, wenn wir eine Maschine im Buchwerte von 10 000 M nach Abzug von 10% Abschreibung mit 9 000 M in die Aktiva einsetzen, oder wenn wir sie mit dem Buchwerte von 10 000 M und ihnen gegenüber unter den Passiven ein Erneuerungskonto von 1000 M einsetzen. Aber wenngleich die Wirkung der beiden Methoden auf die Bilanz die gleiche ist, befragen sie, genau gesehen, doch etwas durchaus Verschiedenes. Die Abschreibung besagt etwas Einfaches, nämlich: der Wert der Maschine hat sich um 1000 M vermindert. Die Einsetzung des Erneuerungskontos besagt etwas Zweifaches, nämlich: 1. der Wert hat sich um 1000 M vermindert und 2. mittelst der auf dem Erneuerungskonto angesammelten Beträge gedenken wir imstande zu sein, in dem Zeitpunkt, wo die Maschinen nicht mehr brauchbar sind, sie durch Beschaffung neuer (gleicher oder doch ähnlicher) Maschinen zu ersetzen, ohne daß die Bilanzaktiva oder das Gewinn- und Verlust-Konto dadurch berührt werden; buchhalterisch: die Ausgabe von 10 000 M soll demnächst dem Erneuerungskonto anstatt dem Maschinenkonto oder dem Betriebsunkostenkonto belastet werden.

II.

Die beiden Buchungsmethoden konnten solange als gleichbedeutend angewendet werden, als man voraussetzen durfte, daß die Ersatzmaschine ungefähr ebensoviel kosten würde, wie die abgenutzte, daß man also für den auf dem Erneuerungskonto angesammelten Betrag die neue Maschine würde anschaffen können.

Diese Voraussetzung ist bekanntlich in den letzten Jahren hinfällig geworden. Die Ersatzmaschine kostet nicht 10 000 M wie die alte, sondern 100 000 M oder 200 000 M oder noch mehr. Infolge dieser veränderten Umstände läßt sich die erste Buchungs-

methode, die der Abschreibung auf der Aktiva-Seite der Bilanz, nicht mehr geradeso verwenden, wie die zweite Methode der Buchung auf Erneuerungskonto. Wir können wohl — nach der letzteren Methode — in einem Jahre ein Zehntel des zur Erneuerung notwendigen Betrages von sagen wir 200 000 M, mit 20 000 M in die Passiva einsetzen, aber wir können nicht diese 20 000 M von dem Buchwerte von 10 000 M auf der Aktiva-Seite abschreiben. Wollen wir dem „Erneuerungs“gedanken Rechnung tragen, so müssen wir das Erneuerungskonto mit 20 000 M kreditieren. Anstatt zu bilanzieren:

Maschinen-Buchwert	10 000.—
Abschreibung 10 %	1 000.—
	9 000.—

müssen wir bilanzieren:

Maschinen-Buchwert	10 000.—	Erneuerungs-Konto
		10% von 200 000 M. = 20 000 M

Das steht nun so aus, als sei eine echte Reserve von 19 000 M (20 000 M ./. 1000) in die Bilanz eingesetzt, als sei der Reingewinn um diese 19 000 M geschmälert.

Ist das wirklich der Fall? Oder ist nicht vielmehr nur der Rohgewinn geschmälert, um den Reingewinn richtig darzustellen?

Um diese Frage „nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchhaltung“, wie § 38 HGB. vorschreibt, beantworten zu können, ist es nötig, tiefer in die Grundsätze einzudringen, als es gemeinhin geschieht.

III.

Die vollständige (doppelte) Buchhaltung beginnt mit einer Bilanz, durch welche das Anfangsvermögen (zu Beginn des Unternehmens, später zu Beginn eines neuen Geschäftsjahrs) festgestellt wird. Die Bilanz wird, auf Konten verteilt, in das Hauptbuch eingetragen. Im Laufe des Geschäftsjahrs werden alle durch den Betrieb entstehenden Veränderungen des Vermögens derart doppelt angeschrieben (verbucht), daß ständig eine formelle Bilanz des Hauptbuches vorhanden bleibt. Am Jahresluß werden einzelne Buchungen, die nicht täglich erfolgen konnten (wie Zinsen, Provision u. dgl., auch die Abschreibungen bzw. die Rückstellungen auf Erneuerungskonto) nachgeholt, die Ergebnisse der Inventur werden — ebenfalls doppelt — in die Bücher eingetragen, und so das buchmäßige Vermögen mit dem wirklichen Vermögensstand in Übereinstimmung zu bringen. Aus der formellen Bilanz des Hauptbuches wird durch die Abschlußbuchung wieder die wirkliche Bilanz, die Jahreslußbilanz, die zugleich die Anfangsbilanz des neuen Jahres bildet.

Was uns vorzugsweise interessiert, ist die Buchung der Vermögensveränderungen. Jede Vermögensveränderung, möge sie nach außen oder nur im inneren Betrieb vorkommen, wird von der Buchhaltung als Tauschvorgang aufgefaßt; Leistung und Gegenleistung werden dabei als gleichwertig angesehen. Der Leistungszugang wird mit einem Konto im Soll belastet, der Abgang einem anderen Konto im Haben gutgeschrieben (Zug- und Abgang von Schulden werden umgekehrt verbucht; der Zugang im Haben, der Abgang im Soll). Leistung wie Gegenleistung können in Hingabe körperlicher Dinge (Waren, Geld, Wechsel usw.) bestehen, in der Abtretung oder Anerkennung von Forderungen, von Schulden, von Rechten (Patentrecht, Mietrecht usw.) sowie in der Leistung von Diensten persönlicher oder sachlicher Art (Leistung der Angestellten, der Arbeiter, der Post, Eisenbahn usw.).

Demgemäß soll im Soll des Gehaltkontos der Leistungswert der Angestellten, im Soll des Lohnkontos der Leistungswert der Arbeiter, während im Haben des Kassakontos die ausgezahlten Gehälter und Lohnsummen erscheinen. Ob die Leistung, z. B. der Arbeiter, der gezahlten Lohnsumme wirklich gleichwertig ist, bleibt für die Buchhaltung einstweilen außer Betracht¹⁾.

¹⁾ Dazu Ricklich, Zeitschr. f. Handelsw. u. Handelspraxis Nov. 1920, S. 170 II.

Diese Behauptungen sind nicht (wie Ricklich annimmt) neuesten Datums; sie finden sich schon bei Scubitz 1884, sowie in meinen eigenen Schriften sei 1887, insbesondere in meiner „Buchhaltungs- und Bilanzlehre“ 5./6. Aufl. 1920 (Hahn, Hannover).

Der Leistungswert der Arbeiter wird schließlich vom Lohnkonto (direkt oder indirekt) auf das Fabrikatkonto übertragen, das daneben, immer im Soll, alle sonstigen für die Herstellung erforderlichen Werte aufnimmt und das schließlich den Gesamtwert der Herstellung aufzeigen soll.

IV.

Zu diesem Gesamtwert gehört naturgemäß auch der Wert der Maschinenleistung und der Wert der Leistung sonstiger Fabrikanlagen, wie Dampfkessel, Baulichkeiten usw. Ein Fabrikant würde sich arg verrechnen, wenn er die Leistungen dieser, wenn auch leblosen, dennoch höchst wirksamen und notwendigen Hilfsmittel seiner Fabrik außer Betracht ließe. Diese Hilfsmittel nutzen sich allmählich ab und bedürfen der Erneuerung. Wer den Wert der Abnutzung nicht oder nicht genügend in den Herstellungspreis einkalkuliert, würde einen Scheingewinn errechnen, dem ein Kapitalverlust gegenüberstände. Tatsächlich wird in jeder ordnungsmäßigen Einzelkalkulation die Abnutzung der Fabrikanlagen von vornherein berücksichtigt, während allerdings die Verbuchung der Abnutzung meistens erst bei Jahreschluß vorgenommen wird; man findet aber auch die monatliche Verbuchung der kalkulierten Abnutzung.

V.

Soll die Buchhaltung ein wahres Bild der Vermögensveränderungen geben, so muß die in der Abnutzung der Fabrikanlage sich äußernde Leistung derselben richtig bewertet werden. Hier entsteht nun die Frage, ob als Abnutzung eine Rate von z. B. 10% des Kostenpreises der vorhandenen Anlage gerechnet werden soll, oder 10% des Preises der früher oder später anzuschaffenden Ersatzanlage. Die Antwort kann m. E. nicht zweifelhaft sein. Die Leistung muß nach dem gegenwärtigen Werte einer gleichen Anlage, also dem Preise der Ersatzanlage, bewertet werden.

Gerade so wie die Leistung des Arbeiters bei gestiegenen Unterhaltskosten höher als vordem bewertet werden muß, weil der Arbeiter sonst seine Arbeitskraft, seine Kleidung usw. nicht genügend erneuern kann — gerade so muß auch bei gestiegenen Maschinenpreisen die Leistung der Maschine höher als vordem bewertet werden, weil sonst die abgenutzte Maschine nicht erneuert werden kann. Es sind also — um auf unser obiges Beispiel zurückzukommen — nicht 10% von 10 000 abzuschreiben, sondern es müssen 10% von 200 000 auf dem Erneuerungskonto gebucht werden; erst dann kommt der Reingewinn richtig zum Ausdruck; bevor nicht die 20 000 in die Rechnung eingefügt sind, besteht nur ein Rohgewinn.

VI.

Nun könnte man einwenden: Wenn eine Maschine, die sich um $\frac{1}{10}$ ihres Kostenpreises von 10 000 = 1000 M abgenutzt hat, eine Leistung von 20 000 M vollbringt, so hat sie einen reinen Gewinn von 19 000 M eingebracht. Aber das würde ein Fehlschluß sein. — Ein Kaufmann hat erst dann einen Reingewinn erzielt, wenn sein Vermögen größer geworden ist. Befand sich nun die Maschine zu Anfang des Jahres in einem Zustande, den wir mit 1 bezeichnen wollen, so ist, wenn der Zustand am Ende des Jahres nur noch mit $\frac{9}{10}$ bezeichnet werden kann, zunächst ein Verlust von $\frac{1}{10}$ entstanden; nicht früher kann von einem Gewinn die Rede sein, bis die Maschine wieder in den Zustand 1 zurückversetzt ist. Da dieses aber in natura nicht sofort möglich ist, so muß ein solcher Geldbetrag zurückgestellt werden, daß damit die Zurückversetzung in der Form einer Erneuerung der ganzen Maschine möglich ist. Davon sind die zurückgestellten 19 000 M eine Jahresquote; sie traten an die Stelle der nichtzuerzmöglichen Zurückversetzung in den Zustand zu Anfang des Jahres; sie bilden also einen Teil der Betriebsunkosten des abgelaufenen Jahres, die nur nicht sogleich, sondern erst später zur Auszahlung gelangen.

Es liegt für die Erfolgsrechnung kein anderer Fall vor, als wenn für 19 000 M Kohlen verbraucht, aber noch nicht bezahlt sind. Für die Vermögensrechnung, die Bilanz, liegt der letztere Fall nur scheinbar anders; hier gibt es wohl in dem Kohlenlieferanten einen Gläubiger, nicht aber auch einen solchen für die noch nicht gelieferte Ersatzmaschine, wenigstens keinen juristischen. Nichtsdestoweniger muß in wirtschaftlicher Beziehung in der Person des demnächstigen Lieferers der Ersatzmaschine ein Gläubiger in Betracht gezogen werden, und das Erneuerungskonto bildet seinen vorläufigen Vertreter. Wer als Jurist diese Konstruktion vielleicht nicht glaubt anerkennen zu können, wird doch zugeben müssen, daß die Belastung des Unternehmens die gleiche ist, wenn Kohle oder wenn Maschinenleistung verbraucht ist, und wird es der Buchhaltung überlassen dürfen, in welcher Form sie die Belastung im einen oder anderen Falle zum Ausdruck bringen will. Buchhaltung und Bilanz dienen in erster Linie der Darstellung wirtschaftlicher, nicht juristischer Verhältnisse, brauchen sich deshalb der Sprache des Juristen nicht zu bedienen, wenn sie nur in ihrer eigenen Sprache Richtiges aussagen.

Die Notwendigkeit der Erneuerung beruht nicht auf juristischen, vielmehr auf wirtschaftlichen Erwägungen. Ohne die Erneuerung kann zu gegebener Zeit der Betrieb nicht in der bestehenden Weise aufrecht erhalten werden. Die Rückstellung auf dem Erneuerungskonto bewertet diese wirtschaftliche Notwendigkeit; das ist, kurz gesagt, der Sinn der Rückstellung.

VII.

Als Ergebnis unserer Untersuchung gelangen wir zu dem Schlusse, daß nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchhaltung das Erneuerungsprinzip den Vorzug vor dem nur unter Umständen richtigen Abschreibungsprinzip verdient. Das gilt gleicherweise wie bei gestiegenen Preisen auch bei gefallenem Preisen. Wenn eine Ersatzmaschine billiger zu erlangen ist, als die noch im Betriebe befindliche gekostet hat, so muß die Leistung der letzteren eben nach den Kosten der ersteren bewertet werden. Dementsprechend wird von jedem einsichtigen Kaufmann kalkuliert. Er muß so kalkulieren, weil er sonst der Konkurrenz gegenüber, die mit der neuen billigeren Maschine arbeitet, im Rückstande bleiben würde.

VIII.

