

# Deutsche Steuer = Zeitung

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

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

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

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

**Anzeigenpreis:** Die 4 gespaltene mm-Zeile 1.— Mk., bei Wiederholungen Rabatt: Seitenpreise nach Tarif.  
Alle Zuschriften wolle man an den Verlag richten.

Jahrgang IX.

Mitte März 1921.

Nummer 12

**Inhaltsverzeichnis:** Die Abgabe der Einkommensteuererklärung. Von Rechtsanwalt Dr. Franken, Köln. — Die Abgabe der Kapitalertragsteuer-Erklärung. Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf. — Die Einreichung von Lohnlisten und Lohnzetteln. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin. — Steuerfreie Erneuerungsfonds. — Die Grenzen der kommunalen Steuerhoheit nach Reichs- und Landesrecht. Von Rechtsanwalt Dr. Wieluner, Berlin. — Steuerliche Folgen bei Fusionen und Liquidationen. Von Rechtsanwalt Dr. Carl August Pauly, Hamburg. — Die Bewertung von Valutasforderungen und Valutaschulden für das Reichsnotopfer. Von Regierungsrat Dr. Lessin, Berlin. — Das Rentnerprivileg im Reichsnotopfergesetz. Von Distriktskommissar z. D. Krüger, Deutsch-Krone. — Die Notopferpflicht der studentischen Vereinshäuser. Von Rechtsanwalt Heinroth, Charlottenburg. — Die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers und die Rechte auf wiederkehrende Leistungen (§ 51 Notopfergesetz). Von Regierungsassessor Dr. F. Salomon, Berlin. — Annahmewerte für Kriegsanleihe bei Entrichtung des Reichsnotopfers. — Kann die Kapitalertragssteuer von Dividenden auf die Gesellschaftskasse übernommen werden? Von Rechtsanwalt Dr. Koepfel, Berlin. — Die beiden Novellen zu den Umsatzsteuer-Ausführungsbestimmungen. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin. — Unterliegen Änderungen des ehelichen Güterrechts der Schenkungssteuer? Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München. — Umsatzsteuer bei Zwangseinweisungen durch Wohnungsämter, Zwangseinquartierung und Untervermietung eingerichteter Wohnungen. Von P. Hinz, Rechtsanwalt beim Oberlandesgericht Köln, Syndikus für Steuer- und Zollrecht. — „Steuerknisse“ bei der Umsatzsteuer-Erklärung. — Die Württembergische Gewerbesteuer und die Körperschaftsteuer. Von Constantin Müller, Kameralverwalter a. D., Stuttgart. — Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Von Reichsfinanzrat Dr. Kloß, München. — Zum Steuerproblem der S. m. b. H. Von Rechtsanwalt Dr. Guggenheim, Offenbach. — Steuervergünstigungen für kulturelle Mittel. — Erlasse, Entscheidungen. — Kleine Steuernachrichten. — Bücher und Zeitschriften. — Sprechsaal. — Sonderbeilage „Der Lohnabzug“: Vorarbeiten zur neuen Lohnsteuer. / Die Lohnsteuer in Österreich. Von Dr. Loewenfeld, Wien. / Unterliegt die dem Arbeitnehmer nach § 87 des Betriebsrätegesetzes zu zahlende Entschädigungssumme dem Steuerabzug? Von Rechtsanwalt Dr. v. Rarger, Berlin. / Der Lohnabzug als Arbeitsertragsteuer. Von Dr. rer. pol. Erich Klemmt, Berlin. / Kleine Nachrichten über den Lohnabzug.

## Die Abgabe der Einkommensteuererklärung.<sup>1)</sup>

Von Rechtsanwalt Dr. Franken, Köln.

Die Formulare für die Einkommensteuererklärung für das Steuerjahr 1920 sind nunmehr erhältlich. Hiernach sind die Einkommensteuererklärungen regelmäßig<sup>2)</sup> in der Zeit vom 1. bis 31. März 1921 beim Finanzamt ausgefüllt einzureichen. Es erscheint daher angebracht, einige Aufklärungen über die Ausfüllung der Formulare und die Berechnung der Steuerabgabe zu geben.

**I. Einkommen aus Grundbesitz.** Die Ausfüllung des Formulars bereitet hier keine besonderen Schwierigkeiten. Zu bemerken ist, daß bebauter wie unbebauter Grundbesitz, welche einer gewerblichen Unternehmung dienen, kein Einkommen aus Grundbesitz im Sinne des Reichseinkommensteuergesetzes liefern, sondern solches aus Gewerbebetrieb. Das Einkommen aus gewerblichem Grundbesitz ist daher unter Ziffer II des Formulars „Einkommen aus Gewerbebetrieb“ als Teil des Geschäftsgewinnes zu berechnen. Ebenso ist der Gewinn aus Grundstücksverkäufen kein Einkommen aus Grundbesitz, sondern fällt unter die Rubrik V 1 „durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielte Gewinne“. Als Mietwert der Wohnung im eigenen Hause gilt gemäß § 31 des Reichseinkommensteuergesetzes der ortsübliche Mietwert. Ganz oder zum Teil unentgeltlich überlassene Woh-

nungen, von welchen das Formular in Ziffer I 2 spricht, werden außer dem Falle der Ziffer V 1, d. h. abgesehen von Altenteils- und ähnlichen Rechten nicht vorkommen.

**II. Einkommen aus Gewerbebetrieb.** Hier ist der Geschäftsgewinn maßgebend, wie er sich nach § 33 des Reichseinkommensteuergesetzes berechnet. Während für Gewerbetreibende ohne kaufmännische Buchführung das Verfahren zur Berechnung des Geschäftsgewinnes in § 33 Abs. 1 genau umschrieben ist, berechnet sich bei Gewerbetreibenden mit kaufmännischer Buchführung im Sinne des Handelsgesetzbuches die Einkommensteuer gemäß der Geschäftsbilanz, allerdings unter Beachtung des § 15, welcher gewisse Abzüge, insbesondere Aufwendungen zu Verbesserungen und Vermehrung des Vermögens, Kapitalansammlung, Schuldentilgung, Ersatzbeschaffungen, welche bereits durch frühere Abschreibungen gedeckt sind, verbietet.

Die wichtigste Frage, in welcher Höhe die Bewertung der Bilanzaktiven vorzunehmen ist, und in welchem Umfang, insbesondere, ob erhöhte Abschreibungen in Anpassung an die Geldentwertung statthaft sind, kann hier nur angedeutet werden. Die Finanzverwaltung ist bisher gegenüber den mannigfachen Darlegungen des Handels und der Industrie über die Notwendigkeit höherer Abschreibungen leider taub geblieben und läßt Abschreibungen nur im bisherigen Umfang, d. h. vom wirklichen Anschaffungs- oder Herstellungswert zu. Auch der Reichsfinanzhof hat mehrfach ausgesprochen, daß Abschreibungen nur von den in der Bilanz ausgewiesenen Aktiven und daher z. B. auf bereits abgeschriebene Konten, die sogen. 1-Mark-Konten nicht zulässig sind. Als einzigen Ausweg gibt der Reichsfinanzhof die Bilanzberichtigung nach den heutigen Werten an.

<sup>1)</sup> Vgl. zum gleichen Thema auch die ausführliche Anleitung mit ausgefüllten Mustern von Dr. Koppe (Ankündigung auf dem Umschlag).

<sup>2)</sup> Die Frist wird durch die Landesfinanzämter für ihren Bezirk bestimmt; sie muß mindestens 1 Monat betragen; das Landesfinanzamt Berlin hat z. B. zurzeit (13. 3. 21) noch keine Frist bestimmt.

Die Bilanzberichtigung findet jedoch ihre Grenze durch die Bewertungs Vorschriften des Handelsgesetzbuches, welche den Einzelkaufleuten die Bewertung ihrer Vermögensgegenstände nur in Höhe des gemeinen Wertes am Bilanzstichtage, den Aktiengesellschaften und bezüglich der Bilanzierung gleichgestellten juristischen Personen nur in Höhe des Anschaffungs- oder Herstellungswertes gestattet. Die Bilanzberichtigung hat ferner den großen Nachteil, daß der steuerpflichtige Gewinn sich insoweit erhöht, als er nicht schon in früheren Jahren infolge der Nichtzulassung der erhöhten Abschreibungen durch die Steuerbehörde versteuert worden ist.

Man wird sich aus dieser Zwangslage einstweilen am besten dadurch retten können, daß man die Erhöhung der Anlagewerte und sonst in Betracht kommenden Bilanzaktiven ratenweise auf mehrere Jahre verteilt, und zwar jeweils in dem Umfange, in welchem Abschreibungen beabsichtigt sind. Buchungstechnisch läßt sich das am besten in Form eines Erneuerungskontos darstellen. Gleichzeitig wird hierdurch auch die bisher mangelnde Bilanzwahrheit wieder hergestellt.

III. Einkommen aus Kapitalvermögen. Zu demselben gehören im wesentlichen alle Einkünfte, welche auch der Kapitalertragsteuer unterliegen, mit Ausnahme derjenigen, welche aus Gewerbe, Landwirtschaft und Bergbau fließen. Da die Kapitalertragsteuer eine Ertragssteuer im Sinne des § 13 Ziffer 1 a des Reichseinkommensteuergesetzes ist, wird sie vom Einkommen abgezogen. Das Formular weist hierauf durch die Frage hin, ob die Kapitalertragsteuer bei der als Kapitaleinkommen angegebenen Summe schon in Abzug gebracht ist. Vom Rest des Einkommens wird die Einkommensteuer in voller Höhe berechnet.

Zum Schutz der Kleinrentner findet gemäß § 44 des Reichseinkommensteuergesetzes eine Anrechnung der gezahlten Kapitalertragsteuer statt, welche nach der zur Zeit in Beratung befindlichen Novelle zum Einkommensteuergesetz bei einem Einkommen von nicht mehr als 7500 M in voller Höhe statt zu 75 Prozent der entrichteten Kapitalertragsteuer erfolgen soll. Voraussetzung für die Anrechnung sind Alter über 60 Jahre oder Erwerbsunfähigkeit und Herkunft des Einkommens in der Hauptsache aus Kapitalvermögen.

Wichtig ist, daß die Anrechnung von den Finanzämtern nicht ohne weiteres vorgenommen wird, sondern vom Kleinrentner erst beantragt werden muß, deswegen sieht das Formular in B Ziffer 5 a eine besondere Frage vor. Es ist Sache des Steuerpflichtigen, sich über die Möglichkeit und Höhe eines Abzuges der Kapitalertragsteuer selbst zu erkundigen.

IV. Einkommen aus Arbeit. Jede Art von Gehalt, insbesondere Teuerungszulagen, Gratifikationen, Naturalbezüge sind steuerpflichtig. Die einzige Ausnahme bilden Aufwandsentschädigungen, jedoch nur, wenn sie ausdrücklich als solche vereinbart sind, und mit der Einschränkung, daß Privatangestellte — nicht Beamte — nur den wirklichen Aufwand abziehen können. Umgehungen der Einkommensteuer sind also insoweit ausgeschlossen.

Selbständige Gewerbetreibende wie Makler, Agenten, Kommissionsäre versteuern ihr Einkommen nicht aus Arbeit, sondern aus Gewerbe, was in der Berechnung Unterschiede erzeugt.

Hier schlägt auch die Frage ein, was als freier Beruf aufzufassen ist. Man wird zum Beispiel trotz der merkwürdigen Folgen wie bisher den Zahnarzt als Gewerbetreibenden und den Zahnarzt als zu den freien Berufen gehörig betrachten, weil nur letzterer der Heilkunde dient. Beide können aber in gleicher Weise Abschreibungen auf ihre Instrumente vornehmen, welche jedoch nur vom wirklichen Anschaffungswert, nicht etwa dem heutigen gemeinen Wert berechnet werden können.

Als Werbungskosten kommen hier vor allem in Betracht: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, Aufwand für Berufskleidung, Bureaukosten.

Von besonderem Interesse dürfte sein, daß der Entwurf der Ausführungsbestimmungen zum Einkommensteuergesetz in § 26 vorsieht, daß nur diejenigen Steuerpflichtigen, welche lediglich ein steuerpflichtiges Arbeitseinkommen über 25 000 Mark besitzen, zur Abgabe einer Steuererklärung auf öffentliche

Aufforderung hin verpflichtet sind. Dies hängt wohl mit den Absichten der Regierung zusammen, für verhältnismäßig niedrige Arbeitseinkommen es bei dem Lohnabzug bewenden zu lassen.

Jedoch können auch diejenigen mit einem Arbeitseinkommen unter 25 000 M durch besondere Aufforderung des Finanzamts zur Abgabe einer Steuererklärung gezwungen werden.

V. Sonstige Einnahmen. Ziffer 1 enthält zunächst einen Druckfehler, insofern es statt „Einnahmen an vererblichen Renten“ heißen muß: „an unvererblichen Renten“. Vererbliche Rentenbezüge gehören nach § 8 Ziffer 6 Reichseinkommensteuergesetz zum Einkommen aus Kapitalvermögen. Ziffer 2 des Formulars „Einnahmen an Zuschüssen und sonstigen Vorteilen“ unterscheidet, ob die Zuschüsse freiwillig, auf Grund gesetzlicher Unterhaltungspflicht oder auf Grund eines besonderen Rechtsanspruchs, und endlich, von wem sie gemacht sind. Diese Unterscheidung rührt daher, daß nach dem Einkommensteuergesetz freiwillige Zuwendungen und solche zur Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltungspflicht vom Empfänger mit Ausnahme eines bestimmten, hier nicht interessierenden Falles nicht versteuert zu werden brauchen. Die Person des Zuwendenden ist deshalb von Bedeutung, weil einmal die Steuerbehörden hiernach die Angaben des Steuerpflichtigen über die Natur der Zuwendung als einer freiwilligen oder auf gesetzlicher Unterhaltungspflicht beruhenden nachkontrollieren können und ferner, weil die auf gesetzlicher Unterhaltungspflicht beruhenden Zuschüsse beim Geber hinsichtlich der Einkommensteuer nicht abzugsfähig sind. Als Beispiele seien hervorgehoben folgende Fälle:

Der Vater gibt der heiratenden Tochter neben der Aussteuer als angemessene Barmittelt ein Rentenversprechen von jährlich 4000 M. Die Zinsen der Rente sind von der Tochter zu versteuern, die Rente selbst beim Vater abzugsfähig.

Die geschiedene Ehefrau erhält von dem allein für schuldig erklärten Ehemann eine Jahresrente von 10 000 M. Die Rente braucht sie nicht zu versteuern, der Mann kann sie nicht von seinem Einkommen abziehen.

Zu beachten ist, daß Zuschüsse nicht wiederkehrend zu sein brauchen, sondern daß als Zuschüsse auch einmalige Zuwendungen zu betrachten sind.

Ziffer 5 bringt die wichtige Rubrik „durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielte Gewinne“. Hier wird bei manchen Steuerpflichtigen der Hauptteil ihres Einkommens enthalten sein. Die Börsengewinne werden mit der besonderen Frage bedacht: „Haben Sie Börsengeschäfte betrieben?“ Bekanntlich haben die Steuerbehörden das Recht, falls sie mit dem Steuerpflichtigen nicht in Güte fertig werden, vollständige Kontoauszüge von den Banken zu verlangen. Wenn natürlich auch bei der Arbeitsfülle die Steuerbehörde nicht bei jedem einzelnen nachforschen kann, so genügt doch vielfach schon die Anfrage des Finanzamts bei der betreffenden Bank bezüglich des Standes des Kontos und des Depots zu einem bestimmten Stichtage, um durch Vergleich mit dem Stand des Kontos und Depots an den Stichtagen für die Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs oder für das Reichsnotopfer weitere Schlüsse zu ziehen. Allerdings enthält das Formular nicht die Frage, bei welcher Bank man Börsengeschäfte betrieben hat.

Die vielen Fragen zu erörtern, was als Veräußerungsgewinn anzusehen ist, wie Bezugsrechte zu bewerten sind usw., würde hier zu weit führen. Als Veräußerungsgewinn gilt in der Regel der Unterschied zwischen Erlös und Anschaffungspreis. Bei Erwerb vor dem 31. Dezember 1919 wird als Anschaffungspreis ausschließlich der Reichsnotopferkurs zugrunde gelegt. Dies bedeutet eine große Härte und eine direkte Unbilligkeit in den Fällen, in denen jemand Papiere vor dem 31. Dezember 1919 teurer gekauft hat als der Reichsnotopferkurs beträgt. Unter Umständen kann dieser Steuerpflichtige einen rein fiktiven Gewinn zu versteuern haben, wenn er zum Beispiel das vor dem Reichsnotopferstichtage erworbene Papier nicht höher als zum Anschaffungspreis verkauft hat. Die Vorschriften über die Anrechnung der Besitzdauer des veräußerten Gegenstandes kommen für die jetzige Einkommensteuer nicht in Betracht, weil die Besitzdauer nur vom 1. Januar 1920 ab gerechnet wird.

Unter „einzelne Veräußerungsgewinne“ fallen auch Gewinne aus Grundstücksverkäufen, jedoch nur, wenn das Grundstück nach dem 1. August 1914 erworben ist. Der Gewinn ist verschieden, je nachdem das Grundstück vor oder nach dem 31. Dezember 1919 erworben ist. Nebenbei bemerkt, gilt der Veräußerungspreis für Grundstücke auch als Maßstab für die Nachveranlagung des Grundstücksverkäufers zum Reichsnotopfer, allerdings nur dann, wenn er nicht höher ist als der gemeine Wert am 31. Dezember 1919. Steuerfrei sind dagegen Gewinne aus privaten Möbelverkäufen, da Hausrat zum nicht steuerbaren Vermögen nach § 8 des Besitzsteuergesetzes gehört.

Bezüglich der Höhe der Veräußerungsgewinne ist für Kaufleute und Gewerbetreibende mit kaufmännischer Buchführung zu beachten, daß der Gewinn in dem Unterschiede zwischen dem Verkaufspreis und dem Buchwert besteht. Ist also das Maschinenkonto mit 1 M angesetzt, so ist Veräußerungsgewinn der gesamte Kaufpreis. Eine Härte liegt darin nicht, denn die Abschreibungen sind schon früher einkommensmindernd gewesen. Steuerpflichtige, welche ihr Geschäft im ganzen verkauft haben, versteuern die gesamte Differenz zwischen Kaufpreis und Buchwert, und zwar auch, soweit in dem Kaufpreis ein Entgelt für die Firma als solche, Kundschaft, Ruf usw. enthalten ist. Hierin liegt eine große Härte, besonders für diejenigen, welche schon vor dem 31. Dezember 1919 das Geschäft betrieben haben.

Von den Veräußerungsgewinnen sind die bei einzelnen Veräußerungsgeschäften erlittenen Verluste abzuziehen. Das Formular sieht dafür unter VI „gesetzliche Abzüge“ Ziffer 15 eine besondere Frage vor. Die zum Teil komplizierten Fragen der Berechnung der Gewinne und Verluste können hier nicht erörtert werden. Verluste sind nur insoweit abzugsfähig, als im umgekehrten Falle Gewinne zum steuerbaren Einkommen gehören würden. Im übrigen enthält das Formular umfangreiche Fragen über gesetzliche Abzüge (Ziffer VI) sowie unter Buchstabe B die Rubrik „Weitere Angaben“, in welcher elf Fragen allgemeinerer Art gestellt werden.

## Die Abgabe der Kapitalertragsteuer-Erklärung.

Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf.

Durch Verordnung vom 3. Januar 1921\*) ist angeordnet worden, daß für bestimmte Kapitalerträge der Gläubiger, der diese Erträge in der Zeit vom 31. März bis 31. Dezember 1920 bezogen hat, eine Steuererklärung abzugeben hat. Die Erklärung soll lauten über

1. Zinsen von Hypotheken und Grundschulden, Renten von Rentenschulden,
2. Zinsen von Forderungen, die auf Grund einer Vereinbarung entrichtet werden, insbesondere aus Darlehen, Kauttionen, Hinterlegungsgeldern, Abrechnungsgeldern, Kontokorrent- und sonstigen Guthaben, Zinsen und Warenforderungen, gesetzliche Zinsen usw. (ausgenommen Sparkassen- und Bankzinsen),
3. vererbliche Rentenbezüge,
4. Diskontbeträge von inländischen Wechseln und Anweisungen, einschließlich der Schahwechsel,
5. alle ausländischen Kapitalerträge, auch aus Wertpapieren.

Hierzu ist folgendes zu bemerken:

Die Verordnung beruht auf § 9 Abs. 3 des Kapitalertragsteuergesetzes. Dasselbst ist folgendes vorgeschrieben:

„In den Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. I, 7 und Nr. II hat der Gläubiger der Kapitalerträge (Steuerträger) auf Grund eines schriftlichen Steuerbescheids, der auf eine Steuererklärung des Gläubigers ergeht, nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen zu entrichten.“

Hiernach kann also nur für die unter § 2 Abs. 1 Nr. I 7 aufgeführten Diskontbeträge von Wechseln und Anweisungen usw. sowie für die unter § 2 Abs. 1 Nr. II aufgeführten Erträge aus

ausländischen Kapitalanlagen eine Steuererklärung eingefordert werden. Die vorstehend unter Nr. 1 bis 3 geforderten Kapitalerträge (Zinsen von Hypotheken, Zinsen von Forderungen usw.) sind in § 9 Abs. 3 nicht aufgeführt. Diese Kapitalerträge sind in § 2 Abs. 1 Nr. I Ziff. 4 bis 6 behandelt. Hinsichtlich der Frage, wie diese Erträge zu entrichten sind, und ob über sie eine Steuererklärung auszufüllen ist, bestimmt § 9 Abs. 2 folgendes:

„In allen Fällen des § 2 Abs. 1 Nr. I, 4 bis 6 haften für die Steuer der Schuldner und der Gläubiger (Steuerträger) als Gesamtschuldner. Die Art der Steuerentrichtung bestimmt der Reichsminister der Finanzen.“

Wenn im Abs. 3 des § 9 ausdrücklich die Abgabe einer Steuererklärung vorgesehen ist, in § 2 dagegen nicht, so folgt hieraus mit zwingender Notwendigkeit, daß in den Fällen des Abs. 2 eine Steuererklärung nicht abgegeben werden soll, und daß der Reichsfinanzminister nicht etwa durch Verordnung eine Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung für diese Fälle begründen kann.

Die Verordnung hält sich sonach hinsichtlich dieser Frage nicht im Rahmen der Gesetzmäßigkeit, und ihre Gültigkeit wird daher mit Aussicht auf Erfolg angefochten werden können. Zu ihrer Beanstandung wird sich außerdem noch Gelegenheit bieten, wenn die Verordnung, die gemäß § 9 Abs. 2 des Gesetzes dem Reichstag vorzulegen ist, dort zur Erörterung und Beratung gelangt.

Die gedachte Verordnung schreibt weiterhin vor, daß die Steuererklärung des Ehemannes auch das Einkommen seiner Ehefrau mitumfassen soll, wenn beide Ehegatten steuerpflichtig sind und nicht dauernd voneinander getrennt leben. Dies würde also selbst bei Gütertrennung Platz zu greifen haben. Auch diese Vorschrift ist u. E. ungültig. Die Erstreckung der Steuererklärungspflicht des Ehemanns auf das Vermögen und Einkommen der Ehefrau ist in verschiedenen Steuergesetzen ausdrücklich vorgeschrieben, wie z. B. im § 16 des Reichseinkommensteuergesetzes, § 16 des Reichsnotopfergesetzes, § 13 des Wehrbeitragsgesetzes, § 14 des Besitzsteuergesetzes, nicht aber im Kapitalertragsteuergesetz. Also auch in dieser Beziehung ergibt sich eine Lücke im Gesetze, die durch Ministerialerlaß nicht ausfüllbar ist.

Da die in Rede stehende Verordnung zufolge § 9 Abs. 2 des Gesetzes sich nur auf die „Art der Steuerentrichtung“ zu beschränken hat, so wird die Nichtabgabe der vorgeschriebenen Steuererklärung seitens der Gläubigers nachteilige Rechtsfolgen nicht herbeiführen können.

Selbsterständlich empfiehlt es sich aus praktischen Gründen die gestellten Fragen zu beantworten, da dem Steuerpflichtigen bei Gelegenheit der Erklärung zur Einkommensteuer dieselben Fragen vorgelegt werden können, und er sie hier beantworten muß, wenn er eine Höhererschätzung vermeiden will. Wohl aber werden die vorstehenden Fragen praktisch in dem Fall, daß der Steuerpflichtige eine Aufforderung zur Abgabe der Kapitalertragsteuer nicht zugesandt erhalten hat. Wer ein derartiges Erklärungsformular nicht erhalten hat, braucht nach den obigen Ausführungen aus eigenem Antriebe nur dann eine Erklärung abzugeben, wenn es sich um die in Ziffer 4 und 5 der Verordnung angeführten Kapitalerträge (Diskontbeträge von Wechseln, ausländische Kapitalerträge) handelt.

Im übrigen sei noch bemerkt, daß die Durchführung der Veranlagung zur Kapitalertragsteuer praktisch noch immer Schwierigkeiten hervorruft: Der Schuldner, welcher seinem Gläubiger die Steuer von 10 v. H. bei der Zahlung abzieht, soll dem Gläubiger eine Quittung der Finanzkasse über die erfolgte Zahlung senden. Die Praxis hat sich hierauf noch nicht eingestellt, schon deshalb nicht, weil der Schuldner ein derartiges Quittungsformular nicht stets zur Hand hat und vielfach nicht weiß, woher er es beziehen kann. Es wird auch bei der Durchführung der Kapitalertragsteuer noch geraume Zeit vergehen, bis dieses Gesetz so gehandhabt wird, wie es im Sinne des Gesetzgebers liegt.