Die Leser dieser Zeitschrift wird naturgemäß die Frage interessieren, welche Stellung der Steuereiskus voraussichtlich zu der Berechnung der Rückstellung nach dem Preise der später anzuschaffenden Ersatzanlage (Maschine usw.) statt nach dem Kostenpreise der vorhandenen, einnehmen wird. — Der Reichsfinanzhof sagt in seinem Urteil vom 17. Januar 1920 (D. Steuerblatt Dezbr. 1920 S. 128/129):

„Am Bilanztag bestimmt voraussehbare künftige Ereignisse, die geeignet sind, die künftigen Ergebnisse eines Unternehmens ungünstig zu beeinflussen, haben als wertmindernde Umstände bei der Bewertung der am Bilanztag vorhandenen Bestandteile des Betriebsvermögens in Betracht zu kommen, insofern sie nämlich den . . . Wert des Betriebsvermögens als wirtschaftliche Einheit . . . herabdrücken.“

Dieses Urteil des RGH. kann zur Beantwortung der vorliegenden Frage unmittelbar herangezogen werden. Die Notwendigkeit, demnächst eine Ersatzanlage an Stelle der abgenutzten zu beschaffen, ist ein „am Bilanztag bestimmt voraussehbares künftiges Ergebnis“; diese Notwendigkeit ist ferner „geeignet, die künftigen Ergebnisse des Unternehmens ungünstig zu beeinflussen“, weil die Beschaffung der Ersatzanlage Kosten verursacht; und endlich wird durch diese Notwendigkeit „der Wert des Betriebsvermögens als wirtschaftliche Einheit herabgedrückt“. Wohl zu beachten „als wirtschaftliche Einheit“; nicht nötig ist, daß der Wert eines einzelnen Besitzstückes, z. B. der einzelnen vorhandenen Maschine usw., im Wert herabgedrückt sein muß, es genügt, daß der Wert des gesamten als Einheit aufzufassenden Vermögens herabgedrückt ist.

In dem Urteil wird ferner erwähnt, daß die Wertverminderung durch Abschreibung oder durch eine diese Abschreibung vertretendes Konto ausgedrückt werden könne.

IX.

Es bleibt noch die Frage zu erörtern, ob ein Kaufmann, der, abweichend von der hier als richtig bezeichneten Rechnungsmethode, in früheren Jahren zu wenig abgeschrieben bzw. dem Erneuerungskonto zu wenig zugeschrieben hat, diese Versäumnis nachholen soll oder muß, und ob der Steuereiskus bei der Einkommensteuer diese Nachholung zu berücksichtigen hat. Auf diese Frage dürfte wohl Struz in seiner „Handausgabe des Einkommensteuergesetzes vom 29. März 1920“ (2. Aufl. S. 188) die richtige Antwort gegeben haben. Er sagt: „Steuerrechtlich unzulässig sind . . . Nachholungen in früheren Jahren unterlassener Abschreibungen, während sie handelsrechtlich sogar geboten sind, da in der Inventur und Bilanz der wirkliche Wert am Schlusse des Geschäftsjahres zum Ausdruck kommen muß“. In dem letzten Satze hat Struz jedoch die Ausnahmebestimmungen § 261 HGB., § 42 GmbHGes. außer acht gelassen, die Abweichungen von dem „wirklichen Wert“ vorschreiben.

Das neue Formular zur Einkommensteuererklärung.

Von Regierungsrat Peyer, Köslin.

Kürzlich sind die neuen Vordrucke für die Steuererklärung für die Einkommensteuer vom Reichsfinanzministerium herausgegeben worden.

Zunächst fällt daran der Zeitpunkt auf, bis zu dem die Erklärung abzugeben ist, der 25. Januar 1921. Dieser Zeitpunkt wird nach den neuesten Nachrichten nicht innegehalten werden, weil sonst die Veranlagung des Notopfers zu sehr leiden würde, ein Entschluß, der sehr zweckmäßig erscheint.

In künftigen Jahren wird sich infolge der Fristfestsetzung erst ein Sturm auf die Sparkassen und auf die Banken wegen der Zinsberechnungen und — da diese nicht fertig werden — dann mit Fristgesuchen auf die Finanzämter erheben, wenn nicht die neuen Steuerstufen von 100 Papiermark = 10—15 (!) Goldmark erheblich erweitert werden. Früher waren diese Zinsen oft unwesentlich, bei den jetzigen Zwergstufen bekommen sie Bedeutung. Im übrigen können die Landesfinanzämter den Vordruck unter Wahrung seiner allgemeinen Einrichtung abändern. Davon werden sie im weitesten Maße Gebrauch machen müssen.

Beim ersten Blick fällt auf, daß der Vordruck keine Übersicht gewährt. Die Einkünfte und Abzüge ziehen sich über je 3 Seiten. Schließlich soll Seite 5 von Seite 3 abgezogen werden. Es wäre zweckmäßig, auf Seite 1 eine Zusammenstellung der Einkünfte aus den 5 Quellen und der Abzüge mit dem Schlussergebnis zu machen. Der übergroß geratene Kopf läßt sich leicht zusammendrücken und dadurch Platz schaffen. Übrigens fehlt in ihm die Listenummer. Dann überblickt der Beamte sofort die Erklärung und sieht ihr an, ob sie vermutlich richtig oder falsch ist. Das ist besonders von Wichtigkeit für die überlasteten höheren Beamten.

Ein Hauptgrund für die Länge und Unübersichtlichkeit ist die geringe Sparsamkeit mit dem Raum. Der Rand ist zu breit, dadurch werden unnötige Zeilen gebraucht, die den Vordruck verlängern. Besonders auffallend ist das bei B, wo 4 cm genügen würden. Wer selbst einmal gute Vordrucke zusammengestellt hat, weiß, daß es oft auf einen Zentimeter ankommt. Übersichtliche Vordrucke sind die Vorbedingung für ein schnelles Arbeiten des Steuerbeamten.

Der bisherige Vordruck wäre bei Einführung der Übersicht auf der ersten Seite als Erläuterung aufzufassen. Er wird in seiner bisherigen Gestalt die Ursache zahlreicher Beanstandungen und Erörterungen werden, da die wichtigen Punkte darin nicht ausreichend geklärt werden.

Vorauszuschicken wäre diesem Teil der fettgedruckte Satz: „Die Kosten des Haushalts sind nicht abzugsfähig“.

I. Einkommen aus Grundbesitz.

1. Einnahmen aus Miete und Pacht. Hierfür sind drei Zeilen statt einer nötig.

2. Mietwert der eigenen Wohnung. Hier fehlt der Zusatz: „bestehend aus . . . heizbaren Räumen und Garten“.

Unentgeltlich überlassene Wohnungen außerhalb der zu V 1 gehörigen Anteile sind so selten, daß die Frage danach nicht nötig ist. Sie macht den Vordruck ohne Nutzen unübersichtlich.

Wie in dem preußischen Vordruck ist Raum für die Abzüge (Gebäudesteuer, Feuerversicherungsprämie, Ausbesserungen, Abnutzung . . . vom Hundert vom Feuerkassenwert usw.) zu lassen.

3. Bei dem landwirtschaftlichen Betriebsgewinn fehlt die grundlegende Frage. Die Fassung wäre besser: Land- und forstwirtschaftlicher Betriebsgewinn (§ 32) aus selbstbewirtschafteten . . . ha eigenen . . . ha gepachteten Acker und Wiese

					(einschl. Brache u. Koppeln)
.....	"	"	"	Wald
.....	"	"	"	geringer Weide
.....	"	"	"	sonstigem

..... ha eigenen . . . ha zusammen.

Die Veranlagung des Grundbesitzes litt bei fast allen Finanzämtern bisher darunter, daß die Größen der nutzbaren Flächen nicht bekannt waren. Die Katasterangaben sind nicht mehr richtig, besonders beim Großgrundbesitz.

Als Zusätze sind erforderlich:

1. „Als Pacht sind . . . M abgezogen.“

2. „In den Einkünften ist der Wert der für den eigenen Haushalt von . . . Familienmitgliedern über 14 Jahren, . . . von 3—14 Jahren, . . . unter 3 Jahren, . . . Dienstboten aus der Wirtschaft entnommenen Waren mit . . . M enthalten.“

3. In der Landwirtschaft arbeiten außer dem Steuerpflichtigen selbst noch mit seine Ehefrau, . . . Söhne im Alter von . . . Jahren, . . . Töchter im Alter von . . . Jahren.

4. Eine kürzere Fassung wäre für diesen seltenen Posten erwünscht, z. B. „Grundrechte, Erbpachtrechte u. dergl.“

Es wäre ferner noch zuzusetzen: 1. „Der Umsatz betrug . . . M“. 2. „Eine Übersicht der Einnahmen und Ausgaben, falls sie die Buchführung ergibt, ist in Abschrift beizufügen. Diese Übersicht muß die Abschreibungen und die Zugänge erkennen lassen“.

II. Einkommen aus Gewerbebetrieb.

1. Zwischen dem Wortlaut und der Markspalte wäre eine Spalte einzufügen: „Firma und Ort“ — dadurch werden vier Zeilen, die sonst verloren gehen, nutzbar gemacht. An den Schluß wäre anzuhängen: „einschließlich des Geschäftsgewinns Ihrer Ehefrau?“ Dafür werden die letzten 4 Zeilen dieser Nummer eingespart.

2. Der Fall des Kommanditisten ist so selten, daß er nur kurz erwähnt zu werden braucht; Fassung: „Einnahmen als Kommanditist“. In den wenigen Einzelfällen wird besser nachgefragt als daß Millionen Steuererklärungen unübersichtlich gemacht werden. $\frac{1}{2}$ des Wortlauts können gespart werden.

Es ist zuzusetzen: „Die letzte Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Abschrift einzureichen. Aus der Bilanz müssen die Abschreibungen hervorgehen“. Ferner: „Der Umsatz beträgt Mark.“

III. Einkommen aus Kapitalvermögen.

1. Ähnlich wie bei II ist eine Zwischenspalte vorzusehen, in die einzutragen ist: „Sparbuchzinsen“, darunter: „Bankzinsen“ — weil diese Posten besonders gern vergessen werden.

2. Es ist zuzusetzen: „Das angegebene Einkommen hat sich gegen das Vorjahr verändert, weil . . .“ (drei Zeilen Raum).

IV. Einkommen aus Arbeit.

Zusatz zu 1: „Für ländliche Arbeiter: Wieviel Schweine . . . und Gänse . . . haben Sie verkauft?“

Bei 3 bleibt die letzte Zeile als selbstverständlich weg.

5. ist durch 4 gedeckt und bleibt besser weg.

Die letzten 4 Zeilen sind folgendermaßen zusammenzufassen: „Wieviel ist in vorstehenden Angaben für Lohnabzüge für Steuern schon abgezogen?“

V. Sonstige Einnahmen.

Bet 1 fehlt die Hauptsache, das Wort „Altenteil“.

2 ist zu lang. Einmal muß die Sache doch verhandelt werden, und dann erfährt man das Ergebnis später aus den Vorgängen. Es genügt, die erste Zeile und dann: „Name des Zuwendenden“.

Zu 5. Es ist zuzusetzen: a) „Wieviel Kriegsanleihe haben Sie zum Nennwert in Zahlung gegeben, die Sie zu einem Notopferkurswert von 77,50 berechnet haben? Nennwert . . . M, Notopferwert . . . M; der Unterschied ist Einkommen =“. b) „Der Erlös der sonst verkauften Papiere betrug . . . M, der Notopferwert oder Einkaufspreis nach dem 31. 12. 1919 betrug . . . M. Der Unterschied ist Einkommen. Um welche Papiere handelt es sich?“ (Drei Zeilen Raum?)

Die beiden letzten Zeilen in 5 und 6 stehen besser in einer Anmerkung.

VI. Gesetzliche Abzüge.

Für 1—8 müßte es nicht lauten: „Welche Abzüge machen Sie geltend?“, sondern „Welche Beträge haben Sie abgezogen?“ Die 3 Zeilen in der Überschrift beachten die Steuerpflichtigen nicht und ziehen doppelt ab.

Zu 2 sonstige Ertragssteuern gehören 3 Zeilen Raum.

Ziffer 3, 4 und 5 Abgaben, Abschreibungen und Substanzverminderungen lassen sich dort doch nicht darstellen und fallen besser weg.

Für 9—16 kann gefragt werden: „Welche Abzüge beantragen Sie? (doppelter Abzug bei den Einkünften und hier kann als versuchte Steuerhinterziehung bestraft werden).“

Zu 9, Schuldzinsen: Es sind mindestens 10 Zeilen nötig, dazu eine Sondereinteilung: Gläubiger, Nennwert, Zinsfuß, Tilgungsbetrag.

Weiter: „Ist die Kapitalertragssteuer in dem Zinsfuß enthalten?“

Die hinteren 6 Zeilen des Vordrucks können wegfallen.

Zu 10. Die beiden letzten Zeilen können wegfallen.

12 lautet besser nur: „Beiträge zu Sterbekassen bis zu einem Jahresbetrage von 100 M“. Zwei Zeilen werden dadurch gespart.

13 muß beginnen: „Versicherungsprämien bis 600 M“. Durch diese 3 letzten Worte werden 2 Zeilen gespart.

15 könnte wohl überhaupt wegfallen.

16 lautet besser: „Beiträge an kulturfördernde, mildtätige, gemeinnützige, politische Vereinigungen bis 10 v. H. des Einkommens“. Die 11 nächsten Zeilen stören, dafür sind 10 Zeilen freizulassen.

Die Schlussworte: „Verbleibt ein steuerbares Einkommen“ bleiben weg, da sie durch die Übersicht auf der ersten Seite erfährt werden.

B. Weitere Angaben.

Dieser Teil muß auf ein Drittel der Zeilen beschränkt werden.

3c lautet besser: „Wie heißen die zu Ihrem Haushalt gehörigen minderjährigen Kinder (eigene Abkömmlinge, Stief-, Schwieger-, Adoptiv- und Pflegekinder (Vor- und Zunamen): „Wann sind sie geboren und welches Arbeitseinkommen haben sie bezogen“. Es wird eine Frage und einige Worte gespart.

4a/b. „Für welche weiteren Personen (Vor- und Zunamen, Stand, Wohnung) haben Sie auf Grund gesetzlicher Unterhaltungspflicht den Unterhalt zu bestreiten?“ Eine volle Nummer wird gespart.

5a reizt jeden Kapitalisten zum Antrag auf Anrechnung der Kapitalertragsteuer. Es muß also der § 44 EinkStG. z. T. eingefügt werden. 5 bedarf einer fettgedruckten Überschrift: „Nur für Rentner bis . . . M Einkommen“ oder dgl., sonst werden unzählige Geburtsdaten unnötig angegeben.

7—9 fallen besser weg.