\*) Text mit Erläuterungen und ausgefülltem Muster bei R o p p e, Die neue Einkommensteuererklärung usw. (s. Umschlag).

## Die Einreichung von Lohnlisten und Lohnzetteln.

Von Rechtsanwalt Dr. K o p p e, Berlin.

Der § 40 des neuen Reichs-Einkommensteuer-Gesetzes vom 29. 3. 1920 bestimmt:

„Wer Personen gegen Gehalt, Lohn oder sonstiges Entgelt länger als zwei Monate beschäftigt hat, ist verpflichtet, nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen Namen, Stellung und Wohnung sowie das von ihm herrührende Einkommen dieser Personen dem Finanzamt mitzuteilen.

Die gleiche Verpflichtung besteht für die Vorstände juristischer Personen und von Vereinen aller Art sowie für die Vorstände aller Stellen, Behörden und Anstalten des öffentlichen Dienstes hinsichtlich des Berufs- oder Pensionseinkommens ihrer Beamten, Angestellten, Bediensteten, sowie der Empfänger von Ruhegehältern, Witwen- und Waisenpensionen oder Unterhaltsbeiträgen.“

Um eine zutreffende Veranlagung der gegen Gehalt, Lohn oder sonstiges Entgelt beschäftigten Steuerpflichtigen zu ermöglichen, soll hier dem Arbeitgeber die Pflicht zur Einreichung von Lohnlisten oder Lohnzetteln auferlegt werden. Ein Verfahren, das bisher in beschränktem Umfang, so namentlich in Preußen auf Grund des § 23 des Preuß. Einkommensteuergesetzes bereits eingeführt war. Der Arbeitgeber soll nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen also „Namen, Stellung, Wohnung und Einkommen“ der Arbeitnehmer dem Finanzamt mitteilen. Diese nähere Anordnung ist durch Verordnung über die Einreichung von Lohnlisten zum Zwecke der Veranlagung der Einkommensteuer“ unter dem 29. 12. 1920 ergangen. Aus der Verordnung ergibt sich, daß anstelle einer Lohnliste die Landesfinanzämter auch einzelne Lohnzettel getrennt für jeden einzelnen Arbeitnehmer vorschreiben können. Listen bzw. Zettel sollen dann dem Finanzamt zugesandt werden, das für den Wohnort des Arbeitnehmers zuständig ist, eine Vorchrift, die in der Praxis meist dahin vereinfacht wird, daß Mitteilung an das Finanzamt des Arbeitgebers genügt; dieses nimmt dann die Unterverteilung vor. Der Verordnung ist ein Musterformular beigelegt. In diesem Musterformular, das von den Landesfinanzämtern sogar verschiedentlich noch erweitert worden ist, wird nun aber über diejenigen Erfordernisse, die der § 40 des Gesetzes vorschreibt, ganz erheblich hinausgegangen. Während der § 40 nur die Angabe von Namen, Stellung, Wohnung und Einkommen verlangt, wird hier außerdem noch gefragt nach dem letzten Veranlagungsort und der letzten Steuernummer des Arbeitnehmers sowie ferner nach dem Lohnabzug, nach Unterzählungen, Sachbezügen, Kassenbeiträgen usw. — Die Groß-Berliner Finanzämter haben einen Lohnzettel herausgebracht, der bei der Frage nach dem letzten Veranlagungsort und der letzten Steuernummer das im Musterformular enthaltene „soweit möglich“ wegläßt und daher beim Steuerpflichtigen, der die Rechtslage nicht genau kennt, den Eindruck erweckt, daß er unter allen Umständen dieselben Ermittlungen anstellen muß; außerdem fragt der Berliner Lohnzettel noch nach den Dienstaufwandsgeldern und Spesen und ferner in diesem Zusammenhang danach, „wieviel der Arbeitnehmer davon für sich über den Bedarf gehabt“ habe. Auch nach „sonstigen Beträgen, die nicht für steuerpflichtig gehalten werden“, wird gefragt.

Für die Ausfüllung der Lohnzettel muß nach der oben erwähnten Verordnung eine Frist von mindestens 3 Wochen eingelegt werden. In Groß-Berlin ist man über diese Mindestfrist nicht hinausgegangen. Erst in der zweiten Hälfte des Februar wurde die öffentliche Aufforderung den Steuerpflichtigen bekannt, mit einer Fristsetzung bis zum 14. März 1921. Wer auch nur einigermaßen mit den Verhältnissen der Industrie vertraut ist, muß auf den ersten Blick einsehen, daß hier wieder einmal eine Verordnung getroffen ist, deren Durchführung technisch einfach unmöglich ist. Man stelle sich vor, daß ein großes Unternehmen mit mehreren tausend Arbeitnehmern

für jeden dieser Steuerpflichtigen die letzte Steuernummer (1919?) feststellen und ferner in Erwägungen darüber eintreten soll, wie weit die Empfänger von Aufwandsentschädigungen von dieser Entschädigung etwas über den Bedarf erübrigt haben mögen. Es ist mit Recht in der Praxis die Ansicht vertreten worden\*), daß alles das, was über die Gesetzesvorschrift des § 40, d. h. also außer Namen, Stellung, Wohnung und Einkommen der Arbeitnehmer, verlangt wird, ungesetzlich ist. Jedenfalls wird die Industrie alle die Fragen, die über den gesetzlichen Rahmen hinausgehen, nur „soweit möglich“ und nur unter ganz erheblicher Fristverlängerung beantworten können und brauchen.

Gegenüber der bisherigen Regelung, z. B. in Preußen, stellt das Gesetz ohnedies eine erhebliche Verschärfung dar. Denn nach § 23 Abs. 4 des Preuß. Einkommensteuergesetzes erstreckten sich die „Lohnnachweise“ nur auf die zur Zeit der Anfrage beschäftigten Personen, während hier Angaben über sämtliche im Kalenderjahr 1920 beschäftigt gewesenene Arbeitnehmer, auch wenn sie inzwischen ausgeschieden sind, verlangt wird. Ferner war bisher bezüglich der Angabe von Wohnort und Wohnung die Einschätzung gemacht, daß diese Angaben nur zu machen seien, „soweit sie dem Arbeitgeber bekannt sind“. Auch kamen die Angaben nur für einen bestimmten Teil der Arbeitnehmer bis zu einer bestimmten Gehaltsgrenze (3000 M) in Betracht, während die jetzigen Lohnlisten bzw. Lohnzettel auf jeden Arbeitnehmer sich beziehen, einerlei ob Lehrling, Angestellter, Prokurist oder Direktor. Wenn die von den Berliner Finanzämtern herausgegebenen Anleitungen sogar Angaben über die Besitze der Anrichtersätze verlangt, so ist das zweifellos ungesetzlich, da dies in keinem Beschäftigungsverhältnis im Sinne des § 40 EStG steht. Wenn ferner die Wohnortangaben und Repräsentationsgelder mit § 34 Abs. 3 EStG begründet wird, so geht auch das schief, denn es wird an dieser Stelle lediglich die Steuerfreiheit derartiger Bezüge umschrieben, während für den Inhalt der Lohnlisten allein § 40 in Betracht kommt. Entsprechend sind ja auch beim Lohnabzug derartige Aufwandsentschädigungen nach ausdrücklicher Wortlaut der Verordnung vom 28. Juli 1920 (§ 2 Abs. 4 Nr. 1) nicht zu berücksichtigen. Überhaupt werden Wohnortpflicht und Meldepflicht sich grundtätlich decken. In Preußen sollte nach einer Finanzministerial-Beschl. vom 23. Juli 1908 (M 7629) das Verlangen nur gestellt werden, inwieweit nicht über das Einkommen ohnehin vorliegende Unterlagen vorhanden sind. Dieser Gedanke sollte auch für das neue Reichsrecht wieder aufgegriffen werden, andernfalls werden Industrie und Handel durch bürokratische Überorganisation immensen Schaden, ohne daß den Finanzbehörden die erhoffte Hilfe zuteil wird. Es wird den Steuerbehörden ohnedies unmöglich sein für jeden einzelnen Steuerpflichtigen die Angaben nachzuprüfen. Außerdem hat der Arbeitgeber ja bereits durch den Steuerabzug den Umfang der steuerpflichtigen Bezüge der Finanzbehörde erkenntlich gemacht. Wozu also noch diese große Forderung? In der heutigen Zeit der Tarifverträge unter Beifügung des Tarifvertrages für seine sämtlichen Arbeitnehmer ergibt und die Einzelangaben sich allenfalls auf die außerhalb des Tarifs stehenden Personen beschränken. Damit ist den Erfordernissen der Steuerbehörde ebenso gut Genüge getan.

Nachtrag. Inzwischen haben beim Landesfinanzamt Berlin Verhandlungen stattgefunden mit dem Ergebnis, daß dort die Frist allgemein bis 31. März 1921 und für größere Betriebe bis 15. April 1921 erstreckt worden ist. Gleichzeitig wurde festgestellt, daß für den Arbeitgeber lediglich eine Verpflichtung besteht, die folgenden vier Rubriken auszufüllen.

- a) Zu- und Vorname,
- b) Stand oder Beschäftigungsart,
- c) Wohnort und Wohnung,
- d) das Gesamteinkommen (in bar oder Sachbezügen) ohne gesetzlichen Steuerabzug (Frage 6 des vom Landesfinanzamt Berlin herausgegebenen Formulars).

\*) Vgl. z. B. Dr. Felix Pinner im Berl. Tageblatt Nr. 99 vom 1. März 1921.

Alle sonstigen Spezialfragen, insbesondere nach Sachbezügen, Pensionen, Rassenbeiträgen, Dienstaufwandsgeldern, Unterstützungen, Geburtsdatum des Arbeitnehmers, Finanzamt des Arbeitnehmers, letztem Veranlagungsort und letzter Steuernummer des Arbeitnehmers, Listen- oder Markensystem beim Steuerabzug brauchen nicht ausgefüllt werden, auch wenn ihre Ausfüllung erwünscht erscheint. Jedenfalls hat der Arbeitgeber seine Pflicht nach der bestimmten Erklärung des Landesfinanzamtes erfüllt, wenn er die vorgenannten vier Fragen beantwortet. Die Stellungnahme des Landesfinanzamtes Berlin entspricht allein dem § 40 des Gesetzes und muß daher auch entsprechend in den anderen Landesfinanzamtsbezirken gelten.

## Steuerfreie Erneuerungsfonds.

Die Regierungsparteien haben im Elften Ausschuß (Steuer-  
ausschuß) des Reichstages den Antrag eingebracht, im § 13  
hinter Nr. 1 b des Einkommensteuergesetzes einen Zusatz vorzu-  
nehmen, wonach vom steuerpflichtigen Einkommen abzugs-  
fähig sind:

„den Verhältnissen entsprechende Rücklagen zur Bestreitung  
der Mehrkosten (über den dauernden gemeinen Wert)  
der Ersatzbeschaffung eines unter Nr. 1 b genannten, einem  
land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe dienenden Gegen-  
standes. Sofern zur Deckung der Mehrkosten von Ersatz-  
beschaffungen zu diesem Zwecke gebildete Rücklagen nicht zur  
Verfügung stehen, können diese Mehrkosten als Werbungskos-  
ten in Abzug gebracht werden. Der Reichsminister der  
Finanzen gibt Richtlinien zur Ausführung dieser Vor-  
schriften.“

Zur Begründung wird ausgeführt:

„Der Reichsfinanzhof hat bereits verschiedene Urteile\*) gefällt,  
welche der wirtschaftlichen Notwendigkeit in bezug auf Ersatz-  
beschaffungen in gewisser Richtung Rechnung tragen. Es  
erscheint aber notwendig, die Verhältnisse durch gesetzliche Bestim-  
mungen zweifelsfrei zu klären und Vorschriften in das Einkom-  
mensteuergesetz aufzunehmen, wodurch landwirtschaftlichen und  
gewerblichen Betrieben ermöglicht wird, einerseits sich recht-  
zeitig Rücklagen zu schaffen, um die dem-  
nächstigen Mehrkosten der Ersatzbeschaffungen  
bestreiten zu können, andererseits aber auch zuzulassen,  
daß, wenn solche Rücklagen zur Bestreitung dieser Mehrkosten  
nicht oder noch nicht zur Verfügung stehen, die Mehrkosten als  
Werbungskosten abgesetzt werden dürfen. Die auf diese Weise  
gebildeten Rücklagen sollen nicht dazu verwendet werden, erst-  
malige Neuanschaffungen zu bestreiten. Sie sind vielmehr eine  
Vorwegnahme von Abschreibungen auf überdauernde  
Kosten für Erneuerungen bzw. Ersatzbeschaffungen, um die  
Mittel für diese Erneuerungen bzw. Ersatzbeschaffungen, soweit  
sie über den dauernden gemeinen Wert hinausgehen, bereit zu  
stellen. Die Mehrkosten der Erneuerungen bzw. Ersatzbeschaf-  
fungen sind ~~ab~~ zunächst aus diesen Rücklagen zu bestreiten.“

Der Steuerausschuß hat den Antrag in seiner Sitzung vom  
9. März 1921 angenommen. Es muß erwartet werden, daß auch  
das Plenum diesen, den Interessen der Industrie und der Land-  
wirtschaft dienenden berechtigten Forderungen durch Annahme  
des Antrages entsprechen und dadurch die bisherige Rechts-  
unsicherheit beseitigen wird.