Eine Änderung des Vordrucks nach diesen Gesichtspunkten: 1. Herstellung der Übersichtlichkeit, 2. mehr Raum für die Hauptfachen, 3. weniger Raum für die Nebensachen, 4. Kürzung des Ausdrucks, 5. zusammengefaßt: Beachtung der preußischen Erfahrungen, wird ihn zu einem bewährten Hilfsmittel des Steuerbeamten machen. Weitere Ergänzungen bleiben vorbehalten.

Die Grunderwerbsteuer bei Abtretung von Gesellschaftsanteilen.

Von Dr. Ernst Hagelberg,
Rechtsanwalt und Notar in Berlin.

Nach § 3 GEStG. wird die Vereinigung aller Anteile einer Personenvereinigung, zu deren Vermögen Grundstücke gehören, in einer Hand, sowie die Übertragung aller Anteile auf einen anderen dem Übergange des Eigentums an dem Grundstücke gleichgeachtet. Die rechtliche Bedeutung dieser Steuervorschrift ist bestritten. Während die herrschende Lehre¹⁾ annimmt, daß der erwähnte Vorgang steuerrechtlich so zu behandeln ist, wie wenn ein Eigentumsübergang am Grundstück selbst vorläge, will Ott²⁾ als Gegenstand des steuerpflichtigen Rechtsvorganges die Vereinigung bzw. Übertragung der Gesellschaftsanteile behandeln und daher bei der Berechnung der Steuer in entsprechender Anwendung der §§ 11, 12 GEStG. den Wert bzw. Preis der Gesellschaftsanteile zugrunde legen, allerdings nur mit dem Betrage, der dem Verhältnis des Grundbesitzes zum übrigen Gesellschaftsvermögen entspricht.

Diese Berechnung von Ott wäre für den Steuerpflichtigen meistens viel günstiger als diejenige vom gemeinen Wert des Grundstücks. Man denke an Gesellschaften, deren gesamtes Stammkapital viel geringer ist, als der — um die Belastung ja nicht zu kürzende — Wert ihres Grundbesitzes. Die Ottsche Auffassung erscheint aber nicht haltbar.

Schon der Wortlaut des § 3 steht ihr entgegen. Die Vereinigung oder Übertragung wird hiernach dem Übergange des Eigentums an dem Grundstücke gleichgeachtet, nicht „gleich besteuert“ oder „steuerlich entsprechend behandelt“. Nach dem Wortlaut ist eine Fiktion aufgestellt. Die Vereinigung oder Übertragung der Gesellschaftsanteile soll die Steuer ebenso auslösen, wie wenn das Eigentum am Grundstück selbst übertragen würde.

Diese Auffassung wird auch durch die Vorarbeiten zum Gesetz und durch die Stellung des § 3 im System des Gesetzes bestätigt. Nach dem Ausschußbericht (Druckf. Nr. 774 S. 3) wollte man vor allem der Umgehung der Steuerpflicht durch Bildung von Grundstücksgesellschaften entgegenwirken. Dieser Zweck wäre offensichtlich zum größten Teil verfehlt, wenn der Wert der Geschäftsanteile für die Besteuerung maßgebend wäre. Eine solche Steuer wäre auch keine Grunderwerbsteuer, sondern eine Besteuerung der Übertragung von Gesellschaftsanteilen, die es in der Form des Reichsgesellschaftsstempels bereits gab. Da dieser Stempel gemäß § 37 Abs. 2 GEStG. insoweit, als dieses Gesetz reicht, außer Kraft getreten ist, würde die Ottsche Auffassung, die nicht den ganzen Wert der Anteile, sondern nur eine Quote im Verhältnis des Wertes des Grundbesitzes zum übrigen Gesellschaftsvermögen der Besteuerung zugrunde legt, sogar u. U. zu einer Ermäßigung der bisherigen Steuer führen. Derartige hat dem Gesetzgeber wirklich sehr fern gelegen.

Vielmehr enthält der § 3 offenbar einen Unterfall des § 1, ebenso wie § 2. Letzterer stellt die selbständigen Berechtigtheiten dem Eigentum gleich, während § 3 die Übertragung der gesamten Gesellschaftsanteile der Übertragung des Grundeigentums gleichsetzt. Im Sinne der Ottschen Auffassung müßte der § 3 als selbständige Steuernorm vor dem § 10, der auch eine Sondersteuer neben der eigentlichen Grunderwerbsteuer regelt, stehen.

Da § 3 nichts von einer entsprechenden Anwendung der Vorschriften des GEStG. auf den Steuerfall der Vereinigung oder Übertragung der Gesellschaftsanteile sagt, sondern von „gleichachten“ spricht, so muß der § 11 unmittelbar angewendet werden. Hiernach aber wird die Steuer von dem gemeinen Wert des Grundstücks berechnet. Diese im Gegensatz zu § 3 ZuwStG. einfache Berechnung war, wie die Begründung zum Entwurf (Druckf. Nr. 374 S. 19) ergibt, gerade beabsichtigt, weil sich die Handhabung des § 3 ZuwStG. als praktisch kaum mög-

1) Vgl. Lindemann Anm. 2 zu § 3 GEStG., Lion Anm. 2, 3 zu § 3 Boethke-Bergschmidt Anm. 5 zu § 3, Hagelberg Anm. 7 zu § 3.

2) Kommentar R. 12 c zu § 3; JW. 1920, 740 zu 2 a.

sich erwiesen hatte. Die Ott'sche Berechnung würde die alten Schwierigkeiten erneuern.

Geht man hiernach davon aus, daß § 3 eine Fiktion des Grundeigentumswechsels aufstellt, so fragt es sich weiter, wer als Veräußerer fingiert wird, die Personenvereinigung oder der Veräußerer der Gesellschaftsanteile. Nimmt man letzteres an, so ist die Fiktion dahin zu verstehen, daß im Falle der Vereinigung aller Anteile sich aus bisherigem Gesamthandseigentum Alleineigentum gebildet hat. Somit ist, falls der Erwerber bereits Gesellschafter war, die Vergünstigung des § 15, wonach der Bruchteil des Erwerbers unberücksichtigt bleibt, anzuwenden. Diese Auslegung habe ich in meinem Kommentar (Anm. 7 zu § 3 vertreten³⁾ und möchte sie aufrechterhalten. Wollte man unterstellen, daß das Grundstück zuvor der Personenvereinigung gehört hat — wie es ja auch der Fall war — so würde es zur Annahme eines Eigentumswechsels an einem adäquaten äußeren Anlaß fehlen. Es besteht auch kein Grund, die verschiedenen in § 3 aufgezählten Formen von Personenvereinigungen in dieser Beziehung verschieden zu behandeln, obgleich § 3 sie einander ausdrücklich gleichstellt. Bei den offenen Handelsgesellschaften und den Gesellschaften des bürgerlichen Rechts wird im Falle des Erwerbes aller Anteile durch einen Gesellschafter die Steuer nach § 15 berechnet, wobei ein dem bisherigen Anteil des Erwerbers entsprechender Bruchteil bei der Besteuerung außer Betracht bleibt. Bei der Aktiengesellschaft und der G. m. b. H. wäre eine strengere Art der Steuerberechnung nicht zu rechtfertigen. Man stelle sich auch das groteske Ergebnis der entgegengesetzten Auffassung vor, wonach der Erwerb des letzten Geschäftsanteils von 500 M die GESt. vom ganzen Wert des Grundstücks, also vielleicht von 500 000 M, auslöst⁴⁾.

Die Natur der Vorschrift des § 3 als Fiktion rechtfertigt es weiter, auch die Verpflichtung zur Veräußerung aller Anteile, sowie die sog. Zwischengeschäfte der Steuer des § 5 GEStG. zu unterwerfen⁵⁾, während andererseits die Privilegien der §§ 8, 9, 22, 23 GEStG. Anwendung finden.

Eine Lücke enthält das Steuerrecht des § 3 insofern, als die Übertragung der gesamten Anteile seitens einer Mehrzahl von Inhabern auf einen Nichtgesellschafter die Grunderwerbsteuer nicht auslöst. Diese Vergünstigung tritt aber nur dann ein, wenn die Übertragung durch einen Vertrag, also gleichzeitig erfolgt. Nimmt der Notar die Übertragung in mehreren Verhandlungen — für jeden Veräußerer in einem besonderen Protokoll — vor, so kann er sich unter Umständen regreßpflichtig machen, da durch diese an sich überflüssige Komplizierung des Rechtsvorganges die Vereinigung aller Anteile erst herbeigeführt wird, wenn der Erwerber bereits durch Erwerb der ersten Anteile Teilhaber geworden ist. Eine Verletzung des § 367 ABgD. ist nicht etwa darin zu erblicken, daß in solchem Falle der Notar den Rat erteilt, die sämtlichen Veräußerer gleichzeitig zu ihm zu bestellen, damit er alle Übertragungen in einer Verhandlung beurkunden könne.

Werden sämtliche Anteile der Gesellschaft von ihrem alleinigen Inhaber an eine Mehrzahl von Erwerbern, nicht zur gesamten Hand, sondern zu getrenntem Eigentum übertragen, so liegt ein Steuerfall des § 3 nicht vor⁶⁾. Man kann in solchem Falle nicht etwa die Fiktion des § 3 entsprechend anwenden, indem man unterstellt, das Eigentum an dem Grundstück sei zu Bruchteilen auf mehrere Erwerber übertragen worden. Vielmehr fehlt es hier an den gesetzlichen Voraussetzungen für die Fiktion, die also überhaupt nicht in Kraft tritt. Anders wenn die Gesamtheit der Anteile an mehrere zur gesamten Hand übertragen wird, weil die Gesamthänder als solche im Rechtsverkehr als Aggregat, also als Einheit zu behandeln sind.

Wenn das Grundstück von der Aktiengesellschaft, der es gehört, an den Inhaber aller Aktien übereignet wird, liegt ein Eigentumswechsel im Sinne des bürgerlichen Rechts vor. An

sich müßte also die GESt. fällig werden, auch wenn der Erwerber sie bereits bei Erwerb der Aktien bezw. der letzten ihm fehlenden Aktien bezahlt hat. Hierin läge eine Unbilligkeit, darüber hinaus aber auch eine Folgewidrigkeit. Wenn das GEStG. in den Fällen des § 3 fingiert, daß das Eigentum an dem Grundstück auf den Erwerber der Aktien übergegangen ist, dann muß diese Fiktion auch bei späteren wirklichen Grundstücksübergängen fortwirken⁷⁾. Für das GEStG. gilt das Grundeigentum als bereits mit der Vereinigung aller Anteile in einer Hand als übergegangen. Ein Recht mit doppeltem Boden darf kein Gesetz, auch kein Steuergesetz, begründen. Ein Grundstücksumsatz, wie er als Grund der Steuer betrachtet wird, liegt in diesem Falle nicht vor. Daher darf der Rechtsvorgang auch gemäß § 4 ABgD., der auf die wirtschaftliche Bedeutung der Rechtsgeschäfte maßgebendes Gewicht legt, nicht als steuerauslösender Umsatz von Grundstücken erachtet werden. Die rein formalistischen Betrachtungen von Ott, JW. 1920, 740, der lediglich auf die Nichtanwendbarkeit des § 15 abstellt, reichen daher zur Begründung der Steuerpflichtigkeit nicht aus.

Die Steuern beim Grundstücksverkauf.

Von Dr. Kurt Ball, Berlin.

Wurde früher ein Grundstück verkauft, so hatte man mit dem Reichsstempel von $\frac{2}{8}$ %, dem preussischen Stempel von 1% und meist mit einer Gemeinde- oder Kreis-Umsatzsteuer von 1% für bebaute, 2% für unbebaute Grundstücke zu rechnen. Durch die neue Reichssteuergesetzgebung sind diese Abgaben sämtlich in Fortfall gekommen und durch die Grunderwerbsteuer mit ihren Zuschlägen ersetzt worden. Dazu können aber nach der neueren Gesetzgebung noch erhebliche andere Steuern kommen, und es ist stets notwendig, sich die steuerlichen Folgen vor der Veräußerung klar zu machen und sie in Rechnung zu stellen, wenn man nicht unangenehme Überraschungen erleben will.

Ein Beispiel mag die entstehenden Kosten veranschaulichen.

Jemand hat ein Grundstück am 1. Januar 1915 für 80 000 M erworben und Verbesserungen für 10 000 M vorgenommen. Seine Mieteinnahmen haben jährlich 4500 M betragen. Am 1. Dezember 1920 verkaufte er das Grundstück für 160 000 M.

1. Die Grunderwerbsteuer beträgt für das Reich 4% von 160 000 M
Zuschlag f. d. preuß. Staat 1%
Zuschlag für die Gemeinde 1%
zusammen 6% von 160 000 M = 9 600 M
2. Die Notariats- und Gerichtskosten können mit etwa 1% eingestellt werden, also 1 600 M
3. Die Zuwachssteuer beträgt in diesem Falle etwa 7 400 M

Für die Zuwachssteuer ist die Zeitdauer des Besitzes von erheblicher Bedeutung, da für jedes Jahr des Besitzes dem Erwerbspreis $1\frac{1}{2}$ bzw. 2% zugerechnet werden und sich ferner noch die Steuer selbst für jedes volle Jahr des Besitzes um 1% ihres Betrages verringert. Bei den mäßigen Preissteigerungen der Vorkriegszeit kam daher die Zuwachssteuer bei langer Besitzdauer regelmäßig ganz in Fortfall, bei den infolge der Geldentwertung nominell großen Preissteigerungen der gegenwärtigen Verkäufe kommt sie stets zur Erhebung. Die vorherige Berechnung gerade der Zuwachssteuer ist für den Verkäufer von ganz besonderer Bedeutung, weil üblicher Weise der Käufer alle anderen Steuern und Kosten übernimmt, dem Verkäufer aber die Zuwachssteuer zu tragen bleibt. Vereinbarungen, nach denen der Käufer die Zuwachssteuer übernimmt, sind aber rechtlich zulässig. Nur gilt in diesem Falle die übernommene Zuwachssteuer als Teil des Kaufpreises.

4. Das Haus ist zum Reichsnotopfer zum Ertragswert mit dem Zwanzigfachen von 4500 M abzüglich ein Fünftel, d. h. also zu 72 000 M veranlagt. Der Veräußerungspreis ist um $\frac{1}{4}$ höher, deswegen findet

³⁾ Ähnlich Lion Anm. 2 zu § 3 GEStG.