## Die Grenzen der kommunalen Steuerhoheit nach Reichs- und Landesrecht.

Von Rechtsanwalt Dr. Wieluner, Berlin.

Die ständig wachsenden Ausgaben und der Übergang der  
Einkommenbesteuerung auf das Reich zwingen die Ge-  
meinden, den notwendigen Geldbedarf durch Aufbarmachung  
aller möglichen neuen und den Rückgriff auf alte, bis-  
her beiseite gestellte Steuerquellen aufzubringen. Dies

hat die Reichssteuergesetzgebung, als sie den Ländern  
und Gemeinden die Besteuerung des Einkommens im  
Wesentlichen entzog, vorgesehen und im Landessteuergesetz vom  
30. März 1920 ihnen ausdrücklich die eigentlich selbstverständ-  
liche Befugnis erteilt, Steuern nach Landesrecht zu erheben, so-  
weit nicht die Reichsverfassung und die gemäß der Reichsver-  
fassung erlassenen reichsrechtlichen Vorschriften entgegenstehen.  
In dem Bestreben, die täglich mehr und mehr anwachsende Ebbe  
des Stadtsäckels zu verringern, haben indessen viele Stadtver-  
waltungen, unterstützt von der Mehrheit in den Stadtparla-  
menten, versucht, über die Grenzen der ihnen belassenen Steuer-  
hoheit hinaus, Steuerordnungen zu erlassen, die größtenteils  
allerdings die erforderliche Bestätigung noch nicht gefunden  
haben. Man wird annehmen können, daß die Aufsichtsbehörde  
solchen Steuerordnungen die Genehmigung versagt, die offensicht-  
lich positive Vorschriften des betreffenden Landesrechts oder des  
Reichsrechts verletzen. Bei einer Reihe von Steuerprojekten sind  
aber Zweifel über die zulässigen Grenzen aufgetaucht, deren Be-  
rechtigung im folgenden wenigstens an einigen der markantesten  
Beispiele untersucht werden soll, die im Brennpunkt des allge-  
meinen Interesses stehen.

Da ist zunächst in einer Reihe preussischer Gemeinden die so-  
genannte Wohnungsluxussteuer, die dem Inhaber  
größerer Wohnungen je nach der Zahl der Zimmer und ihrer Be-  
legung unter Freilassung einer Mindestgrenze eine nach der Zahl  
der Zimmer gestaffelte Steuer auferlegt. Mit Rücksicht auf § 23  
Abs. 3 des preussischen Kommunalabgabengesetzes, der ohne Ein-  
schränkung die Neueinführung von Miet- und Wohnraumsteuern  
verboten, und unter Bezugnahme auf den schon angezogenen § 1  
des Reichslandessteuergesetzes hat kürzlich der Provinzialrat der  
Rheinprovinz mehreren Ordnungen für die Erhebung einer  
Wohnungsluxussteuer die Genehmigung versagt (vgl. Deutsche  
Steuer-Zeitung 1920 Nr. 9 S. 241). Die vom Provinzialrat hier-  
für angegebene Begründung muß als zutreffend erachtet werden.  
Diese Auffassung wird von Professor Dr. Heilfron in Nummer 11  
dieser Zeitschrift S. 287 nachdrücklich unterstützt. Zu Unrecht  
berufen sich ihre Gegner darauf, daß es sich bei der fraglichen  
Steuer um keine Wohnungssteuer, sondern um eine Besteuerung  
des Luxus handelt, die nicht unter das Verbot des § 23 A. O.  
falle. Die Bezeichnung, welche der Steuer gegeben wird, ist ohne  
Bedeutung für die Beurteilung, welcher Gattung sie zuzuzählen  
ist. Es kommt lediglich auf ihre wirkliche Struktur an. Was  
unter Miets- und Wohnungssteuern zu verstehen ist, hat das  
Gesetz allerdings nicht gesagt. Ebenso wenig findet sich in den  
Kommentaren etwas Genaueres darüber. Man ist also bei Prü-  
fung der Frage darauf angewiesen, die wirtschaftliche Natur dieser  
Steuer und die Stellung zu untersuchen, die sie im Gesetze ge-  
funden hat. Wagner (Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Teil II,  
S. 235) rechnet sie zu den Aufwandsteuern, das sind solche  
Steuern, die sich, entgegen der Einkommensteuer, nicht an den  
Erwerb, sondern an die Verwendung des Einkommens für  
Zwecke der Bedürfnisbefriedigung knüpfen (vgl. Röll-Freund,  
Kommunalabgabengesetz, Anm. 4 zu § 23). Es gehören allerdings  
nach Wagner (a. a. O. S. 235) ebensowohl wie die Miet- und  
Wohnungssteuer auch die Luxussteuern zu den Aufwandsteuern  
in diesem Sinne. Als solche Luxussteuern werden u. a. Wagen-,  
Schmuck- und Bedientensteuern angeführt. Eine Steuer wie die  
Wohnungsluxussteuer mag lediglich bestimmt sein, den Luxus-  
aufwand beim Halten von Wohnungen zu treffen; das steuerliche  
Kriterium ist trotzdem in erster Linie der Umstand des Zune-  
habens einer Wohnung. Wenn der Tatbestand der Steuer noch  
an die weitere Bedingung geknüpft wird, daß nicht schlechthin  
jeder Wohnungsinhaber, sondern nur derjenige steuerpflichtig ist,  
der einen gewissen Luxus bei der Benutzung einer Wohnung ent-  
faltet, so wird dadurch der Steuer scheinbar ein dem Begriff der  
Wohnungssteuer nicht notwendig innewohnendes Element hinzu-  
gefügt, ihre wirtschaftliche und rechtliche Grundlage aber nicht  
verändert. Das Gesetz verbietet ausdrücklich die Besteuerung des  
Wohnungsaufwandes schlechthin, ohne einen Unterschied zwischen  
notwendigem und luxuriösem Aufwande zu machen. Es ist be-  
grifflich sehr wohl möglich, die Wohnungssteuer, wie es bei der  
Wohnungsluxussteuer geschieht, nach der Höhe des Aufwandes  
zu differenzieren und die Steuer erst dort beginnen zu lassen

\*) Siehe Februarnummer, Seite 286.

wo der Aufwand die Grenze der Notwendigkeit überschreitet. Dafür, daß eine Staffelung bei der Erhebung der Wohnungssteuer ohne Veränderung ihrer Natur erfolgen kann, spricht auch der Umstand, daß der Entwurf zum Kommunalabgabengesetz davon ausging, daß die Gemeinden die Möglichkeit haben sollten, Wohnungs- und Mietsteuern als Ersatz für die Einkommensteuern einzuführen, eine Absicht, welche die Zustimmung des Landtages nicht erhalten hat (vgl. Köll-Freund a. a. O. Anm. 4 zu § 23). Es muß danach dabei verbleiben, daß auch die Wohnungsluxussteuer als Wohnungssteuer im Sinne des § 23 anzusehen und damit nach geltendem Landesrecht verboten ist.

Anders liegt es bei der sogen. Hotelwohnsteuer, in manchen Gemeinden auch Fremdenbeherbergungssteuer genannt. Welchen Namen die Steuer erhält, ist auch hier natürlich unerheblich. Sie wird nicht zur Wohnungssteuer, weil sie diesen Namen trägt, ebensowenig wie die Wohnungsluxussteuer trotz der Einführung des Luxusbegriffes aufhört, eine echte Wohnungssteuer zu sein. Die Hotelwohnsteuer will freilich auch das Wohnen, und zwar bei vorübergehendem Aufenthalt, besteuern und könnte aus dem Grunde als Mietsteuer angesehen werden, weil der die Steuerpflicht begründende Vorkauf der Abschluß eines Mietvertrages über ein oder mehrere Zimmer in Hotels, Gasthöfen, Wirtschaften und Pensionen an Personen auf vorübergehende Zeit ist.

Im Gegensatz zu den Miet- und Wohnungssteuern, die als wirkliche Aufwandssteuern im Sinne des Absatz 2 des § 23 RWG. den tatsächlichen Aufwand erfassen, also die Steuer dem Wohnungsinhaber oder Mieter auferlegen, trifft die Hotelwohnsteuer denjenigen, der gewerbmäßig Zimmer usw. als Hotelier, Gastwirt oder Pensionsinhaber vermietet. Der Umstand, daß der Gewerbetreibende die Steuer naturgemäß auf seine Vertragsgegner abwälzen wird, kennzeichnet diese Steuer als eine indirekte, während die Miet- und Wohnungssteuern ebenso wie die anderen in den §§ 20 ff. aufgeführten Grund-, Gewerbe- und Einkommensteuern unter die direkten Steuern gezählt werden (vgl. Köll-Freund a. a. O. Anm. 56 zu § 1). Aus diesem Grunde ist sie auch nicht als Gewerbesteuer anzusehen, sondern den Umsatzsteuern zuzurechnen, wie dies auch das Bayerische Oberste Landesgericht in einem Urteil vom 23. Oktober 1920 tut\*).

Freilich ist die Rechtswirklichkeit der Hotelwohnsteuer, wenn ihr auch das Kommunalabgabengesetz nicht entgegensteht, aus einem anderen Grunde bestritten. Sie widerspricht nämlich dem § 44 des Umsatzsteuergesetzes. Dieser schließt das Steuerrecht der Länder und Gemeinden für das Gebiet des Warenumsatzes aus, ohne die in § 1 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes gemachte Unterscheidung zwischen „Leistungen“ einerseits und „(Waren) Lieferungen“ andererseits zu berühren. Das oben angeführte Urteil folgert aus dem Umstande, daß in § 44 nur vom **Warenumsatz** die Rede ist, daß die Vermietung von Hotel- und Pensionszimmern, die eine „Leistung“ im Sinne des § 1 darstellt, einer Besteuerung durch die Länder und Gemeinden unterworfen werden könne, weil der Gesetzgeber darauf verzichtet habe, ihnen die Erhebung von Abgaben aus „Leistungen“ zu verbieten, während dies für „Lieferungen“ geschehen sei. Für die hier vertretene Auffassung spricht gegen die Ansicht des Bayerischen Obergerichts, daß die Materialien zu dem Gesetze die Absicht erkennen lassen, den Ländern und Gemeinden zu verwehren, nochmals die Gegenstände mit einer besonderen Steuer zu belegen, die bereits das Umsatzsteuergesetz erfasst hat. Daß man schließlich im Gesetzestext nur den Warenumsatz erwähnt hat, weil man an die Besteuerung der Leistungen nicht dachte, ist eine bei der Abfassung von Gesetzen schon früher nicht ungewöhnliche Erscheinung. Gegen eine einengende und für eine extensive Interpretation spricht um so mehr die heutige Art der Gesetzgebungsfabrikation im Massenbetriebe. Dazu kommt noch, daß § 8 Abs. 2 des Landessteuergesetzes verbietet, eine Steuer, die das Reich für sich in Anspruch genommen hat, in gleicher Art durch Länder oder

Gemeinden zu erheben, sofern die Reichsgesetzgebung nicht eine Ausnahme gestattet.

Aus dem Schweigen des § 44 über das Umsatzsteuerverbot bei Leistungen eine derartige Ausnahme herauszulesen, wie es das Bayerische Oberlandesgericht tut, widerspricht dem Sinne des Gesetzes und muß deshalb abgelehnt werden.

Auch der in Sachsen unternommene Versuch einiger Städte, sowie der Plan des sächsischen Staates, die „freien Berufe“ einer Gewerbesteuer zu unterwerfen, ist als eine Umgehung des § 8 des Reichslandessteuergesetzes anzusehen, denn dies würde auf eine doppelte Besteuerung des Einkommens der Angehörigen der liberalen Berufe, der Ärzte, Anwälte, Architekten, Ingenieure, Schriftsteller usw. hinauslaufen, die nach der wiederholt ausgesprochenen Ansicht des Reichsgerichts kein Gewerbe im rechtlichen und damit auch steuerrechtlichen Sinne betreiben, und die kein Betriebsvermögen benötigen, das die Grundlage für die gewerbliche Besteuerung bildet.

Das Verbot des § 8 des Landessteuergesetzes wird auch voraussichtlich den von der Regierung gemachten zunächst gescheiterten Versuch unwirksam machen, durch den Landtag den § 23 Abs. 3 RWG. aufzuheben und damit die gegen die Wohnungsluxus- und Fremdenbeherbergungssteuer erhobenen Bedenken zu beseitigen.