⁴⁾ Vgl. m. Kommentar § 20 Anm. 3.

⁵⁾ U. W. Boethke-Bergschmidt Anm. 5 letzter Abs. zu § 3 GEStG.

⁶⁾ Vgl. m. Kommentar § 3 Anm. 5.

⁷⁾ Vgl. meinen Kommentar § 3 Anm. 7 a. G.

Übertrag: 18600 M

eine Neuveranlagung zum Reichsnotopfer statt, wobei das Haus mit 160000 M bewertet wird. Im günstigsten Falle erhöht sich das Reichsnotopfer um . 9650 M
28250 M

Besitz der Veräußerer aber noch sonstiges Vermögen, so ist der Prozentsatz ein höherer.

5. Am ungünstigsten wirkt der Verkauf eines Grundstücks, wenn durch ihn die Einkommensteuer beeinflusst wird. Dies wäre im Beispiel der Fall, wenn der erzielte Preis von 160000 M ein Liebhaberpreis oder ein erst im Jahre 1920 entstandener Preis ist, der gemeine Wert am Stichtage für das Reichsnotopfer (31. 12. 19) aber etwa nur 130000 M gewesen wäre. Dann würde zu den sonstigen Kosten von 18600 M eine Erhöhung des Notopfers nur um 5960 M treten, ferner aber, wenn das sonstige Einkommen des Veräußerers mit 15000 M angesetzt wird, eine Veranlagung der Einkommensteuer zu 11800 M statt nur zu 2550 M, also mehr 9250 M
3.810 M

Je größer der Unterschied zwischen dem Werte bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer und dem Veräußerungspreis ist, desto ungünstiger ist die Lage für den Verkäufer. Günstig ist die Lage hier nur dann, wenn das Grundstück vor dem 1. August 1914 erworben ist. Denn in diesem Falle unterliegt der Gewinn überhaupt der Einkommensteuer nicht, wenn das Grundstück nicht etwa zum Zweck der Wiederveräußerung erworben ist.

6. Auch eine Neuveranlagung der Erbschaftsteuer findet statt, wenn das Grundstück innerhalb der letzten zehn Jahre bei einem bestimmten Erbgang zum Ertragswert angesetzt worden ist und der Veräußerungspreis um mehr als 1/4 höher ist als der Ertragswert.

Aus der Rechtsprechung des Preussischen Oberverwaltungsgerichts.

Mitgeteilt von Oberverwaltungsgerichtsrat Geh. Rat Dr. Pape, Berlin.

Die Zuwendungen, die eine Gesellschaft für Kriegswohlfahrtszwecke gemacht hat, sind vom OVG. als abzugsfähige Werbungskosten anerkannt worden. Es geht davon aus, daß zur Rechtfertigung solchen Abzugs der Hinweis auf die Erfüllung einer Anstandspflicht nicht genüge. Dagegen müßten zu den den Betriebskosten gleichstehenden Werbungskosten auch solche freiwillige und schenkungsweise gemachten Zuwendungen gerechnet werden, die den geschäftlichen Interessen zu dienen bestimmt seien. Jeder mittelbare urfächliche Zusammenhang zwischen den aufgewendeten Beträgen (Kosten) und dem zu erzielenden Ertrag genüge. Hiervon ausgehend, hat das OVG. in dem konkreten Fall darauf hingewiesen, daß der hauptsächlich Geschäftszweck der Gesellschaft in der Ausführung von Aufträgen der Militärverwaltung bestehe und deshalb die Annahme unbedenklich sei, daß die Zuwendungen für Kriegswohlfahrtszwecke in der Hauptsache erfolgt seien, „um die Gesellschaft gegenüber der Heeresverwaltung zu empfehlen und ihr hierdurch neue Aufträge zuzuführen“. Deshalb seien die Auf(Zu)wendungen auch als abzugsfähige Werbungskosten anzusprechen. (§ 8 I EStG.; vgl. u. a. auch § 13 I HsEStG.) Entsch. 7. Sen. vom 8. 10. 1920 VII ESt. 164/5. 19.

An dem Grundsatz, daß die von einer G. m. b. H. erzielten Geschäftsgewinne auch insoweit als steuerpflichtig zu gelten haben, als sie zur Deckung einer früheren Unterbilanz verwendet worden sind, hat das OVG. auch neuerdings festgehalten. Im Anschluß an die Entsch. vom 2. 3. 1920 VII. ESt. 171. 19 (vgl. auch Steuer-Archiv Jahrgang 23 S. 140) ist wiederholt darauf hingewiesen, daß für die Berechnung des steuerpflichtigen, in den maßgebenden Geschäftsjahren wirklich erzielten Gewinnes neben der allgemeinen Bilanzvorschrift des § 40 HGB. die besonderen Bilanzgrundsätze des § 42 GmbHGes., von diesen aber nur die Ziffern 1—3, anzuwenden seien. Der Ziffer 4 des § 42 legt das OVG. keine Gewinnberechnungs-, sondern lediglich eine Gewinnverteilungsbedeutung bei. Seine grundlegende Entscheidung vom 18. 6. 1918 ESt. 10. 18 (s. auch preuß. Verw.

Blatt Jahrg 39 S 562 ff.) hat das OVG. dementsprechend dahin „erläutert“, daß als Geschäftsgewinn der im geschäftlichen Betrieb erzielte Reingewinn anzusehen ist, der auf einer gemäß § 40 HGB. in Verbindung mit § 42 Ziffer 1—3 GmbHGes. gefertigten Bilanz beruht. Dieser Geschäftsgewinn ist zum vollen Betrage ohne Rücksicht auf die Art seiner Verwendung steuerpflichtig“. Entsch. 7. Sen. 15. 10. 1920 VII ESt. 51. 20.

Eine Gesellschaft hatte in der Schweiz Baumwolle lagern und für den Bilanzstichtag einen größeren Betrag auf diesen Warenposten abgeschrieben, weil ohne weiteres anzunehmen sei, daß die Baumwolle während der langen Lagerzeit, die sie im Kriege im Auslande habe durchmachen müssen, eine erhebliche Wertminderung erfahren habe. Die Vorinstanzen hatten den Abzug (Abschreibung) nicht zugelassen, weil eine tatsächlich eingetretene Wertminderung nicht eingetreten sei und die Befürchtung allein, daß eine solche durch Beschädigung der Ware eingetreten sein könne, die Abschreibung nicht zu rechtfertigen vermöge. Dem ist das OVG. entgegengetreten. Es geht davon aus, daß allerdings eine tatsächliche Beschädigung des inländischen Betriebsvermögens, als welches jener Warenposten sich darstellt (Entsch. des 9. Sen. vom 3. 7. 1919 R. XIII b 3. 18), nicht dargetan sei, bezeichnet dann aber die Meinung als rechtsirrig, daß eine bloße Befürchtung einer Beschädigung die Abschreibung nicht rechtfertigen könne. Denn „ein Gegenstand, der gegen jede Beschädigung gesichert ist, wird im Geschäftsverkehr einen höheren Preis erzielen, als ein solcher, der gegen Beschädigung nicht gesichert ist und in Sicherheit nicht gebracht werden kann“. Im Anschluß hieran hätte, wie das OVG. weiter ausgeführt hat, die Vorinstanz die Frage beantworten müssen: mit welchem Werte wäre der Posten Baumwolle in der Schweiz für den Kaufpreis des ganzen Unternehmens in Ansatz gebracht worden, wenn das Unternehmen als Ganzes und zum Weiterbetrieb an dem Bilanzstichtage unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen veräußert worden wäre. (Entsch. des 6. Sen. vom 20. 3. 1920, B. XI. a. 8/14. 1919.)

In derselben Entscheidung wird auch hinsichtlich der steuerlichen Bewertung ausländischer, zum inländischen Börsenhandel nicht zugelassener Wertpapiere darauf hingewiesen, daß der inländische Verkaufswert an dem betreffenden Stichtage zu ermitteln, und wenn inländische Verkäufe solcher Wertpapiere an jenem Tag nicht festzustellen seien, der gemeine Wert — eventuell nach Anhörung (der von der zuständigen Handelsvertretung benannten) Sachverständigen — geschätzt werden müsse. Einen Dividendenabschlag bei solchen Papieren hat das OVG. nicht zugelassen, weil § 34 Abs. 2 BGB. nur auf solche Dividendenpapiere Anwendung finde, die in Deutschland einen Börsenkurs haben.

In einer Zuwachssteuersache hat das OVG. hinsichtlich der Höhe der Gemeindezuschläge eine zu § 59 Abs. 3 ZStG. bedeutsame Entscheidung erlassen. In § 59 Abs. 3 ist bestimmt, daß „Reichsteuer und Zuschlag zusammen 30 vom Hundert der Wertsteigerung (§ 28) nicht übersteigen dürfen“. Die Gemeinden haben bisher grundsätzlich den Standpunkt in ihren Zuschlagssteuerordnungen (§ 58 Abs. 1 ZStG.) vertreten, daß unter Reichsteuer seit dem Erlaß des Gesetzes über Änderungen im Finanzwesen vom 3. 7. 1913 (§ 1) nur der nach der konkreten Steuerberechnung unter Kürzung des fortgefallenen Reichsteils zur Hebung gelongende Steuerbetrag zu verstehen sei. Das OVG. ist anderer Auffassung. Es versteht unter Reichsteuer den Betrag, der nach dem ZStG. zu errechnen ist, ohne Kürzung des fortgefallenen Reichsteils, läßt also für § 59 Abs. 3 eine Berücksichtigung des Ges. vom 3. 7. 1913 nicht zu. Auf den näheren Inhalt dieser nach beiderseitiger Auffassung unrichtigen und das Wesen des § 59 III verkennenden Entscheidung (7. Sen. vom 4. 1. 1921 VII C. 41. 20) wird bei nächster Gelegenheit näher eingegangen werden.

Unterlegen Erträge der Kapitalertragsteuer, auch wenn sie vom Gläubiger nicht eingezogen werden?

Von Regierungsrat Dr. Weinberg,
Leiter des Finanzamtes Tarnowitz.

In der Praxis stößt man nicht selten auf die Tatsache, daß Zinsen von eingetragenen Hypotheken vom Gläubiger, meistens aus verwandtschaftlicher Rücksichtnahme, nicht eingezogen werden. Auch in einem solchen Falle ist gemäß den Bestimmungen des eingetragenen Forderungsrechtes die Zinsforderung entstanden. Wenn trotzdem die Forderung nicht geltend gemacht

wird, so liegt darin ein Erlaß gemäß § 397 BGB. Dieser Erlaßvertrag kann naturgemäß den mit der Zinsforderung gleichzeitig entstandenen Anspruch auf die 10% Steuer nicht umfassen, weil in dieser Hinsicht nicht der Hypothekengläubiger, sondern das Reich der Forderungsberechtigte ist. Trotzdem ist die Kapitalertragsteuer nicht abzuführen, da gemäß § 10 Abs. 2 des Kapitalertragsteuergesetzes die Steuer bei Zinsen aus Darlehnsforderungen erst mit der Zahlung des Kapitalertrages fällig wird. Da diese Zahlung nicht erfolgt, kann die Kapitalertragsteuer niemals vom Staate angefordert werden.

Es ist jedoch zu berücksichtigen, daß dem Erlaßvertrag wohl fast immer ein Schenkungsvertrag zugrunde liegt und gegebenenfalls die Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzes Anwendung finden. Um dem vorzubeugen, ist es zweckmäßig, folgendermaßen zu verfahren:

Zwischen den Parteien wird ausdrücklich vereinbart, daß eine Zinspflicht nicht entstehen soll, solange der jetzige Gläubiger bzw. Schuldner, Gläubiger bzw. Schuldner der Forderung ist. Selbstverständlich kann auch irgend ein anderer festungrenzter Zeitraum eingesetzt werden. In diesem Falle entsteht eine Zinsverpflichtung überhaupt nicht und mithin auch nicht ein Forderungsrecht des Reiches. Eine Schenkungssteuer ist dann nicht zu entrichten, da die Hingabe eines Darlehns nicht notwendigerweise die Verzinsungspflicht bedingt (vgl. § 608 BGB.). Zur leichteren Beweisführung dem Finanzamt gegenüber, dürfte es angebracht sein, diese Vereinbarung schriftlich zu fixieren.

Anders als bei Hypothekenzinsen ist die Sachlage bei den Kapitalerträgen aus Dividendenpapieren, Aktien und Anleihen. Hier wird gemäß § 10 Abs. 1 des Kapitalertragsteuergesetz. die Steuer zugleich mit dem Kapitalertrage fällig. Wird also der Dividendenschein oder der Zinskupon aus irgendeinem Grunde, z. B. weil er abhanden gekommen ist, dem Schuldner zur Einlösung nicht vorgelegt, so hat dieser trotzdem die Steuer an das Reich zu entrichten.

Bewertung von Grundstücken in der Einkommensteuerbilanz.

Von Rechtsanwalt Dr. Carl August Pauly, Hamburg.

In Nr. 7 der Deutschen Steuer-Zeitung weist Rechtsanwalt Dr. Wünschmann mit Recht darauf hin, daß für Einkommensteuern, Vermögenszuwachssteuern (Besitzsteuern) und Vermögenssteuern zur Feststellung des Betriebsvermögens verschiedene Steuerbilanzen in Betracht kommen, weil die einzelnen Steueretze verschiedene Bewertungsvorschriften enthalten. Seiner Ausführung Seite 164, daß bei der Einkommensteuer (§§ 13, 15, 33 EinkStG.) für die Ermittlung des Einkommens die Grundstücke außer Ansatz bleiben und deswegen in der Bilanz ganz fehlen könnten, sowie, daß bei Entwertung von Grundstücken Abschreibungen nicht erfolgen dürften, kann jedoch nicht zugestimmt werden. Es tritt gegenwärtig für Kaufleute, welche Räume für ihren vergrößerten Betrieb dringend notwendig haben, diese aber mietweise bei der Wohnungsnot nicht bekommen können, oft die Notwendigkeit ein, ein ganzes Geschäftsgrundstück zusammen mit anderen in gleicher Lage befindlichen Kaufleuten zu erwerben. Ihre Zwangslage wird von den Verkäufern ausgenutzt. Käufer müssen, zumal wenn Ausländer als Reflektanten mit in Betracht kommen, welche aus unseren trostlosen Nahrungsverhältnissen Vorteile ziehen, solche Grundstücke weit über den gemeinen Wert bezahlen. Würde den deutschen Käufern verwehrt, Abschreibungen auf diese für ihren Gewerbebetrieb zu teuer gekauften Grundstücke zu machen, so würde solches höchst unbillig und wirtschaftlich nicht zu rechtfertigen sein. Die von Wünschmann behauptete Unzulässigkeit einer Abschreibung des zu teuer erworbenen Geschäftsgrundstücks auf den — am Stichtag der für die Einkommensteuerberechnung maßgebenden Bilanz festgestellten — wirklichen, gemeinen Wert ist aber steuerrechtlich auch auf Grund des neuen

Reichseinkommensteuergesetzes nicht nur ein Recht, sondern sogar eine Pflicht des Kaufmanns. Die von Wünschmann in Bezug genommenen §§ 13, 15, 33 EinkStG. widersprechen dem keineswegs. Im Gegenteil § 13 Abs. 1 Ziff. 1 b erkennt sogar abweichend von vielen bisherigen Einkommensteuergesetzen der Einzelstaaten auch bei Nichtkaufleuten Abschreibungen für Wertminderung von Grundstücken an. Er verbietet nur, was eigentlich selbstverständlich ist, daß derjenige, welcher durch Reparaturen sein Haus tadellos instand hält und die Reparaturkosten von seinem Einkommen als Werbungskosten kürzt, nicht außerdem noch Abschreibungen für bei Ablauf des Steuerjahres bereits besetzte Wertminderung vornimmt. § 15 betont, daß Aufwendungen zu Geschäftserweiterungen nicht vom Einkommen in Abzug gebracht werden dürfen. Dieses entspricht bei Nichtkaufleuten der bisherigen Auffassung der Steueretze, weil Werbungskosten nur die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung des Gesamtbetrages der Einkünfte gemachten Aufwendungen sind, soweit diese in unmittelbarer Beziehung zu den der Einkommensteuer unterliegenden Einkünften stehen. Schafft sich z. B. ein Krämer, welcher nicht auf Grund kaufmännischer Bilanzen sein Einkommen versteuert, eine neue Ladeneinrichtung an, so kann er die Aufwendungen hierfür vom Einkommen nicht in Abzug bringen, weil diese Aufwendungen nicht unmittelbar, sondern nur mittelbar zu seinen Einkünften Bezug haben. Der Nichtkaufmann hat bei Steuerveranlagungen Wertminderungen oder Wertsteigerungen seiner Betriebsanlagen nicht als Verlust bzw. Gewinn zu berücksichtigen. Ganz anders liegen die Verhältnisse bei dem Kaufmann, welcher nach § 33 Abs. 2 seinen Geschäftsgewinn nach den Grundätzen zu berechnen hat, wie sie für die Inventur und Bilanz durch das Handelsgesetzbuch vorgeschrieben sind. In der Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz wird S. 53 ausdrücklich hervorgehoben:

Die Bilanzrechnung auf Grund kaufmännischer Buchführung beruht darauf, daß durch Aufstellung von periodischen Bilanzen der Stand des rein geschäftlichen Vermögens festgestellt und durch Vergleich des Standes am Anfang mit dem Stand am Ende der Bilanzperiode die Zunahme oder Abnahme des Vermögens ermittelt wird. Soweit hierbei der gemeine Wert der zum Geschäftsvermögen gehörigen Gegenstände eingestellt wird, werden auch außergewöhnliche Wertminderungen, die außerhalb des Rahmens der durch den bestimmungsmäßigen Gebrauch eintretenden Abnutzung sich ergeben, sowie alle Vermögensvermehrungen berücksichtigt, gleichviel, ob die Verluste oder Gewinne realisiert sind oder nicht.“ (Vgl. auch Fuisting-Struß, Kommentar z. Pr. EinkStG. 1915 S. 612.)

Daß Grundstücke, welche ein Steuerpflichtiger aus Betriebsmitteln hauptsächlich zu dem Zwecke erwirbt, um daselbst die erforderlichen Lokalitäten für seinen Gewerbebetrieb zu erhalten, zum gewerblichen Anlage- und Betriebsvermögen gehören, ohne Rücksicht darauf, ob sie ganz oder nur teilweise von ihm selbst benutzt werden, oder ob nur eine Nutzung durch Vermietung in Aussicht genommen wurde, ist zweifellos, wenn nur der maßgebende Zweck war, gewerbliche Räume zu erlangen. (Entscheidung des Oberverwaltungsgerichts vom 13. Januar 1916.) Werden solche Grundstücke aus Anlage- oder Betriebskapital, d. h. aus dem Vermögen, das der gewerbetreibende Kaufmann seinem Unternehmen gewidmet hat, erworben, so ist im Zweifel anzunehmen, daß das Grundstück selbst auch Betriebsvermögen sein soll. (Entscheidung des Oberverwaltungsgerichts vom 29. April 1915.) Nur wenn ein Kaufmann z. B. einen Sommeritz an der See mit seinem Betriebskapital erwirbt, ohne daß der Erwerb in geschäftlichen Beziehungen zu seinem Unternehmen steht, wird man sagen können, daß ein solches Grundstück zum Betriebsvermögen seines Unternehmens nicht zu rechnen ist. Gehört aber wie in dem angeführten Fall ein von Kaufleuten infolge ihrer Zwangslage überzahltes Kontorhaus zum Betriebsvermögen, so ist ohne jede Rücksicht auf die Höhe des Erwerbspreises das Grundstück in der für die Einkommensteuerberechnung maßgebenden Bilanz nur mit dem wirklichen, gemeinen Wert am Stichtage der

Bilanz einzusetzen, also der Unterschied zwischen dem Kaufpreis und diesem Werte abzuschreiben. Würde das Grundstück von dem Kaufmann höher, etwa zum Anschaffungspreis bewertet, so würde er sich unter Umständen sogar strafbar machen. Auf diesem Standpunkt haben auch bisher die Steuerbehörden gestanden, und unter Billigung von Senatspräsidenten Mrozek hat auch das Präf. Oberverwaltungsgericht (Entscheidung Bd. 15 S. 295) entschieden, daß zu teuer gekaufte Grundstücke sogleich im ersten Geschäftsjahr bis auf ihren wirklichen Wert abgeschrieben werden dürfen. Es dürfte kein Zweifel möglich sein, daß dieselbe Auslegung, welche für das Preuß. EinkStGes. unbestritten anerkannt wurde, auch für das neue Reichseinkommensteuergesetz keine andere sein kann, weil in dieser Beziehung Unterschiede zwischen den Vorschriften des Preussischen und des Reichseinkommensteuergesetzes nicht bestehen, auch die oben angeführte Begründung zum Reichseinkommensteuergesetz sich ausdrücklich auf den Boden dieser Auffassung stellt. —

Eine Lücke im Besitzsteuer-Gesetz.

Von Dr. jur. Rudolf Seig,

Gerichtsassessor a. D. und Syndikus, Frankfurt a. M.

In Nr. 6 der „Deutschen Steuer-Zeitung“, Seite 149, weist Dr. Voeb auf eine Lücke im Besitzsteuergesetz hin. Nach § 6, Ziffer 5, des Gesetzes über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. September 1919, sind Vermögensbeträge, die nachweislich aus der Veräußerung ausländischen Grund- und Betriebsvermögens oder sonstiger Gegenstände herrühren, die zu Beginn des Veranlagungszeitraumes zum nicht steuerbaren Vermögen des Abgabepflichtigen gehört haben, abzugsfähig. Eine entsprechende Bestimmung in dem Gesetze über die Veranlagung der Besitzsteuer vom 30. April 1920 fehlt. Die von Voeb geforderte Ergänzung des Besitzsteuergesetzes, entsprechend § 6, Ziffer 5, des Kriegsabgabegesetzes ist zur Klarstellung sicherlich erwünscht, aber m. E. nicht erforderlich. Die Abzugsfähigkeit der obengenannten Beträge ergibt sich auch aus dem Gesetze vom 30. April 1920. Nach § 1 Ziffer 1 dieses Gesetzes ist von dem auf 31. Dezember 1919 festgestellten steuerpflichtigen Vermögenszuwachs abzuziehen der Betrag des in der Zeit vom 1. Januar 1917 bis 31. Dezember 1919 entstandenen besitzsteuerpflichtigen Vermögenszuwachses, der dem Gesetze über die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs vom 10. September 1919 unterlegen hat. Zu dem abzugsfähigen Betrage ist aber auch die Summe zu rechnen, die nachweislich aus der Veräußerung ausländischen Grund- und Betriebsvermögens usw. herrührt, und die nach dem Kriegsabgabegesetz steuerlich erfasst, jedoch wieder in Abzug gebracht worden ist. Nur so ist der § 1 der Vollzugsanweisung m. E. auszulegen. Es kommt nicht darauf an, ob ein Zuwachs zahlenmäßig im Endbetrage des steuerbaren Vermögens vorhanden war, sondern nur darauf, ob der Vermögenszuwachs tatsächlich von den steuerlichen Bestimmungen des Kriegsabgabegesetzes umfaßt worden ist.

Eine andere Auffassung würde dem Sinne des Gesetzes und der Gerechtigkeit widersprechen.

Die Vorlage der „ungekürzten“ Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung.

Von Carl Beck, beeidigtem Bücherrevisor, Hannover.

Der § 174 der Reichsabgabenordnung bestimmt:

„Steuerpflichtige, die Handelsbücher im Sinne des Handelsgesetzbuches führen, haben auf Verlangen eine Abschrift ihrer ungekürzten Bilanzen mit Erläuterungen einzureichen. Wenn sie nach ihrer Buchführung eine Gewinn- und Verlustrechnung aufstellen, ist auch diese beizufügen.“

Was ist nun eine „ungekürzte“ Bilanz oder besser gesagt: Wann kann eine Bilanz als verkürzt bezeichnet werden?

Daß Bilanzen in der verschiedensten Aufmachung in Erscheinung treten, lehrt schon ein Blick in die Zeitung. Mancher Bilanz ist die Verkürzung auf den ersten Blick anzusehen, namentlich dann, wenn ganze Gruppen von Vermögensteilen in einen Posten zusammengefaßt sind. Die Beweggründe, die zur Verkürzung veröffentlichter Bilanzen führen, sind verschieden; sie zu erörtern, fällt nicht in den Rahmen dieser Ausführungen. Dagegen ist die Frage von Interesse, ob nicht die Möglichkeit vorliegt, daß bereits aus der Buchhaltung die Bilanz in solcher Verkürzung hervorgeht, daß ihre Form nicht mehr mit dem Sinne der oben angegebenen Bestimmungen zu vereinbaren ist. Bekanntlich ist die buchhalterische Organisation in der Praxis sehr verschieden. Während das eine Unternehmen dem Grundsatz weitgehender Zergliederung des Kontensystems huldigt, begnügt sich das andere mit der Zusammenfassung ganzer Gruppen auf einem Konto. Unterschiede, wie sie durch Art und Organisation des Unternehmens, aber auch durch Herkommen und sonstige Umstände bedingt sind.

Man sollte annehmen, daß die Salden jener Konten, welche das bilanzmäßige Vermögen darstellen, sich ohne weiteres in der Geschäftsbilanz wiederfinden. Das ist aber nicht immer der Fall. Wer die Entwicklung der Buchhaltungs- und Bilanztechnik zu verfolgen Gelegenheit hat, weiß, daß in den Geschäftsbüchern die Bilanz nicht selten in zweierlei Form in Erscheinung tritt, einmal in Form des dem Abschluß der Konten dienenden Bilanzkontos und das andere Mal in Form der meist in einem besonderen Buche eingetragenen Geschäftsbilanz. Auf das erstere wird allerdings mitunter verzichtet, indem man beim Abschluß die Salden ohne Benutzung eines Gegenkontos abschließt und wieder vorträgt. Während nun auf den Abschlußsalden der Konten die Aktiven und Passiven, in der Reihenfolge und in den Ziffern in Erscheinung treten, wie sie sich durch die Einrichtung des Sachkontenhauptbuches ergeben, pflegt die Geschäftsbilanz in einer Form aufgestellt zu werden, wie sie den Wünschen des Unternehmens mit Rücksicht auf gewisse Verhältnisse — Gesellschafter, Darlehnsgeber usw. — entspricht. Sie kann erweitert oder verkürzt sein. Erweitert durch Zerlegung von Ziffern (z. B. Anschreibung der Abgänge, Zugänge, Abschreibungen auf Anlagekonten); verkürzt durch Zusammenziehung von Kontenziffern zu einer Gruppe (im Kontensystem sind z. B. Buchschulden, Darlehen, Beteiligungen, Platen, Übergangsposten getrennt, in der Geschäftsbilanz werden sie unter der Position „Schulden“ vereinigt).

Man kann nun die Frage aufwerfen, ob und inwieweit eine solche im Bilanzbuch eingetragene, für das Geschäft also maßgebende Bilanz den gesetzlichen Vorschriften genügt, ob sie steuerrechtlich die vom Gesetz verlangte ungekürzte Bilanz ist.

Die Zulässigkeit der Bilanzverkürzung nach dieser Richtung hin wird von allgemein rechtlichen bzw. handelsrechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen sein; steuerlich dagegen wird es darauf ankommen, ob eine solche sozusagen offizielle Bilanz, die für die Steuerbehörde erforderlichen Aufschlüsse über Vermögen und Einkommen gibt, ob Reserven unter Kreditoren versteckt, ob Minderbewertungen nicht ausgewiesen, ob nach verschiedenen Bewertungsgrundätzen zu berechnende Vermögensgegenstände in einem Bilanzposten enthalten sind usw.

Eine Unzulässigkeit in diesem Sinne könnte beispielsweise darin erblickt werden, daß ein Unternehmen, welches selbständig bilanzierende Filialen unterhält, die Einzelbilanzen der letzteren in einer Generalbilanz derart vereinigt, daß aus dieser Bilanz nicht mehr ersichtlich ist, aus welchen Einzelsalden die Bilanzposten sich zusammensetzen, welche Abschreibungen in den Bilanzen der einzelnen Tochtergesellschaften vorgenommen wurden, nach welchen Gesichtspunkten überhaupt die einzelnen Vermögensrechnungen aufgestellt worden sind.