Das Reich plant eine Reichsmietsteuer, die in irgend einer Form sicherlich Gesetz werden wird. Das Gesetz betr. die vorläufige Förderung des Wohnungsbaues vom 3. Februar 1920 hat, wie schon der Name besagt, nur provisorischen Charakter. Es beseitigt übrigens meines Dafürhaltens nicht, wie Heilfron a. a. O. S. 288 anzunehmen scheint, den Grundsatz des § 23 Abs. 3 preuß. Kommunalabgabengesetzes völlig, sondern es hebt ihn nur für den besonderen vom Gesetze bestimmten Fall auf. Danach sind zwar kommunale Zuschläge zu der neuen Grundstücksabgabe, nicht aber etwa daneben noch Wohnumssteuern, wie die Berliner Wohnungsluxussteuerverordnung, zulässig. Das Verbot der Doppelbesteuerung wird man auch hier, wiederum im Interesse der Klarheit auf steuerrechtlichem Gebiete, nicht zu eng auslegen dürfen und man wird der Auffassung sein müssen, daß die Finanzspruchnahme eines steuerlichen Objektes unbeschadet der Form durch das Reich genügt, um es der Steuerhoheit der Länder bzw. Gemeinden zu entziehen. So daß nicht etwa das Reich eine Miet- und die Gemeinden gleichzeitig eine Wohnungssteuer würden erheben können.

Zum Schluß sei noch die Frage erörtert, ob die Zulässigkeit einer Kommunalsteuer im Rahmen der Landes- und Reichsgesetze durch die ordentlichen bzw. Verwaltungsgerichte nachgeprüft werden kann. Man wird auch dies im Gegensatz zu dem mehrfach erwähnten Urteil des Bayerischen Obergerichts bejahen müssen. § 5 des Landessteuergesetzes schreibt zwar vor, daß neue Steuerordnungen der Gemeinden von den zuständigen Landesbehörden dem Reichsfinanzminister mitzuteilen sind, der binnen einem Monat Einspruch erheben kann, wenn die Steuern mit dem Reichsrecht nicht vereinbar sind, oder wenn eine Schädigung der Reichssteuereinnahmen oder sonstige Interessen der Reichsfinanzen zu besorgen ist. Bei Meinungsverschiedenheiten über die Rechtsfrage, steht die endgültige Entscheidung beim Reichsfinanzhofe. (§ 6 Landessteuergesetzes.) Es ist aus diesen Bestimmungen m. E. keineswegs zu folgern, daß damit die Nachprüfung der Vereinbarkeit der Landesrechtlich zulässigen Steuerbestimmungen mit dem Reichsrecht lediglich in die Hand der Verwaltungsbehörde gesetzt werden sollte. Vielmehr besteht nach wie vor neben dieser Möglichkeit das Recht jedes Staatsbürgers, durch Anrufung der Gerichte die Grenzen feststellen zu lassen, in denen die Behörden von der ihnen durch die Legislative übertragenen Gewalt Gebrauch machen dürfen.

Nur wenn dieses Recht unbeschränkt bleibt, wird durch Hand-in-Hand-arbeiten von Wissenschaft und Praxis ein Ausbau der umfangreichen Steuergesetzgebung und eine den Zwecken des Reiches und der Länder dienliche Anwendung dieser Gesetze wirksam erfolgen können.

\*) Vgl. Dr. Wieluner „Die Rechtsgültigkeit der Hotelwohnsteuer nach dem preussischen Kommunalabgabengesetz“ in Jahrbuch 1921 Nr. 2 der Wochenschrift des Internationalen Hotelbesitzer-Vereins „Das Hotel“.

## Steuerliche Folgen bei Fusionen und Liquidationen.

Von Rechtsanwalt Dr. Carl August Pauly, Hamburg.

Die bei einer Fusion zu bedenkenden steuerlichen Konsequenzen sind nach den geltenden Steuergesetzen nicht nur kompliziert, sondern auch unklar.

Zu beachten sind vor allem §§ 17, 33 des Körperschaftsteuergesetzes, nach welchen, ebenso wie bei Liquidationen, bei Fusionen zur Berechnung der Körperschaftsteuer der letzten steuerpflichtigen Betriebsergebnisse der Betrag hinzuzurechnen ist, um den die den Aktionären der fusionierten Gesellschaft gewährte Gegenleistung das bei der Veranlagung zum Reichsnotopfer festgestellte Vermögen der fusionierten Gesellschaft übersteigt. Insoweit von diesem Betrage schon Körperschafts- oder Einkommensteuer erhoben ist, oder er nicht aus steuerfreien Vermögenszugängen stammt, z. B. aus Veräußerungsgewinnen bei Verkauf alten Grundbesitzes, soll diese Besteuerung eines fingierten Liquidationsgewinnes jedoch nicht Platz greifen.

Diese den Steuergesetzen der einzelnen deutschen Bundesstaaten bisher fremde Bestimmung ist in das Reichs-Einkommensteuergesetz aus dem Hamburgischen Einkommensteuergesetz übernommen, welches ein niederländisch-indisches Vorbild bei der Revision im Jahre 1914 übernahm. Im Hamburgischen Einkommensteuergesetz war der Fall von Fusionen aber nicht ausdrücklich geregelt, sondern nur der von Liquidationen; gleichwohl wurde aber die Bestimmung, ohne daß eine Anfechtung durch die Beteiligten erfolgte, in der Praxis auf Fusionen ausgedehnt.

Für den Fall der Liquidation ist die steuerliche Regelung ziemlich klar. Der zur Verteilung kommende Liquidationserlös wird, insoweit er das beim Reichsnotopfer festgestellte steuerbare Vermögen übersteigt, also insbesondere insoweit er aus während der Liquidation erzielten Gewinnen und bei der Liquidation realisierten, noch nicht versteuerten stillen Reserven besteht, einer Körperschaftsteuer von 10% und einem Zuschlag, zur Körperschaftsteuer bis zu weiteren 10%, also im allgemeinen einer Körperschaftsteuer von 20% unterworfen. Von den nach Abzug dieser Steuern den einzelnen Aktionären zugewandten Beträgen würde ferner, insoweit diese nicht eine Rückzahlung des Stammkapitals darstellen, vielmehr Liquidationsgewinne sind, die 10 prozentige Kapitalertragssteuer von der liquidierenden Gesellschaft in Abzug zu bringen und dem zuständigen Finanzamt zuzuführen sein, so daß eine sukzessive Vorwegbesteuerung von 3 mal 10% vom Liquidationsgewinne Platz greift. Insoweit der verteilte Liquidationserlös den beim Reichsnotopfer festgestellten Wert der Aktien bzw. den Anschaffungspreis derselben seitens des Aktionärs übersteigt, würde er ferner, im Gegensatz zur bisherigen preußischen Praxis, m. E. nach § 8 Abs. 2 steuerpflichtiges Einkommen des einzelnen Aktionärs sein.

Im Falle der Fusion (§ 304—306 HGB.) findet keine Ausschüttung eines Liquidationserlöses an die Aktionäre der fusionierten Gesellschaft statt, vielmehr werden diesen junge Aktien der übernehmenden Gesellschaft, welche ihre Stammkapital entsprechend erhöht hat, durch Umtausch gegen die alten Aktien der fusionierten Gesellschaft zugewendet. Die Gegenleistung, welche den Aktionären der fusionierten Gesellschaft gewährt wird, ist entsprechend der bisherigen hamburgischen Praxis nach dem Kurswert der ihren Aktionären im Umtausch gewährten Aktien der übernehmenden Gesellschaft zu berechnen. Betrug das Stammkapital der alten, zu übernehmenden Gesellschaft 500 000 M und hat sie offene, versteuerte Reserven im Betrage von ebenfalls 500 000 M, so daß ihr beim Reichsnotopfer beitragspflichtiges Vermögen daher 1 Million Mark war, und wird für jede Aktie der Aktionäre der untergehenden Gesellschaft eine Aktie der übernehmenden Gesellschaft in Umtausch gewährt, deren Kurs zur Zeit der Fusion 400% beträgt, dann werden insgesamt den Aktionären der untergehenden Gesellschaft Werte im Betrage von 2 Millionen Mark als Gegenleistung für in der Bilanz der alten Gesellschaft ausgewiesenes Stammkapital von 500 000 M zuzügl. der offenen Reserven von 500 000 M = insges. 1 Million Mark gewährt. Ein steuerlich zu fingierender Liquidationsgewinn von 1 Million Mark liegt dann vor. Dieser würde der 10 prozentigen Körperschafts-

steuer unterliegen. M. E. würde ein Zuschlag von eventuell 10% zur Körperschaftsteuer aber nicht in Betracht kommen, weil eine Verteilung eines Liquidationsgewinnes unter die Aktionäre der fusionierten Gesellschaft nicht stattfindet. Der während der Liquidation erzielte Gewinn, sowie die nicht realisierten, stillen Reserven gehen vielmehr in das Vermögen der übernehmenden Gesellschaft über und würden erst dann zur Verteilung kommen und daher dem Zuschlag der Körperschaftsteuer unterliegen, wenn die übernehmende Gesellschaft liquidieren sollte. Aus dem gleichen Grunde kann in diesem Falle m. E. keine Kapitalertragssteuer in Frage kommen. — Ich halte es ebenfalls für ausgeschlossen, daß die Aktionäre der fusionierten Gesellschaft wegen der Differenz des Wertes ihrer Aktien bei der Reichsnotopferveranlagung und des Wertes der Aktien der übernehmenden Gesellschaft zur Einkommensteuer herangezogen werden. In Betracht kommen könnte nur § 11 Ziff. 5 des Einkommensteuergesetzes, nach welchem als steuerpflichtiges Einkommen auch die durch einzelne Veräußerungsgeschäfte erzielten Gewinne zu gelten haben. Ein Veräußerungsgeschäft liegt aber m. E. auf Seiten der alten Aktionäre nicht vor. Bei einer Fusion wird nicht das in der Aktie ausgedrückte Anteilsrecht eines Gesellschafters der fusionierten Gesellschaft eingetauscht gegen ein Anteilsrecht an einem anderen Unternehmen, sondern es findet vielmehr eine Veräußerung des gesamten Vermögens der alten Gesellschaft an die übernehmende Gesellschaft statt. Diese Transaktion spielt sich ferner nicht ab zwischen Aktionären der einen und Aktionären der anderen Gesellschaft, sondern erfolgt zwischen der alten und der deren gesamtes Vermögen übernehmenden Gesellschaft durch den Fusionsvertrag. Hierdurch erfährt das Recht des Aktionärs der fusionierten Gesellschaft, ohne daß eine Veräußerung dieses Rechts stattfindet, eine Wertsteigerung oder Wertverringering. Diese ist beim Nichtkaufmann, welcher seine Aktien nicht in der kaufmännischen Bilanz zu bewerten hat, aber erst dann bei der Einkommensteuerberechnung zu berücksichtigen, wenn die im Umtausch gegen die alte Aktie erhaltene junge Aktie, durch die das alte Recht in neuer Form verbrieft wird, zur Veräußerung kommt. Aus dem sich bei der Veräußerung der Aktie der übernehmenden Gesellschaft ergebenden Erlös, verglichen mit dem Wert der alten Aktie bei der Reichsnotopferveranlagung bzw. mit deren Anschaffungspreis, falls sie später erworben ist, ist dann festzustellen, inwieweit ein bei der Einkommensbesteuerung zu berücksichtigender Veräußerungsverlust bzw. Veräußerungsgewinn vorliegt. Da der Kaufmann nach dem geltenden Einkommensteuergesetz (§ 33 Absatz 2 ESt.) in seiner Bilanz Effekten zum Kurse des Abschlußtages der Bilanz u. E. einstellen muß, wäre er verpflichtet, die im Umtausch erhaltenen jungen Aktien der übernehmenden Gesellschaft zu dem am Abschlußtage geltenden Kurse zu bewerten und würde daher, insoweit dieser den Kurswert der eingetauschten alten Aktien in der letzten Bilanz übersteigt oder verringert, dieses steuerlich berücksichtigen müssen. Denn im Gegensatz zum Nichtkaufmann sind bei ihm auch nichtrealisierte Wertsteigerungen und Wertverringeringen zu beachten, wenn, wie hier, keine Veräußerung von Vermögensteilen, sondern nur eine Vermögensumwandlung, eine Transformierung durch den Umtausch der alten Aktien in die jungen Aktien der neuen Gesellschaft stattgefunden hat. — Auch der bekannte Steuerschriftsteller Dr. Rosendorff hält Fusionsgewinne der Aktionäre, weil keine Veräußerung, sondern nur eine Entäußerung der alten Aktien stattgefunden habe, für einkommensteuerfrei. (Körperschaftsteuergesetz S. 128.) Gleicher Meinung ist Rechtsanwalt Dr. Koppe, weil nur eine Vermögensumwandlung, aber keine einen Erlös zeitigende Veräußerung in Betracht komme (Dtische. Steuerz. 1920 S. 250). In der Literatur hat außer den Genannten meines Wissens kein namhafter Schriftsteller sich zur Frage der Einkommensteuerpflicht von sogen. Fusionsgewinnen der Aktionäre geäußert. Ich muß aber darauf hinweisen, daß der Reichsfinanzminister den Finanzbehörden eine Anweisung gegeben haben soll, diese Fusionsgewinne der Aktionäre zur Einkommensteuer heranzuziehen, indem er annimmt, daß es sich bei dem Umtausch der alten in jungen Aktien der übernehmenden Gesellschaft um Gewinne aus Tauschgeschäften handele. Dieser E aber, wie dargelegt, rechtsirrig.