Zweifellos können die in demselben Paragraphen geforderten Erläuterungen geeignet sein, den Zweck der Bestimmung voll zu erfüllen; ob sich das Finanzamt damit zufrieden zu geben braucht, wird es nach Lage der Dinge selbst entscheiden. In

vorstehend angegebenen Beispiel wird es, da außer der Zentralbilanz Einzelbilanzen vorliegen, auch Vorlage der letzteren verlangen können.

Und nun zur Gewinn- und Verlustrechnung. Es entsprach ja der bereits bei den Steuerbehörden bestehenden Übung, mit der Bilanz auch die Gewinn- und Verlustrechnung einzufordern. Eine solche konnten selbstredend nur diejenigen Firmen vorlegen, die sich der doppelten Buchführung bedienen. Da nun die R.W. selbständige, formell teilweise über die Bestimmungen des HGB. hinausgehende Buchhaltungsvorschriften erlassen hat, so hätte sie m. E. unbedenklich einen Schritt weiter gehen und vorschreiben können, daß Kaufleute, die im Sinne des § 38 HGB. Bücher zu führen verpflichtet sind, neben der Bilanz eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen haben. Man wird diese Forderung als zu weitgehend bezeichnen. Ich begründe sie jedoch wie folgt: Die sich der einfachen Buchführung bedienenden Kaufleute sind steuerlich in mancher Beziehung besser gestellt, als diejenigen, die sich der doppelten Buchführung bedienen. Die einfache Buchführung entbehrt der zwangsläufigen Kontrolle, die der doppelten eigen ist. Bei Aufstellung der Bilanz sind Irrtümern und Trugschlüssen Tür und Tor geöffnet; die Bücherrevisoren können ein Lied davon singen. Ob Absicht oder Versehen vorliegt, läßt sich nicht immer feststellen. Wer beispielsweise bei einfacher Buchführung private Ausgaben in seiner Gewinnberechnung nicht berücksichtigt hat, mag sie übersehen haben. Bei doppelter Buchführung liegt auf alle Fälle die Notwendigkeit vor, sie auf ein Konto zu bringen; die Ausgabe kann keinesfalls übersehen werden. Bei doppelter Buchführung kann es auch nicht vorkommen, daß Sicherheitshypotheken unter die Passiven geraten, daß Schulden oder Forderungen übersehen werden, es sei denn, daß es sich um absichtliche Maßnahmen handelt. Man wende nicht ein, daß man nicht jedem Kaufmann die Kenntnis der doppelten Buchführung zumuten könne. Dieser Einwand mag stichhaltig gewesen sein zur Zeit der Abfassung des letzten Handelsgesetzbuches; darüber ist ein Menschenalter hinweggegangen. Ihre Kenntnis ist heute eine allgemeine geworden, und man weiß auch, daß sie in vielen Fällen einfacher zu handhaben ist, als die sog. einfache Buchführung. Wenn eine G. m. b. H. mit einem Stammkapital von 20 000 M. — unter heutigen Verhältnissen ein Zwergunternehmen — zur Aufstellung einer Gewinn- und Verlustrechnung verpflichtet ist, so ist es nicht unbillig, ein gleiches vom Einzelkaufmann oder der D.H.G. zu verlangen, die häufig mit einem vielfachen dieses Kapitals arbeiten. Aber auch in Form der „Sollvorschrift“ hätte das Gebot der doppelten Buchführung mit der Zeit eine für Geschäftswelt wie Steuerfiskus heilsame Wirkung ausgeübt. Der Kaufmann, dessen Rechnungswesen heute nach den verschiedensten Richtungen hin zum Teil die weitestgehenden Aufschlüsse zu geben hat, kann einer exakten Buchführung nicht mehr entbehren.

Steuerkalender für den Januar 1921.

1. Die Frist für die Annahme selbstgezeichneter Kriegsanleihe zum Vorzugskurse beim Reichsnotopfer läuft am 31. Januar 1921 ab. Die beiden einschlägigen Bekanntmachungen sind unter der Rubrik „Erlasse“ wiedergegeben.

2. Die Umsatzsteuererklärung für das ganze Kalenderjahr 1920 ist im Laufe des Monats Januar dem Finanzamt (Umsatzsteueramt) auf vorgeschriebenem Formular, das beim Finanzamt unentgeltlich zu haben ist, abzugeben. In derselben Zeit sind auch die Luxussteuererklärung und die Erklärung über die „besonderen“ Umsatzsteuern für das letzte Kalendervierteljahr 1920 ebenfalls gemäß Vordruck abzugeben. Stundungsanträge sind rechtzeitig beim Finanzamt unter Angabe der Gründe einzureichen.

3. Die Einkommensteuererklärung, in der die Einnahmen des Kalenderjahrs 1920 anzugeben sind, sollte ursprünglich bis zum 21. Januar dem Finanzamt eingereicht werden (siehe den Aufsatz von Peyer in dieser Nummer). Aus Gründen der Geschäftsüberlastung muß jedoch in den meisten Landesfinanzamts-

bezirken die Frist voraussichtlich bis Ende Februar 1921 hinausgeschoben werden. Vermutlich werden die Erklärungen jetzt erst im Februar eingefordert werden.

4. Die Pacht- und Mietverzeichnisse sind in Preußen gemäß Tarifstelle 48 I des preuß. Stempelsteuergesetzes vom 31. 7. 95 ebenfalls im Januar 1921 bei den Zollstellen oder den Stempelverteilern zur Versteuerung einzureichen.

5. Die Automaten endlich, die an öffentlichen Orten oder in Wirtschaften aufgestellt sind, müssen in Preußen gemäß Tarifstelle 11 a ebenfalls im Januar 1921 versteuert werden.

Berichtigung und Ergänzung.

In dem Aufsatz über „Kostenpflicht und Kostenerstattung im Steuerprozeß“ (Heft 9, S. 227) ist eine Kostentabelle enthalten, in deren vorletzten Zeile ein Druckfehler stehen geblieben ist. Zu dessen Berichtigung wird die Tabelle, die auf Veranlassung aus dem Leserkreis etwas erweitert worden ist, nachstehend nochmals abgedruckt.

Wert des Streitgegenstandes	Verfahren auf Einspruch oder Aufsechtung	Verfahren auf Berufung	Verfahren auf Rechtsbeschwerde
1. bis 20 M.	1,— M.		
2. über 20 bis 60 "	2,40 "		
3. " 60 " 120 "	4,60 "	25 M.	50 M.
4. " 120 " 200 "	7,50 "		
5. " 200 " 300 "	11,— "		
6. " 300 " 450 "	15,— "	30 "	60 "
7. " 450 " 650 "	20,— "	40 "	78 "
8. " 650 " 900 "	26,— "	52 "	96 "
9. " 900 " 1200 "	32,— "	64 "	114 "
10. " 1200 " 1600 "	38,— "	76 "	132 "
11. " 1600 " 2100 "	44,— "	88 "	150 "
12. " 2100 " 2700 "	50,— "	100 "	168 "
13. " 2700 " 3400 "	56,— "	112 "	186 "
14. " 3400 " 4300 "	62,— "	124 "	204 "
15. " 4300 " 5400 "	68,— "	136 "	225 "
16. " 5400 " 6700 "	74,— "	148 "	243 "
17. " 6700 " 8200 "	81,— "	162 "	270 "
18. " 8200 " 10000 "	90,— "	180 "	
usw. für je 2000 M.	10,— M mehr	20M mehr	30 M mehr
63. über 18000 bis 100000 M.	540,— M.	1080 M.	1620 M.
usw. für je 2000 M.	10,— M mehr	20 M mehr	30 M mehr
513. über 998000 bis 10 000 M.	5040,— M.	10080 M.	15120 M.
usw. für je 2000 M.	10,— M mehr	20M mehr	30 M mehr

Reichsfinanzrat Dr. Klob, München.

Erlasse.

Annahme selbstgezeichneter Kriegsanleihe beim Reichsnotopfer bis 31. Januar 1921.

I. Bekanntmachung vom 22. Dezember 1920.

Auf Grund des § 43 Abs 5 des Reichsnotopfergesetzes bestimme ich: Nachweislich selbstgezeichnete Schuldverschreibungen und Schatzanweisungen der Kriegsanleihen des Deutschen Reichs, die nach dem 31. Dezember 1920 bis zum 31. Januar 1921 eingereicht sind, werden zu dem im § 43 Abs. 1 bezeichneten Vorzugskurse auf das Reichsnotopfer in Zahlung genommen. Als vor dem 31. Januar 1921 eingereicht gelten die Schuldverschreibungen und Schatzanweisungen der Kriegsanleihen auch dann, wenn

- der Steuerpflichtige bis zum 31. Januar 1921 die Bank, die Sparkasse oder die geschäftsmäßig Bank- oder Bankergeschäfte betreibende Unternehmung, bei der sich die Kriegsanleihestücke in Verwahrung befinden, beauftragt, einen ziffernmäßig bestimmten Betrag dieser Stücke zur Bezahlung seiner Reichsnotopferschuld einer danach bestellten Annahmestelle für Wertpapiere einzureichen und
- die Bank usw. diesen Antrag ordnungsgemäß bis spätestens zum 31. Juli 1921 anspricht. Wird der Antrag nach dem 31. Januar 1921 erledigt, so hat die Bank usw. zu bescheinigen, daß ihr der Antrag vor dem 1. Februar 1921 erteilt worden ist; diese Bescheinigung ist außer den sonst vorgeschriebenen Bescheinigungen über Selbstaufnahme usw. der Annahmestelle einzureichen.

Ebenso werden nachweislich selbstgezeichnete Schuldbuchforderungen der Kriegsanleihen des Deutschen Reichs zu dem im § 43 Abs. 1 Ge-

bezeichneten Vorzugskurve auf das Reichsnotopfer in Zahlung genommen, wenn der Übertragungsantrag bis zum 31. Januar 1921 bei der Reichsschuldenverwaltung (Schuldbuchangelegenheit) gestellt ist. In diesem Fall sind die dazu gehörigen Bescheinigungen, soweit sie nicht sofort vorgelegt werden konnten, bis spätestens zum 31. Juli 1921 der Reichsschuldenverwaltung nachzuliefern.

Der Reichsminister der Finanzen. J. B.: Schroeder.

II. Bekanntmachung vom 28. Dezember 1920.

Im Anschluß an die Bekanntmachung des Reichsministers der Finanzen vom 22. Dezember 1920 — III. 32227 — wird bestimmt:

Hat ein Steuerpflichtiger, der zur Entrichtung des Reichsnotopfers selbstgezeichnete Schuldberechtigungen oder Schatzanweisungen der Kriegsanleihen des Deutschen Reichs verwenden will, die Bank, die Sparkasse oder die geschäftsmäßig Bank- oder Bankiergeschäfte betreibende Unternehmung, bei der sich die Kriegsanleihestücke in Verwahrung befinden, nachweislich vor dem 1. Januar 1921 beauftragt, einen ziffernmäßig bestimmten Betrag dieser Stücke zur Bezahlung seiner Reichsnotopferschuld einer amtlich bestellten Annahmestelle für Wertpapiere einzureichen, so gilt dieser Auftrag als Antrag an die Annahmestelle zur Annahme der Wertpapiere und der Tag des Eingangs des Auftrags bei der Bank usw. als Tag der Hingabe der Wertpapiere an die Annahmestelle. Daraus ergibt sich, daß der am 2. Januar 1921 fällige Zinsschein dieser Stücke der Kapitalertragsteuer nicht unterliegt, und zwar auch dann nicht, wenn der Zinsschein von den genannten Unternehmungen bereits am Tage des Eingangs des Auftrags getrennt war.

In diesen Fällen hat die Bank usw. bei Ausführung des Auftrags der Annahmestelle eine von ihr ausgestellte Bescheinigung über den Tag des Eingangs des Auftrags mit vorzulegen.

Auf selbstgezeichnete Schuldbuchforderungen der Kriegsanleihen des Deutschen Reichs findet der Abs. 1 entsprechende Anwendung, wenn der Antrag auf Übertragung der Schuldbuchforderung nachweislich vor dem 1. Januar 1921 bei der Reichsschuldenverwaltung eingegangen ist.

Der Reichsminister der Finanzen. J. B.: Bapf.

Feststellung des landwirtschaftlichen Endvermögens bei der Steuerveranlagung.

Das Reichsministerium der Finanzen hat dem Reichsausschuß der deutschen Landwirtschaft über die Feststellung des Endvermögens bei der Steuerveranlagung folgendes mitgeteilt:

„Für den Fall, daß bei der Feststellung des Endvermögens auf Antrag des Steuerpflichtigen an Stelle des gemeinen Wertes (Verkaufspreises) der Betrag der nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten **Gefehungskosten** zugrunde gelegt wird, können die durch Abnutzung und sonstige Verschlechterung entstandenen Wertminderungen von den Gefehungskosten abgezogen werden (§ 10 Gesetz betr. Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs; § 30 Abzug 2 Besitzsteuer G). Die Wiederinstandsetzungskosten können dabei nicht berücksichtigt werden. Wird bei der Feststellung des Endvermögens der **gemeine Wert** (Verkaufspreis) zugrunde gelegt, so ist es eine Frage des einzelnen Falles, inwieweit Wiederinstandsetzungskosten den Verkaufspreis zu beeinflussen imstande sind.“

Anzahlungen auf Umsatz- und Luxussteuern.

Durch Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 20. Dezember 1920 ist angeordnet worden, daß die Umsatzsteuerämter Anzahlungen auf die noch nicht fällige Umsatz- und Luxussteuer jederzeit entgegenzunehmen haben, und diese Anzahlungen vom Tage der Zahlung an bis zum Ablauf des dritten Monats nach Schluß des Steuerabschnitts (also das erstmalig bis zum 31. März 1921) zu verzinsen haben. Der Zinssatz beträgt 5 v. H. und für die Dauer des Monats Januar 6 v. H.

Steuernachsicht. — Frist für die Berichtigung des Anfangsvermögens.

(Erlaß d. Reichsministers der Finanzen vom 4. Septbr. 1920. — III 22426 Pe.).