# Die Bewertung von Valutaforderungen und Valutaschulden für das Reichsnotopfer.

Von Regierungsrat Dr. Lessin, Berlin.

Nach den „Grundsätzen für die Wertermittlung nach dem Reichsnotopfergesetz“ vom 4. September 1920 gelten grundsätzlich für die Bewertung von Forderungen und Schulden an ausländische Staaten und ihre Staatsangehörigen die allgemeinen Grundsätze des § 143 Reichsabgabenordnung. Es sind also diese Forderungen und Schulden für das Notopfer mit dem Nennwert anzusetzen, sofern nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Der Nennwert der fremden Valuta ist alsdann unter Zugrundelegung des Kurses vom 31. Dezember 1919 in Reichswährung umzurechnen. Dies gilt jedoch nur für solche ehemals feindliche Staaten, die nicht an dem Ausgleichsverfahren auf Grund des Artikels 296 des Friedensvertrages beteiligt sind (z. B. die Vereinigten Staaten von Nordamerika) und für die neutralen Staaten.

Besondere Bewertungsvorschriften sind dagegen für die im Ausgleichsteuerungsgesetz vom 12. Juni 1920 (RGBl. S. 1195) angeführten Valutaforderungen und Valutaverbindlichkeiten gegeben. Dieses Gesetz gibt Wertermittlungsvorschriften für Forderungen und Schulden, welche

- a) in den §§ 9, 44 des Reichsausgleichsgesetzes vom 24. April 1920 (RGBl. S. 597) und
- b) in § 8 des Gesetzes über Enteignungen und Entschädigungen aus Anlaß des Friedensvertrages zwischen Deutschland und den alliierten und assoziierten Mächten vom 31. August 1919 (RGBl. S. 1527)

bezeichnet sind.

Es sei zunächst auf die unter b bezeichneten Forderungen eingegangen. Der Friedensvertrag bestimmt in Artikel 297 i: „Deutschland verpflichtet sich, seine Angehörigen wegen der Liquidation oder Einbehaltung ihrer Güter, Rechte und Interessen in den alliierten und assoziierten Ländern zu entschädigen.“ Demgemäß hat Deutschland in den §§ 8, 6 und 7 des genannten Gesetzes die „angemessene Entschädigung“ der Geschädigten angeordnet, für deren Bemessung die Liquidationsrichtlinien vom 26. Mai 1920 (RGBl. S. 1101) Maß geben. Da die endgültige Regelung der Kriegsschadigungen jedoch längere Zeit in Anspruch nehmen wird, bestimmt das Reichsnotopfergesetz in § 22 Abs. 2, daß diese Entschädigungen erst nach Feststellung ihrer Höhe dem notopferpflichtigen Vermögen hinzugerechnet werden. Soweit die Entschädigungsansprüche am 31. Dezember 1919 noch nicht festgestellt waren, werden sie daher bei der Veranlagung des Notopfers vorläufig nicht berücksichtigt, und es erfolgt nach ihrer endgültigen Feststellung eine Neuveranlagung. Diese Fälle, in denen eine nachträgliche Erhebung der Steuer in Frage kommt, werden zur Kontrolle von den Finanzämtern in eine besondere Überwachungsliste eingetragen.

Dagegen sind die unter a) bezeichneten Valutaforderungen und Valutaschulden für das Reichsnotopfer sofort zu bewerten, gleichgültig, ob sie bereits durch das Reichsausgleichsamt festgestellt sind oder nicht. Auf Grund der §§ 9, 44 des Reichsausgleichsgesetzes in Verbindung mit den Artikeln 296 und 72 des Friedensvertrages kommen folgende Geldforderungen und -Schulden Deutscher insbesondere in Betracht:

1. vor dem Kriege fällig gewordene Forderungen und Schulden an feindliche Schuldner und Gläubiger,
2. während des Krieges fällig gewordene Forderungen und Schulden aus Geschäften oder Verträgen an feindliche Schuldner und Gläubiger, sofern die Ausführung dieser Geschäfte oder Verträge ganz oder teilweise infolge der Kriegserklärung ausgelekt worden ist,
3. die Forderungen aus dem öffentlichen Schuldendienst, und zwar
  - a) die vor oder während des Krieges fällig gewordenen Zinsforderungen von Werten, die von einer feindlichen Macht ausgegeben worden sind,
  - b) die vor oder während des Krieges rückzahlbar gewordenen Forderungen auf Kapitalbeträge von vorstehend bezeichneten Werten.

Diese Zins- und Kapitalforderungen (zu 3a und b) kommen jedoch nicht in Frage, wenn ihre Zahlung während des Krieges auch gegenüber den Angehörigen des Ausgabelandes oder neutraler Staaten ausgelekt worden ist (z. B. durch ein allgemeines Moratorium).

Als „feindliche“ Mächte und als Kriegsbeginn zwischen dem Deutschen Reich und ihnen gelten:

- gegenüber Großbritannien der 4. August 1914,
- „ Frankreich der 3. August 1914,
- „ Italien der 28. August 1916,
- „ Belgien der 4. August 1914,
- „ Griechenland der 30. Juni 1917,
- „ Siam der 22. Juli 1917,
- „ Haiti der 12. Juli 1918,
- „ Elsaß-Lothringen der 11. November 1918.

Nähere Bestimmungen enthalten die Bekanntmachungen vom 30. April 1920 (RGBl. S. 761), vom 1. Juni 1920 (RGBl. S. 1203), vom 3. August 1920 (RGBl. S. 1491) und vom 15. Oktober 1920 (RGBl. S. 1779), sowie Artikel 72 des Friedensvertrages und § 44 des Reichsausgleichsgesetzes.

Für die Bewertung zum Reichsnotopfer ist nun zu unterscheiden, ob diese Forderungen und Ansprüche deutscher Gläubiger sowie Verbindlichkeiten deutscher Schuldner im Prüfungs- und Ausgleichsverfahren durch das Reichsausgleichsamt bereits rechtskräftig festgestellt sind oder nicht. Hat eine solche Feststellung stattgefunden, so sind die Forderungen und Ansprüche zum Notopfer grundsätzlich mit dem Betrage zu bewerten, der für den Gläubiger im Ausgleichsverfahren festgestellt ist. Eine abweichende Berechnung tritt nur ein, wenn die Forderungen auf ausländische Währung lauten. In diesem Falle ist nämlich durch das Reichsausgleichsamt die Valutaforderung unter Zugrundelegung des Tageskurses im Sinne des § 34 des Ausgleichsgesetzes in Reichswährung umgerechnet worden. Für das Notopfer ist aber eine besondere Umrechnung vorzunehmen, indem diese Valutaforderungen nach dem für den 31. Dezember 1919 maßgebenden Kurse in Reichswährung zu bewerten sind. Um jedoch zu vermeiden, daß hierbei die Valutaforderung zum Notopfer höher bewertet wird, als sie tatsächlich im Ausgleichsverfahren festgestellt worden ist, wird bestimmt, daß der nach dem Kurse vom 31. Dezember 1919 errechnete Betrag den vom Ausgleichsamt endgültig festgestellten Betrag nicht übersteigen darf.

Valutaschulden, die im Ausgleichsverfahren endgültig festgestellt sind, sind zum Notopfer mit dem Betrage zu bewerten, den der deutsche Schuldner nach dieser Feststellung zur Tilgung aufwenden muß. Von dieser Summe ist gegebenenfalls der Betrag in Abzug zu bringen, in dessen Höhe dem Schuldner auf Grund des § 46 Ausgleichsgesetzes ein Erstattungsanspruch gegen das Reichsausgleichsamt zusteht.

Liegt aber eine Feststellung durch das Ausgleichsamt noch nicht vor, so sind für die Bewertung zum Notopfer die Valutaforderungen zu schätzen, die Valutaschulden dagegen mit dem Vorkriegskurswerte anzusetzen. Hierbei werden als Unterlage für die Schätzung regelmäßig die Umrechnungskurse vom 31. Dezember 1919 und als Vorkriegswerte der Vereinfachung wegen die feststehenden „Umrechnungssätze“ gemäß § 3 der Bekanntmachung des Reichskanzlers vom 28. 6. 1898, vom 5. 5. und 28. 8. 1905 dienen, welche meistens von den Vorkriegskursen gemäß § 35 des Ausgleichsgesetzes nur unwesentlich abweichen werden. Auf jeden Fall sind diese Schätzungen und Bewertungen nach dem Vorkriegskurs keine endgültigen. Der ergebende Steuerbescheid ist insoweit vielmehr nur ein vorläufiger, der berichtigt wird, sobald die fraglichen Valutaforderungen und -Schulden durch das Ausgleichsamt festgestellt worden sind.

## Das Rentnerprivileg im Reichsnotopfergesetz.

Von Distriktskommissar z. D. Krüger, Deutsch-Krone.

Über die Grenzen, die für die Anwendung des § 15 Abs. 1 Ziff. 8 des Reichsnotopfergesetzes gezogen sind, herrschen im allgemeinen trotz der zweifelhaften Fassung dieser Gesetzesstelle heute kaum noch nennenswerte Bedenken, da die zahlreichen Unklarheiten im Wege der Auslegung einstweilen beseitigt worden sind.

In der Praxis haben sich aber einige Besonderlichkeiten herausgestellt, mit denen man auf den ersten Blick nichts Rechtes anfassen zu können glaubt. Diese Fälle will ich nachstehend an der Hand praktischer Beispiele veranschaulichen.

Zunächst ein normales Beispiel:

Ein Rentner, 65 Jahre alt, verheiratet, 3 Kinder, besaß am 31. Dezember 1919 90 000 M steuerbares Vermögen. Ein Anspruch auf Pension liegt nicht vor. Auf Stundung wird verzichtet.

Mithin sind nach § 15 Abs. 1 Ziffer 8

ein Drittel von 50 000 M . . . . .	= 16 666 M
ein Viertel von 40 000 M . . . . .	= 10 000 M
zusammen	26 666 M

abzuziehen.

Weitere Abzüge nach §§ 23 und 26: (Eheleute und 2 Kinder) . . . . . 20 000 M

insgesamt abzuziehen 46 666 M

folglich 90 000 M — 46 666 M = 43 334 M, abgerundet 43 000 M steuerpflichtiges Vermögen.

Die Abgabe (§ 24) beträgt hiernach 4300 M.

Hätte der Rentner auf Stundung der ganzen Abgabe nicht verzichtet, so hätte sich das unter Wegfall des Rentnerprivilegs steuerpflichtige Vermögen auf 90 000 M — 20 000 M (§§ 23 und 26) = 70 000 M und danach die Abgabe auf 7 000 M gestellt. Die Differenz zwischen den beiden Steuerfällen von 4 300 M und 7 000 M ist mit 2 700 M durchaus angemessen, denn bei einem Vermögen von 90 000 M gelten 2 700 M gegenüber dem Vorteil der Stundung gewöhnlich als keine unbillige Mehrbelastung.

Anderes dagegen folgendes Beispiel:

Ein Kleinrentner, 63 Jahre alt, verheiratet, 3 Kinder, 40 000 M Vermögen. Die Voraussetzungen für die Anwendung des § 15 Abs. 1 Ziff. 8 sind bis auf den Verzicht auf Stundung der ganzen Abgabe gegeben. Aus Angstklichkeit hat der Abgabepflichtige den Stundungsantrag gleich bei der Abgabe der Steuererklärung gestellt. Damit hat er die Anwendung des § 15 Abs. 1 Ziff. 8 gebremst. Die ihm sonst zustehenden Abzüge (§§ 23 u. 26 d. Ges.) betragen 20 000 M. Infolgedessen berechnet sich für ihn die Abgabe folgendermaßen:

40 000 M (steuerbar) — 20 000 M (Abzüge) = 20 000 M (steuerpflichtig) und davon 2 000 M Reichsnotopfer. Wenn der Kleinrentner aber von vornherein auf Stundung verzichtet hätte, so würde sich die Berechnung wie folgt stellen:

40 000 M (steuerbar) — 20 000 M (Abzüge nach §§ 23 und 26) — 13 333 M (Abzug nach § 15 Abs. 1 Ziff. 8) = 6 667 M (steuerpflichtig); davon die Abgabe 600 M.

In solchen Fällen wird der Abgabepflichtige, sofern ihm die Sach- und Rechtslage klar gemacht worden ist, lieber die niedrige Summe von 600 M (vielleicht in Kriegaanleihe) zahlen, als sich die höhere Summe von 2000 M stunden zu lassen. Dr. Wassertrübinger hat im Oktoberheft der „Zeitgemäßen Steuerfragen“ (Seite 173) — allerdings nicht ohne seine sehr nachdrücklichen Bedenken — darauf hingewiesen, daß es der Steuerpflichtige in der Hand hätte, durch Begrenzung des Stundungsantrags sich fast völlige Stundung (z. B. etwa 1/10 der Abgabe und gleichzeitig den Anspruch auf Anwendung des § 15 Abs. 1 Ziff. 8 zu sichern. Wenn auch die Fassung des Gesetzes eine solche Antragstellung zuläßt, so werden doch die meisten Finanzämter solchen Anträgen gegenüber nicht gerade Entgegenkommen zeigen, denn es tritt die Absicht unverhüllt zu Tage, sich zwei Vorteile (Stundung und Anwendung des Privilegs) gleichzeitig zu verschaffen. Zwei Vergünstigungen will der Gesetzgeber in vollem Umfange nicht gleichzeitig zugestehen. Entweder eine ganz, oder die andere ganz. Die teilweise Zubilligung der einen Vergünstigung (teilweise Stundung) soll die Anwendung der anderen ganzen Vergünstigung nicht ausschließen. Dieses letztere Zugeständnis will offenbar nur Härten ausgleichen und keineswegs unangebrachte Ansprüche stützen. Auf der anderen Seite wird es aber nicht nur ein Recht, sondern eine auf § 10 Abs. 3 der Ausf.-Best. zurückzuführende Pflicht der Finanzbeamten sein, die Steuerpflichtigen auf die Folgen des Anspruchs und des Verzichts auf Stundung hinzuweisen. Dieser Hinweis wird aber ganz besonders in solchen Fällen notwendig und unvermeidlich sein, in denen sich die Berechnung, wie folgt, gestaltet:

Ein Steuerpflichtiger, 62 Jahre alt, verheiratet, 6 Kinder, besaß am 31. Dezember 1919 50 000 M steuerbares Reinvermögen, hatte keinen Anspruch auf Pension und beantragte zunächst zinslose Stundung der ganzen Steuer.

Berechnung:

Steuerfrei (Ehegatten und 5 Kinder) 35 000 M. Steuerbares Gesamtvermögen 50 000 M.

Mithin 15 000 M abgabepflichtig.

Hiernach beträgt die Abgabe (10%) = 1500 M.

Wenn der Abgabepflichtige auf die Stundung verzichtet, so stellt sich die Berechnung folgendermaßen:

Steuerfrei (§§ 23 und 26) 35 000 M.

Abzugsfähig nach dem Privileg (ein Drittel von 50 000 M) = 16 666 M.

Die Abzüge betragen hiernach 35 000 M + 16 666 M = 51 666 M. Das steuerbare Gesamtvermögen beträgt aber nur 50 000 M. Infolgedessen ist eine Abgabe nicht zu erheben. In solchen Fällen würde der Antrag auf Stundung die Lage für den Abgabepflichtigen nur verschlechtern. Das liegt aber nicht in der Absicht des Gesetzgebers. Die Stundung soll nicht schlechter, sondern günstiger stellen. Kann sie es nach Lage des Falles nicht, so entfällt der Stundungsanspruch von selbst. Mit dem Wegfall des Stundungsanspruchs lebt aber wieder der Anspruch auf Zubilligung des Rentnerprivilegs auf. Es erscheint daher als eine Selbstverständlichkeit, daß man in derartigen Fällen die Abgabepflichtigen hinreichend aufklärt und sie, falls man über das Bedenken des Vorliegens eines Stundungsantrages nicht hinwegkommt, zur Zurücknahme des Stundungsantrages veranlaßt. Falsch und widersinnig wäre es in einem solchen Falle, den Steuerpflichtigen über die gegebenen Verhältnisse im Unklaren zu lassen und ihn, weil er aus Unkenntnis der Sach- und Rechtslage einen unsinnigen Antrag gestellt hat, dafür büßen zu lassen. Das Bedenken, daß hier eine Schädigung des Reichsfiskus vorliegen würde, wenn man den Steuerpflichtigen zur Zurücknahme seines Antrages auffordert, ist gewiß hinfällig. Bei entsprechender Aufklärung würde sich die Befeitigung des Antrages ja von selbst verstehen. Das officium nobile wird nach wie vor seine Geltung behaupten. Und aus der Unkenntnis des Abgabepflichtigen Vorteile für den Reichsfiskus zu erhalten, ist mit dem Gesetz des Anstandes unvereinbar.

## Die Notopferpflicht

### der studentischen Vereinhäuser.

Von Rechtsanwalt Heinroth, Charlottenburg.

Die Vereinigungen der alten Herren von studentischen Korporationen sind als eingetragene Vereine (§ 55 fg. BGB.) nach § 2 Abs. 1 Ziff. 5 NOG. abgabepflichtig. Die Abgabe beträgt 10% von dem gesamten Vermögen des Vereins. Steuerfreiheit hinsichtlich der ersten 5000 M findet nicht statt (§ 23 Abs. 2 NOG.).

Es fragt sich, ob die Vereine nicht auf Grund des § 5 Nr. 10 NOG. Abgabefreiheit für sich in Anspruch nehmen können. M. E. ist die Frage in vielen Fällen zu bejahen. Das Gesetz sichert dem Verein nach dieser Bestimmung Abgabefreiheit zu, wenn er „ohne Beschränkung auf einen bestimmten engeren Personenkreis gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient“.

Wie im Ausschuß unter Billigung der Regierung ausgeführt worden ist, ist ein Verein nicht auf einen bestimmten engeren Personenkreis beschränkt, sobald er nur über den Kreis einer bloßen Familienstiftung hinausgeht. Der Begriff der Beschränkung ist nach den Worten des Unterstaatssekretärs Moesle im Interesse der Vereine möglichst eng auszulegen. So gelten nach seiner Erklärung auch die Arbeiter einer Fabrik nicht als ein bestimmter engerer Personenkreis. Dasselbe muß für die ebenfalls wechselnden Angehörigen einer studentischen Vereinigung gelten; was dem Handarbeiter recht ist, muß dem Geistesarbeiter billig sein.

Ein derartiger Verein dient aber auch häufig gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken. Ein Zweck ist gemeinnützig, wenn er einem größeren, nicht geschlossenen Personenkreise zu-

gutekommt. Als solche Personenzreise sind vom Reichsfinanzminister im Ausschuß Turn-, Gefang-, Ruder- und alle ähnlichen Vereine anerkannt worden. Ein Zweck ist mildtätig, wenn er auf die ohne entsprechendes Entgelt erfolgende Beseitigung von Notständen aller Art gerichtet ist (Zürnrohr, Notopfergesetz, S. 29). Es genügt, daß er „eine gewisse Bedürftigkeit, die aber noch nicht eine Notlage zu sein oder einer solchen nahekommen braucht, in irgendeiner Weise zu mildern oder auch nur beschränkten Verhältnissen ohne eine eigentliche Hilfsbedürftigkeit fördernd aufzuhelfen bestimmt ist“. (Struß, Vermögenszuwachssteuergesetz, S. 227.) Nach Ansicht des Preuß. Oberverwaltungsgerichts ist der Begriff einer „milden Stiftung“ nicht auf Verwaltungen beschränkt, die der Armut steuern wollen, sondern trifft alle Veranstellungen, die wohltätige Zwecke — im weitesten Sinne des Wortes — verfolgen, z. B. die Verhütung einer das standesgemäße Leben ausschließenden Bedürftigkeit (OVG. 32, S. 165; 34, S. 110; 53, S. 154).

Eine der beiden vorgenannten Voraussetzungen wird auf manche Vereine von alten Herren, die in der Form von Stiftungskapitalien und Vereinshäusern Vermögen für die Aktiven ihrer Korporation bereithalten, zutreffen. Dies mag vielleicht weniger von der Gemeinnützigkeit solcher Vereine gelten, trotzdem nicht einzusehen ist, warum eine studentische Korporation nicht den vom Reichsfinanzminister angeführten Turn-, Gefang- und den diesen ähnlichen Vereinen gleich zu erachten ist. Um so häufiger wird man annehmen können, daß die Vereinigungen der alten Herren mildtätigen Zwecken dienen. Denn ihre Absicht ist gerade in der jetzigen Zeit besonders darauf gerichtet, den jungen Verbindungsbrüdern durch finanzielle Zuschüsse oder durch eine billige Wohngelegenheit oder Beföstigung im Corps- haufe das Corpsleben wie das Studium überhaupt zu erleichtern und unter Umständen sogar zu ermöglichen.

## Die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers und die Rechte auf wiederkehrende Leistungen (§ 51 Notopfergesetz).

Von Regierungsassessor Dr. F. Salomon, Berlin.

Das Gesetz, betr. die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers vom 22. Dezember 1920 (im folgenden kurz „Novelle“ genannt) verlangt vom Abgabepflichtigen die Entziehung des Notopfers, soweit die Abgabe 10 vom Hundert des „abgabepflichtigen Vermögens“ nicht übersteigt, mindestens aber zu einem Drittel der Abgabe in schnell aufeinander folgenden Ratenzahlungen, regelmäßig am 1. März, 1. November 1921 und am 1. Mai 1922. Bei diesem eine Ausnahme nicht andeutenden Gesetzesinhalte könnte man versucht sein, in jedem Falle das bei der (vorläufigen) Veranlagung als abgabepflichtig festgestellte Vermögen und die nach ihm berechnete Abgabe der Berechnung des beschleunigt zu erhebenden Teiles, der sog. „Sofortzahlung“, zugrunde zu legen.

Es besteht jedoch — abgesehen von der durch den Abgabepflichtigen selbst anzuregenden und zu betreibenden, also nicht von Amts wegen zu beachtenden Möglichkeit, bei wirtschaftlicher Zwangslage das ganze Notopfer in der ursprünglich vorgesehenen Form der Tilgungsrente zu entrichten, — eine bei der Veranlagung ohne weiteres von Amts wegen zu berücksichtigende Ausnahme, auf die hier besonders deswegen hingewiesen werden soll, weil die Gefahr besteht, daß sie sowohl bei der Veranlagung, wie auch vom Abgabepflichtigen bei der späteren Nachprüfung seines Steuerbescheides sehr leicht übersehen oder gar als nicht bestehend angesprochen werden könnte. Es ist dies die Bestimmung des § 51 des Notopfergesetzes! Nach ihr soll von Renten und anderen wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen, d. s. insbes. Nießbrauchsrechte jeder Art, Ansprüche aus Altenteilen und anderen Realkasten, Leibrenten, Renten der dinglichen Rentenschuld (§ 1199 ff. BGB.), Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen aus Verlagsverträgen, Lizenzen u. ä., das Notopfer in Form der Tilgungsrente bei dem Berechtigten er-

hoben werden. Diese Vorschrift wird durch die Novelle in keiner Weise außer Kraft gesetzt.

Zwar erwähnt dies der Gesetzgeber nirgends, und auch die Anweisung an die Steuerbehörden zum Vollzug der Novelle (Reichssteuerblatt 1921 Nr. 2 vom 13. Januar 1921) geht stillschweigend darüber hinweg; und gerade deswegen könnte man vielleicht das Bestehen der Ausnahme bezweifeln. Bei näherem Zusehen müssen wir jedoch unbedenklich ihr Vorhandensein bejahen. Denn wir haben es bei den wiederkehrenden Leistungen des § 51 mit Vermögenswerten zu tun, die, trotzdem sie bei der Veranlagung mit einem je nach ihrer Dauer gemäß § 144 ff. AO. verschieden zu berechnenden Kapitalwerte angelegt werden, doch kein dem Berechtigten eigentümlich gehörendes Kapital zur Unterlage haben. Und es wäre daher ein Ding der Unmöglichkeit, wollte man von dem nur rechnerisch, teilweise sogar nur unter Anwendung unsicherer Wahrscheinlichkeitsberechnung kapitalisierten Werte ein Zehntel, unter Umständen noch mehr, nach den Regeln der Sofortzahlung einziehen; gar leicht würde hierbei der Steuerträger in die Lage kommen, im Entrichtungszeitraum mehr zahlen zu müssen, als er in der gleichen Zeitspanne an Nutzungen erhält, ohne auf zugrunde liegendes Kapital zurückgreifen zu können. Geeignetes Angriffsobjekt für die Steuerbehörde ist vielmehr nur der dem Berechtigten jedesmal zufließende Einzelertrag seines Nutzungsrechtes. Dem eben entwickelten Gedanken entspricht denn auch die weitere Bestimmung im § 51, daß die Tilgungsrente bei Fortfall der Nutzung ebenfalls erlischt. Hat der Gesetzgeber aber in einer solchen, schon räumlich weit von den anderen Erhebungsvorschriften (§§ 31—33) getrennten Sonderbestimmung die Tilgungsrente mit dem einzelnen Rentenertrag auf Gedeih und Verderb verknüpft, so kann es nicht seine Absicht sein, diese wirtschaftlich allein gerechte Lösung der Rentenbesteuerung durch die Novelle aufzuheben; die Novelle hat vielmehr offenbar nur den Regelfall der §§ 31 ff. im Auge. Dies wird denn auch wenigstens in der, nicht etwa als ohne weiteres maßgeblich anzuerkennenden, Begründung des Novellen-Entwurfes (Allgem. Teil Ziffer 2 Abs. 4) in kurzen Worten bestätigt.