Hinsichtlich der Auslegung des § 2 des Gesetzes über Steuernachsicht vom 3. Januar 1920 (RGBl. S. 45) trete ich dem vorzigen Standpunkt bei, daß diese Vorschrift gegenüber dem § 1 einen ganz selbständigen Charakter hat, daß daher die Bedingungen der Wirksamkeit des § 1 nicht auch für den § 2 gelten. Daraus ist zu folgern, daß die in der Bekanntmachung vom 24. Febr. 1920 (RGBl. S. 279) zur Ausführung des Gesetzes bis zum 15. April 1920 gestellte Frist auf die Berichtigungserklärung aus § 2 nicht anwendbar ist. Die Berichtigungserklärung kann bis zur rechtskräftigen Veranlagung der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs nachgeholt werden.

Umsatzsteuerpflicht derjenigen Auslagenpauschsätze, die der Armenanwalt gegen die Staatskasse liquidiert.

Beschuß des Oberlandesgerichts Köln vom 14. Dezbr. 1920 in Sachen R./L. 4 W 89/20. Mitgeteilt von Oberlandesgerichtsrat Dr. Riebiner in Köln.

Der Senat hat schon in dem Beschuß vom 5. 11. 1920 in Sachen R./L. 4 W 81/20 ausgesprochen, daß die Auslagenpauschsätze, die der Anwalt der Partei gegenüber berechnet, umsatzsteuerpflichtig sind und daß demnach diese Auslage

dem Anwalt zu erstatten ist. Auf die Begründung jenes Beschlusses wird verwiesen. Es fragt sich jetzt nur noch, ob die damaligen Erwägungen auch auf den Fall zutreffen, daß der Anwalt diese Sätze als Armenanwalt der Staatskasse gegenüber liquidiert. Auch diese Frage ist zu bejahen. Es kann dahingestellt bleiben, wie die Steuerpflicht solcher Entgelte zu beurteilen wäre, bei denen die Staatskasse als der primäre Schuldner erscheint, z. B. bei den Ansprüchen eines Pflichtverteidigers gegen die Staatskasse, denn bei den Auslagen eines Armenanwalts handelt es sich nur um eine sekundäre Haftung der Staatskasse. Schuldner des Anwalts ist an sich eine Partei. Das ist ohne weiteres klar, soweit der Gegner der armen Partei die Kosten zu tragen hat; aber auch, soweit diese der armen Partei selbst zur Last fallen, ist diese der eigentliche Kostenschuldner; sie hat nur das Recht, daß ihr ein Anwalt zur „vorläufig unentgeltlichen“ Wahrnehmung ihrer Rechte beigeordnet wird, § 115 ZPO., und nur an Stelle der Partei haftet die Staatskasse; die rechtliche Natur des Anspruchs des Anwalts bleibt aber davon unberührt, daß neben den bezw. an Stelle des einen Schuldners ein zweiter tritt.

Demnach tritt zu den vom Gerichtsschreiber festgelegten Kosten noch 1 1/2 % = 0,65 M. Umsatzsteuer, so daß insoweit der Beschwerde stattzugeben war.

Kleine Steuer-Nachrichten

Neue Steuern? In der Sitzung des finanzpolitischen Ausschusses des Reichswirtschaftsrates am 7. Januar 1921 legte der Reichsfinanzminister Dr. Wirth die Deckungsabsichten des Finanzministeriums für das vorhandene Defizit dar. Der Minister faßte im wesentlichen Tarifierhöhungen der Eisenbahn, Erhöhungen der Postgebühren neben verschiedenen anderen Steuern als Deckungsmöglichkeiten ins Auge. Das Budget des Jahres 1921 wird nach der Auffassung des Finanzministers, die er im einzelnen auseinanderlegte, unter der Voraussetzung, daß die bisher im Ordinarium verjuchten Zuschüsse für die Ernährungswirtschaft auf Extraordinarium genommen oder ganz vermieden werden können, im ordentlichen Etat einen Mehrbedarf von mindestens sieben Milliarden Mark ergeben. Im weiteren Verlaufe seiner Darlegungen ging der Finanzminister dazu über, die neu geplanten Steuern und Steuererhöhungen zu erörtern, wobei er ausdrücklich betonte, daß ein weiterer Ausbau der direkten Steuern unmöglich sei. (Anscheinend wurde eine Jungesellensteuer sowie eine Erhöhung der Umsatz-, Kohlen- und Zuckersteuer angeregt.) Der Minister ließ auch keinen Zweifel daran, daß nach der bisherigen Steuerethode die endgültigen Bedürfnisse des Reiches namentlich nach der Festsetzung der Entschädigung an die Feinde nicht gedeckt werden können. Dazu müßten neue Wege eingeschlagen werden. Insbesondere wird sich zeigen, daß jede finanzpolitische Lösung Endes Wirtschaftspolitik ist. — Der Finanzpolitische Ausschuß wählte im weiteren Verlauf der Sitzung einen Steuerkontroll-Ausschuß, der die wichtige Aufgabe haben soll, alle erlassenen und noch zu erlassenden Steuergesetze auf ihre politische Rückwirkung hin dauernd zu prüfen.

Eine Novelle zum Reichsstempelgesetz. Die „Frankfurter Zeitung“ vom 6. d. M. bringt Einzelheiten über das kommende Reichsstempelgesetz, wonach der Kundenverkehr in Devisen mit einer Umsatzsteuer von 1/2 v. Mille, der Arbitrage- und Bankverkehr mit einer Steuer von 1/10 v. Mille belegt werden und außerdem der Stempelsatz für Noten und Sorten auf 1 je Mille erhöht werden sollen. Wie wir erfahren, befindet sich der Entwurf der Novelle noch in dem Zustand der Vorberatung; über die Höhe der neuen Abgabensätze steht noch nichts endgültiges fest. Weiter meint das Blatt, es sei nicht unwahrscheinlich, daß auch für andere Positionen des Tarifes Abänderungen eintreten würden, u. a. hätten kürzlich Gerüchte von der Steigerung des Aktienumsatzstempels gesprochen. Auch hierzu können wir bemerken, daß in dieser Frage noch keine bestimmten Pläne gefaßt sind.

Umsatzsteuerpflicht bei Nebenbeschäftigung. Nach dem Umsatzsteuergesetz vom 24. Nov. 1919, das seit dem 1. Januar 1920 in Kraft ist, sind viele Kreise der Bevölkerung auch dann mit Nebenbeschäftigungen umsatzsteuerpflichtig, wenn ihre Haupttätigkeit einer Umsatzsteuer nicht unterliegt, z. B. Beamte, die nebenbei schriftstellern, Lehrer wegen Erteilung von Privatunterricht, Arbeiter und Gesellen, die selbständig im Hause für eigene Kunden tätig werden, Privatpersonen, die eingerichtete Räume gegen Entgelt vermieten. Die Steuer beträgt grundsätzlich 1 1/2 v. H. und erhöht sich auf 15 v. H., wenn luxussteuerpflichtige Gegenstände hergestellt werden. Sie beträgt 10 v. H. des Entgelts, wenn die Vermietung eingerichteter Räume durch Privatpersonen zu vorübergehendem Aufenthalt stattfindet und wenn das Entgelt für den Tag oder die Übernachtung 5 M. oder mehr beträgt. Die Umsatzsteuererklärung ist im Januar für die Rohentnahmen des Kalenderjahres 1920 abzugeben. Wer kein Formular für die Umsatzsteuererklärung erhalten hat, teile dem Umsatzsteueramt recht-

zeitig, d. h. bis zum 31. Januar 1921 mit, wieviel er im Jahre 1920 aus Schriftstellerei oder Vermietung usw. vereinnahmt hat.

Der Verein der Tumultgeschädigten und Tumultgefährdeten teilt mit: Das Reichsfinanzministerium hat auf ein Ersuchen um Steuererleichterung für Tumultgeschädigte folgende Mitteilung ergeben lassen: „Soweit die Einkommensteuer in Frage kommt, können nach § 26 des Einkommensteuergesetzes besondere wirtschaftliche Verhältnisse, die die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen beeinträchtigen, durch die Veranlagungsbehörde berücksichtigt werden. Gegen einen ablehnenden Bescheid stehen dem Steuerpflichtigen die ordentlichen Rechtsmittel zu Gebote. Nach § 22 des Gesetzes über das Reichsnotopfer ist der Stichtag für die persönliche und sachliche Steuerpflicht sowie für die Ermittlung der Vermögenswerte der 31. Dezember 1919. Für Betriebe, bei welchen regelmäßige Jahresabschlüsse stattfinden, kann der Vermögensstand am Schluß desjenigen Wirtschafts- oder Rechnungsjahrs zugrunde gelegt werden, dessen Ende in die Zeit zwischen 1. April 1919 und 31. März 1920 fällt. Die zwischen dem Schluß dieses Wirtschafts- oder Rechnungsjahrs und dem gesetzlichen Stichtag eingetretenen Verschiebungen zwischen und dem gesetzlichen Stichtag eingetretenen Verschiebungen zwischen dem im Betrieb angelegten Vermögen und dem sonstigen Vermögen eines Abgabepflichtigen sind zu berücksichtigen. Falls einem Steuerderer Verluste entstanden sind, so sind bei Abgabe der Steuererklärung für das Reichsnotopfer für die verlorenen Werte die Ansprüche auf Grund des Tumultschadengesetzes vom 12. Mai 1920 zu berücksichtigen. Bei Vermögensverlusten nach dem 31. Dezember 1919 kann der Abgabepflichtige auf Grund des § 57 des Gesetzes den Antrag stellen, daß die Vermögensabgabe nach dem auf den 31. Dezember 1920 oder 1922 neu festzustellenden Vermögen bemessen wird, wenn er nachweist, daß sein Vermögen sich gegenüber dem Stande vom 31. Dezember 1919 infolge entgeltlicher Veräußerung von Vermögenswerten oder infolge außergewöhnlicher Unglücksfälle um mehr als den fünften Teil vermindert hat.“

Bestenerer der Auslandsdeutschen*). Die Abgg. Dr. Gilde-meister, Dauch und Gen. haben beim Reichstag einen Gesetzentwurf eingebracht, der verschiedene Abänderungen wichtiger Steuergesetze vorsieht. In dem Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs wird eine Bestimmung gewünscht, daß bei Entschädigungsansprüchen auf Grund des Gesetzes über Enteignung und Entschädigung aus Anlaß des Friedensvertrages ein Abzug zu machen ist, wenn glaubhaft gemacht wird, daß eine Veräußerung oder Entziehung ausländischen Grund- und Betriebsvermögens im Wege der feindlichen Beschlagnahme erfolgt ist. Dem § 12 des Einkommensteuergesetzes soll eingefügt werden: Entschädigungsansprüche auf Grund des Gesetzes über Enteignung und Entschädigung usw. bleiben von der Einkommensteuer frei. Ebenfalls werden im Reichsnotopfergesetz einige entsprechende Abänderungen und Klarstellungen verlangt. Das Erbschaftsteuergesetz soll dahin abgeändert werden, daß auf Antrag die in einem ausländischen Staat erweislich gezahlte Erbschaftsteuer auf die Nachlaß- und auf die Erbanfallsteuer in Anrechnung zu bringen ist.

Anzeigensteuer bei Zeitungen und Zeitschriften. Nach § 27 des Umsatzsteuergesetzes ist die Anzeigensteuer bei Zeitungen und Zeitschriften nach der Höhe der für Zeitungen vereinnahmten Entgelte gestaffelt. Die Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz sehen vor, daß die Staffel nach der Höhe der Entgelte innerhalb eines vollen Jahres zu berechnen sei und setzen daher den Steuerabschnitt für Zeitungen und Zeitschriften auf ein volles Kalenderjahr fest. In der Presse sind hiergegen Angriffe gerichtet worden, in denen zum Teil den Ausführungsbestimmungen Gesetzesverletzung vorgeworfen wird. Der Reichsminister der Finanzen hat sich darauf veranlaßt gesehen, den Reichsfinanzhof in München um ein Gutachten über die Rechtsgültigkeit der Ausführungsbestimmungen zu ersuchen. Der Reichsfinanzhof hat in seinem Gutachten vom 24. Dezember 1920 sich dahin ausgesprochen, daß die erwähnten Bestimmungen in jeder Weise zu Recht beständen.

Zur Frage der Abschreibungen bei Bilanzstellungen. In der Vollziehung der Handelskammer Augsburg fanden eingehende Beratungen über die Frage der Abschreibungen und Rückstellungen für Maschinen und sonstige Produktionsmittel bei der Festsetzung der Bilanzen statt. Die Frage wurde einmütig als lebenswichtig für die deutsche Industrie bezeichnet. Derartige Abschreibungen und Rückstellungen könnten nur dann als wirtschaftlich ausreichend angesehen werden, wenn ihre Bemessung unter Berücksichtigung unserer Selbstbewertung vorgenommen werde. Alle Unternehmungen müßten hierauf vor Ausschüttung von Reingewinnen Rücksicht nehmen. Die

Gesetzgebung, insbesondere die Steuergesetzgebung, müßte hieraus unbedingt die nötigen Folgerungen ziehen. Bei der bevorstehenden Beratung der Reichseinkommensteuer-Novelle im Reichstag sei darauf hinzuwirken, daß angemessene Rückstellungen aus dem Erneuerungsfonds, die unter Berücksichtigung des Papiermarktwertes für Neuanfassungen erfolgen, grundsätzlich als steuerfrei anerkannt werden. (Siehe auch den Aufsatz von Moos in der Dezembernummer, S. 234.)

Die Erschließung neuer Einnahmen zugunsten der in Finanznot befindlichen Gemeinden bezweckt ein von den beteiligten Staatsministerien der Landesversammlung vorgelegter Gesetzentwurf, der in Abänderung des Kommunalabgabengesetzes die Erhebung von Verwaltungsgebühren allgemein zulassen will. Das Gesetz ist als Zwischengesetz gedacht, es berücksichtigt nur die dringendsten Forderungen. Eine umfassende Neuregelung des gesamten Kommunalabgabenrechtes soll erst vorgenommen werden, wenn die Anpassung der Staatssteuern an die neue Reichsgesetzgebung durchgeführt ist. Nach dem Entwurf soll in § 7 des Kommunalabgabengesetzes vom 14. Juli 1893 vorgeschrieben werden, daß die Gebühren im voraus nach bestimmten Normen und Sätzen zu bestimmen sind. Die Erhöhung der Gebühren über den Normalatz hinaus sei, so erklärt die Begründung, aus sozialen Gründen gerechtfertigt. Soweit Steuervereinbarungen vor dem 1. Januar 1919 getroffen sind, werden Abänderungen zugelassen. In § 23 a. a. O. wird Abs. 3 gestrichen. Die Streichung soll die Zulässigkeit von Fremdenwohnsteuern und Wohnungszuluzsteuern landesgesetzlich zweifelsfrei klarstellen, gegen deren Einführung nach dem Gutachten des Reichsfinanzministers reichsgesetzliche Bedenken nicht zu erheben sind. Nach geltendem Gesetze (§ 58) bedürfen Zuschläge zu der Betriebssteuer, die 100% übersteigen, der Genehmigung. Nach dem Entwurf soll die Betriebssteuer in der Regel zu den gleichen Prozentsätzen herangezogen werden wie die Gewerbesteuer. Zuschläge zu der Betriebssteuer, die 200% übersteigen, sowie Abweichungen von dem Prozentsatz der Zuschläge zu der Gewerbesteuer bedürfen der Genehmigung. Die Begründung erklärt die Gleichstellung der Betriebssteuern mit den Gewerbesteuern im Interesse der Gewerbetreibenden für berechtigt. In Abänderung des Kreis- und Provinzialabgabengesetzes vom 23. April 1906 wird die Steuerhoheit der Kreise auf sämtliche indirekte Steuern ausgedehnt. Zur Begründung wird auf wichtige Interessen des Staates verwiesen, der mit Rücksicht auf das neue Grundsteuergesetz eine für die Dauer unerträgliche Heranziehung der Grund- und Gebäudesteuer vermeiden muß. Was die Erhebung von Gemeinde-Einkommensteuern anlangt, so ist dafür die gesetzliche Grundlage gegeben in § 30 des Reichs-Landessteuergesetzes vom 30. März 1920, wonach die Wohnsitzgemeinden unter gewissen Beschränkungen eine Steuer von demjenigen Mindesteinkommen erheben können, das von der Einkommensteuer nicht erfasst wird, soweit dies nicht durch Landesgesetz ausgeschlossen wird. Diese Befugnis wird für die in Finanznot befindlichen Gemeinden um so mehr Bedeutung gewinnen, da durch die demnächst an den Reichstag gelangende Novelle zum Reichseinkommensteuergesetz die steuerfreien Einkommenteile, die bisher 1500 M für den Steuerpflichtigen und 500 M für die zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Personen auf beträchtlich höhere Beträge bemessen werden sollen.

== Bücher und Zeitschriften ==

Dr. August Fürnrohr, Rechtsanwalt in München. Das Gesetz über das Reichsnotopfer v. 31. Dezember 1919 mit den Ausführungsbestimmungen und der Vollzugsverordnung, 1920, München, Berlin und Leipzig. J. Schweizer Verlag (Arthur Sellier). Preis 30 M.

Noch ist der große Kommentar zum Notopfergesetz aus der Feder meines Spezialkollegen von Breunig nicht erschienen. Ich sehe ihm mit hochgespannten Erwartungen, namentlich auch, was die wissenschaftliche Durchdringung der Probleme einer effektiven Vermögenssteuer angeht, entgegen. Dem Kommentar Fürnrohrs, der weit mehr als eine bloße „Handausgabe mit Erläuterungen“, wie sich die Schweizerische Sammlung nennt, ist, kann man das Motto voranstellen: „Aus der Praxis für die Praxis“. Wer zu einem neuen Steuergesetz einen den Bedürfnissen der Praxis genügenden, guten Kommentar schreiben will, muß vor allem über ein sicheres Mittel für die Mängel und Unklarheiten des Gesetzes verfügen, um die Punkte herauszufinden, in denen das Gesetz mehrdeutig ist und Anlaß zu Zweifeln im praktischen Leben zu geben geeignet ist. Dazu gehört neben Schärfe und Schulung des logischen und juristischen Denkens Vertrautheit mit den Vorgängen des Wirtschafts- und Rechtslebens und die Fähigkeit, sich in den Gedankenkreis des juristisch nicht gebildeten Steuerpflichtigen

*) Siehe auch die Dezembernummer, Seite 241.

zu verstehen und die Erläuterungen nach Inhalt und Form dem Verständnis des Laien anzupassen. F. befundet durch den vorliegenden Kommentar, daß er über alle diese Eigenschaften, daneben aber auch über das nötige wissenschaftliche Rüstzeug in hohem Maße verfügt. Seine Erläuterungen treffen mit sicherem Blicke die zweifelhaften Fragen und sind von einer geradezu vorbildlichen Klarheit und Gemeinverständlichkeit. Sie haben auch vor manchen anderen Kommentaren den Vorzug der Gleichmäßigkeit in dem Sinne, daß nicht einzelne Paragraphen allzu stiefmütterlich bedacht werden. Ich habe eigentlich nur die Erörterung einer der im Vordergrund des Interesses stehenden Fragen vermißt, nämlich der, ob die Ansicht des Reichsfinanzministers, daß die Kriegsanleihen nur ohne die bereits fällig gewordenen Zinsscheine für einen nach dem 31. Dezember 1919 liegenden Zeitraum anzunehmen sind, mit den §§ 43, 70 im Einklange steht. Aus Anm. 5 zu § 43 ist zwar zu entnehmen, daß F. die Frage verneinen würde; erörtert ist sie aber nicht. Vielleicht liegt es daran, daß der Kommentar zu einer Zeit geschrieben ist, wo sie noch nicht akut geworden war. M. E. steht die Rechtfertigung, die der RM. seiner fiktionalen Auslegung des § 43 gegeben hat, mindestens stark auf Schrauben. Daß einen besonders breiten Raum die Erläuterungen zu den §§ 8 (Betriebsvermögen), 9 (Kapitalvermögen), 13, 14 (Hinzurechnungen), 15 (Abzüge), 17 (Vermögen der Gesellschaften), 18 (Bewertung der Grundstücke, 22 Abs. 2, 3 u. 4 (Berücksichtigung von Jahresabschlüssen) einnehmen, liegt in der Natur der Sache begründet; denn in diesen Bestimmungen stecken eben die größten Schwierigkeiten. Insbesondere lehrt auch hier die alte Erfahrung wieder, wie schwer es ist, die kaufmännischen Bilanzgrundsätze und Gewohnheiten in Einklang mit den Anforderungen einer das Ziel gleichmäßiger Erfassung aller Arten von Vermögen oder Einkommen verfolgenden Steuer zu bringen. Gerade die die Abgabepflicht des Kaufmanns und der Gesellschaften betreffenden Erläuterungen F.s. zu den §§ 17, 22 und 55 scheinen mir ganz besonders wertvolles Material zu enthalten. Trotz des immerhin knappen Raumes von nur 277 Seiten für das Gesetz und seine Erläuterung wird bei den einzelnen Paragraphen die Entstehungsgeschichte ziemlich ausführlich wiedergegeben. Aber die Erläuterungen sind, wenn auch namentlich meine Kommentare und Schriften zu anderen Gesetzen zu meiner Freude ausgiebig angezogen werden, durchweg eigenes Geistesprodukt des Verfassers, und wenn er auch meist zu denselben Ergebnissen gelangt wie ich, so fehlt es doch auch nicht an Fragen, in denen er von mir abweicht. Häufiger sind keine Auseinandersetzungen mit dem Notopferkommentar von Zimmermann und Mühe, wohl dem einzigen etwas größeren, der damals bereits vorlag. Erwünscht wäre vielleicht gewesen eine reichlichere Heranziehung der Rechtsprechung des preuß. Oberverwaltungsgerichts und des Reichsfinanzhofs unter Angabe der einzelnen Entscheidungen. Jedenfalls gehört die F.sche Arbeit zu den allerbesten Erscheinungen unter der Hochflut der in ihrem Werte äußerst verschiedenen Erläuterungsbücher, „erläuternden Hand- oder Textausgaben“, Leitfäden usw. zu den neuen Steuergeetzen. Ich bin überzeugt, daß der Notopferkommentar von F. auch nach Erscheinen der größer angelegten wie von Breunig und von Becher und Liebes sich neben diesen behaupten und den Steuerpflichtigen wie auch den Steuerbehörden einen der wertvollsten Führer abgeben wird.

Die Ausstattung des Buches ist, zumal in Anbetracht der gegenwärtigen Verhältnisse, eine sehr gute.

Dr. Struß, Senatspräsident beim Reichsfinanzhof.

Die Rechtsprechung in Reichssteuerfällen, herausgeg. von Dr. H. Aloff, Reichsfinanzrat in München, 1. Band, 1920, München, Berlin u. Leipzig, J. Schweiger Verlag (Arthur Sellier).

Die Neugestaltung des Reichssteuerrechts, das erweiterte Interesse an der Reichssteuerreform, die Schaffung der Rechtsseinheit auf steuerlichem Gebiete durch Errichtung des Reichsfinanzhofes, bilden die Rechtfertigung für die Herausgabe des vorliegenden Werkes, dessen erster Band jetzt vorliegt und in dem wir die bis Ende 1919 in Reichssteuerfällen ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidungen sowie die einschlagende Literatur zusammengestellt finden. (Auch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes ist bereits berücksichtigt worden.) In Zukunft — jedes Jahr wird ein Band des Werkes erscheinen — wird auch die Judikatur des Reichsfinanzhofes auf dem Gebiete der Zölle und Verbrauchssteuern verwertet werden. Das Material ist lückenlos zusammengetragen. Das Buch, dessen gediegene Ausstattung noch besonders hervorzuheben ist und dessen Herausgabe einem lebhaften Bedürfnis weitester Kreise entspricht, kann Behörden und Steuerpflichtigen gute Dienste leisten.

Oberregierungsrat Dr. Erler.

H. E. u. St. w. in G. Sie sind verpflichtet, dem Finanzamt über die Gesamtbezüge, die Ihr Angestellter bei Ihnen bezieht, auf Verlangen Mitteilung zu machen. (§ 177 RMV.) Das Finanzamt kann seine Anordnung nach § 202 durch Geldstrafe bis zu 500 M. im einzelnen Falle erzwingen, dem Steuerpflichtigen selbst können außerdem im Falle Ihrer Weigerung Nachteile durch eine höhere Einschätzung entstehen.

Fr. W. L. A.-G. in B. Nach § 8 des Landessteuergesetzes können die Länder Steuern erheben vom Grundvermögen und vom Gewerbebetrieb. Die Steuern können nach Wertmalen des Wertes, des Ertrags, der Ertragsfähigkeit oder des Umfangs des Grundvermögens oder des Gewerbebetriebs veranlagt werden. Die Länder können die Ertragssteuern den Gemeinden (Gemeindeverbänden) ganz oder teilweise überlassen.

L. B. in S. Die Frage, ob die Gewinnanteile der stillen Gesellschafter unter die Kapitalertragssteuer fallen, ist bestritten. Wir möchten die Frage mit Rechtsanwalt Dr. Hirschwald in Nr. 8 der Mitteilungen der Steuerauskunftsstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie, S. 140, verneinen. Entscheidungen über die Frage liegen noch nicht vor.

J. C. B. Nachf. in G. Ein bestimmter Prozentsatz für Diskontokonto ist nicht festgesetzt, es wird vielmehr stets nach Lage des einzelnen Falles zu entscheiden sein.

H. M. in St. Es kann nach § 5 des ReichsEinkStGef. u. E. keinem Zweifel unterliegen, daß auch die einmaligen Wirtschaftshilfen steuerbar sind, da nach § 211 selbst Unterzuzugungen besteuert werden. Der Lohnabzug wäre u. E. daher auch von diesen Beträgen vorzunehmen.

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.

A. L. & Co. in B.-H. Die Provision ist bei Berechnung der Umsatzsteuer nicht abzugsfähig. Die Umsatzsteuer dafür wird daher zweifelmäßigerweise in den Verkaufspreis mit einberechnet.

C. W. & Sohn in G. Ein bestimmter Prozentsatz für Abschreibungen auf Maschinen kann allgemein nicht angegeben werden, vielmehr kommt es stets auf den einzelnen Fall an. Gegebenenfalls müßten Sie uns genauere Angaben machen.

M. R. in B. Forderungen sind in der Steuerbilanz im allgemeinen zum Nennwert anzunehmen. Jedoch sind Abschreibungen vom Nennwert in einer Reihe von Fällen denkbar. § 40 Abs. 2 GStB. erwähnt zwei Fälle. „Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Werte anzusetzen, uneinbringliche Forderungen sind abzusetzen.“ Zweifelhafte Forderungen liegen vor, wenn am Abschlußtage Umstände vorliegen, welche die Befürchtung eines Verlustes rechtfertigen. Daß der Verlust schon ziffermäßig festgestellt werden kann, ist nicht nötig, damit die steuerliche Berücksichtigung stattfinden kann. Im allgemeinen verlangen die Steuerbehörden jedoch, daß am Abschlußtage der Verlust wahrscheinlich sei. Für die Einkommensteuerbilanz ist zu bemerken, daß der Verlust nicht in der Vergangenheit entstanden sein darf. Die Nachholung früher notwendiger, aber tatsächlich unterbliebener Abschreibungen, wird bei der Veranlagung zur Einkommensteuer auch für Forderungen nicht anerkannt.

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 Kaiserlichen Treuhand- und Revisionsgesellschaft m. b. H. in Frankfurt a. M., Steinweg 3, weitergeleitet. Für die Beantwortung solcher Anfragen und für die Ausarbeitung von Gutachten durch erfahrene Juristen, Steuer- und Handelsfachverständige werden von obiger Gesellschaft angemessene Gutachtergebühren berechnet, deren Höhe nach Prüfung der Sachlage vorher mitgeteilt wird. Den Beziehern der Deutschen Steuer-Zeitung werden ermäßigte Gutachtergebühren eingeräumt. Alle hierher gehörigen Zuschriften bez. Sprechjaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur H. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.