Nach alledem kann es keinem Zweifel unterliegen, daß die Rentenrechte des § 51 bei der Errechnung des beschleunigt zu entrichtenden Teiles des Notopfers aus dem abgabepflichtigen Vermögen auszuschneiden sind.

Es entsteht dabei die Frage, inwieweit durch dieses Ausschneiden von Vermögensteilen das „abgabepflichtige Vermögen“ und die „Abgabe“ im Sinne des § 1 der Novelle und damit der Betrag der Sofortzahlung eine Änderung gegenüber dem der Veranlagung zugrunde liegenden Gesamtvermögen erfahren muß.

Ein Beispiel aus der Praxis mag die Frage plastischer beleuchten:

Ein Abgabepflichtiger habe	
an Wertpapieren . . . . .	5 000 M
eine Lebensversicherung von . . . . .	1 800 M
ferner eine nach § 145 AO. kapitalisierte Leib-	
rente von . . . . .	23 520 M
	zusammen 30 320 M
Er besitze ferner Schulden . . . . .	2 000 M
Als steuerbares Vermögen bleiben . . . . .	28 320 M
Steuerfrei für Abgabepf. und Ehefrau . . . . .	10 000 M
Steuerpflichtiges Vermögen . . . . .	18 320 M
abgerundet . . . . .	18 000 M
Abgabe (Steuerfuß 10%) . . . . .	1 800 M

Ohne Berücksichtigung des § 51 wären die ganzen 1800 M beschleunigt zu entrichten. Wir müssen jedoch, wie eben dargelegt, die 23 520 M aus dem Vermögen ausschneiden. Berkehrt wäre es aber, wenn wir dabei einfach einem dem Steuerfuß entsprechenden Teil des auszuschneidenden Rentenrechtes als den von der Sofortzahlung ausgeschlossenen Teil des Notopfers betrachten wollten, hier also  $23\,520 M : 10 = 2\,352 M$ . Der nicht beschleunigt zu zahlende Teil wäre dann größer als die ganze Abgabe (1800 M), der beste Beweis dafür, daß die Berech-

nung nicht richtig sein kann. Und sie stimmt deswegen nicht, weil der Unterschied zwischen steuerbarem und steuerpflichtigem Vermögen nicht berücksichtigt ist. Aus demselben Grunde unrichtig wäre eine zweite den Vorteil der Einfachheit tragende Berechnungsweise, das nach Abspaltung der Rentenrechte verbleibende steuerbare Restvermögen als maßgebenden Faktor zu behandeln, also in unserem Beispiel zu sagen:  $5000 + 1800 - 2000 = 4800 M$  Restvermögen ergeben bei 10% Steuer  $4800 : 10 = 480 M$  Abgabe, die beschleunigt zu entrichten wäre.

Den Nachteil der Unrichtigkeit trägt bei der ersten Methode insofern das Reich, als es zu wenig Sofortzahlung erhält, bei der zweiten der Abgabepflichtige, da er zuviel sofort zu zahlen hätte.

Richtig ist vielmehr nur die folgende Berechnungsweise, die zunächst ermittelt, welchen Teil des gesamten steuerpflichtigen Vermögens die Kapitalwerte aus § 51 ausmachen, (dieser Teil ist die Größe „x“ der nachstehenden Gleichung), und die zu diesem Zwecke auch das Verhältnis des steuerbaren Gesamtvermögens zu den auszuschaltenden Rentenrechten berücksichtigt. Die aufzustellende Gleichung lautet:

$$\frac{\text{Kapitalwerte aus § 51}}{\text{steuerbares Gesamtvermögen}} = \frac{x}{\text{steuerpflichtiges Vermögen}}$$

Setzen wir die Zahlen unseres Beispiels ein, so ergibt sich:

$$\frac{23\ 520}{28\ 320} = \frac{x}{18\ 000}$$

(Die steuerbaren Vermögensteile sind roh, das steuerpflichtige Vermögen ist abgerundet einzusetzen!)

$$x = 14\ 949 M \text{ (abgerundet).}$$

Von einem steuerpflichtigen Vermögensteil von 14 949 M ist also Tilgungsrente gemäß § 51 zu entrichten. Der Rest von  $18\ 000 - 14\ 949 = 3\ 051 M$  unterliegt als „abgabepflichtiges Vermögen“ im Sinne der Novelle in Höhe von 10 vom Hundert = 305 M der beschleunigten Erhebung. Da auch der Steuersatz 10 Prozent beträgt, ist dies zugleich der Gesamtbetrag der auf dem Restvermögen liegenden Abgabe, von der also nichts auf Tilgungsrente geht. Von den 305 M hat demnach unser Abgabepflichtiger

- am 1. März 1921, oder falls der Steuerbescheid am 1. Februar 1921 noch nicht zugestellt sein sollte, am Schlusse des auf die Zustellung folgenden Monats  $\frac{1}{6}$  . . . . . = 51 M
  - am 1. November 1921, ev. 6 Monate nach der ersten Rate  $\frac{1}{6}$  . . . . . = 51 M
  - am 1. Mai 1922, ev. 6 Monate nach der zweiten Rate den Rest . . . . . = 203 M
- zu entrichten.

Die Feststellung des etwa mehr als den zehnten Teil des abgabepflichtigen Vermögens betragenden Drittels der „Abgabe“ bei großen Vermögen, sowie die Sechstelung zwecks Berechnung der einzelnen Ratenzahlungen läßt sich unschwer dadurch ermitteln, daß man den dem Hundertsatz der gesamten Abgabe entsprechenden Teil des durch Subtraktion der Größe „x“ von dem steuerpflichtigen Gesamtvermögen ermittelten steuerpflichtigen Restvermögens durch 3 bzw. 6 dividiert.

Beispiel:

Ein steuerbares Gesamtvermögen von 250 000 M enthalte einen Nießbrauch von 100 000 M Kapitalwert. Steuerfrei seien 10 000 M für Abgabepflichtigen und dessen Ehefrau, außerdem 40 000 M aus § 60 Notopfergef. (Verlust von Haushaltsgegenständen infolge des Krieges). Es verbleibt ein steuerpflichtiges Vermögen von 200 000 M. Dem entspricht eine Abgabe von 26 000 M (Satz 13%). Es verhält sich nach der oben gefundenen Gleichung:

$$\frac{100\ 000}{250\ 000} = \frac{x}{200\ 000} \quad (x = 80\ 000).$$

$200\ 000 - 80\ 000 (x) = 120\ 000 M$  ist das Vermögen, das die Grundlage der beschleunigten Erhebung bildet.

Der auf dieses Kapital entfallende Teil der Abgabe (= die „Abgabe“ im Sinne der Novelle) beträgt

$$120\ 000 \times \frac{13}{100} \text{ (Hundertsatz der Gesamtabgabe)} = 15\ 600 M$$

Hiervon unterliegen mindestens 10% des Restkapitals von 120 000 M = 12 000 M der Sofortzahlung; und zwar sind zu entrichten:

- als 1. Rate:  $\frac{1}{6}$  von 15 600 M . . . . . = 2600 M
- als 2. Rate:  $\frac{1}{6}$  von 15 600 M . . . . . = 2600 M
- als 3. Rate: der Rest bis 12 000 M . . . . . = 6800 M

Die überschießenden 14 000 M der Gesamtabgabe sowie die Zinsen sind auf Tilgungsrente zu nehmen; über den Beginn der Entrichtung dieser Rente sind weitere Bestimmungen abzuwarten.

Die bisherigen Erörterungen ergeben weiter, daß ein „einstweiliger Steuerbescheid“, der nach seinem wesentlichen Inhalt nur die Sofortzahlung regeln will, gemäß der Novelle überhaupt nicht erlassen werden kann, wenn das gesamte steuerbare Vermögen nur aus Kapitalrenten des § 51 besteht, also lediglich mit einer Tilgungsrente belastet werden darf. Und es entsteht weiter die Frage, ob auf solchen Fall die Novelle wenigstens mit ihren anderen, den einstweiligen Steuerbescheid nicht notwendig voraussetzenden Bestimmungen, insbes. den §§ 2, 3 anzuwenden ist. (Nach diesen Paragraphen sind Verhandlungen mit dem Abgabepflichtigen, falls von dessen Angaben abgewichen werden soll, sowie die Mitwirkung von Steueraussschüssen grundsätzlich nicht erforderlich.) Ich möchte die Frage verneinen, weil auch die §§ 2, 3 von dem Gedanken der Beschleunigung der Veranlagung zwecks Erreichung der Sofortzahlung getragen werden und daher in denjenigen Fällen nicht berücksichtigt werden dürfen, bei denen eine Sofortzahlung nicht in Frage kommt. In allen diesen Fällen ist also die regelmäßige Behandlung: Beanstandung nach § 29 Ges., Mitwirkung von Steueraussschüssen gemäß § 25 W.O. bei der Veranlagung, Voraussetzung für eine rechtmäßige Veranlagung. Anderes dagegen gilt für den § 9 der Novelle (steuerpflichtige Vermögen bis zu 5000 M sind abgabefrei!). Dieser gilt, da er eine generelle Gesetzesänderung enthält, ausnahmslos, also auch für die Fälle, auf welche die §§ 1 bis 8 nicht anzuwenden sind.

### Annahmewerte für Kriegsanleihe bei Entrichtung des Reichsnotopfers.

Bei der Inzahlungsgabe von selbstgezeichneter oder wie selbstgezeichnet zu behandelnder Kriegsanleihe auf das Reichsnotopfer, die zu Vorzugskursen bis zum Ablauf eines Monats nach Zustellung des einstweiligen Steuerbescheides zugelassen ist, gelten laut Erlaß vom 28. Januar 1921 (ZBl. 98) nachstehende Annahmewerte: 5prozentige Schuldverschreibungen, Schuldbuchforderungen und Schakanweisungen der Kriegsanleihen

mit den am 2. Jan. 1921 und später fälligen Zinsscheinen (Zinsen)	97,50
" " " 1. April 1921	96,25
" " " 1. Juli 1921	95,25
" " " 1. Okt. 1921	94,00
" " " 2. Jan. 1922	93,00
" " " 1. April 1922	91,75
" " " 1. Juli 1922	90,75
" " " 1. Okt. 1922	nim

für jeden weiter fehlenden Zinsschein (Zinsenbetrag) von Halbjahr zu Halbjahr 2,25 M weniger.

4 ½ prozentige Schakanweisungen der 4. und 5. Kriegsanleihe (1916)

mit den am 2. Januar 1921 und später fälligen Zinsscheinen	94,25
" " " 1. Juli 1921	92,25
" " " 2. Januar 1922	90,20
" " " 1. Juli 1922	88,17
" " " 2. Januar 1923	nim für

jeden weiter fehlenden Zinsschein von Halbjahr zu Halbjahr 2,02 ½ M weniger.

4 ½ prozentige Schakanweisungen der 6. bis 9. Kriegsanleihe (1917/18)

mit den am 2. Januar 1921 und später fälligen Zinsscheinen	97,75
" " " 1. Juli 1921	95,72
" " " 2. Januar 1922	93,70
" " " 1. Juli 1922	91,67
" " " 2. Januar 1923	nim für

jeden weiter fehlenden Zinsschein von Halbjahr zu Halbjahr 2,02 ½ M weniger.

## Kann die Kapitalertragsteuer von Dividenden auf die Gesellschaftskasse übernommen werden?

Von Rechtsanwalt Dr. Koepfel, Berlin.

In letzter Zeit findet sich in den Geschäftsberichten einzelner Aktiengesellschaften wiederholt etwa folgende Fassung:

„Die Dividende ist voll auszuzahlen und die nach dem Gesetz vom 29. März 1920 zu entrichtende Kapitalertragsteuer dem Vortrag für 1921 zu entnehmen.“

Es erscheint zweifelhaft, ob eine solche Maßnahme im Hinblick auf das im § 8 des Kapitalertragsteuergesetzes enthaltene Verbot einer Abwälzung der Kapitalertragsteuer vom Gläubiger auf den Schuldner zulässig ist. § 8 besagt: „Eine Vereinbarung, wonach der Schuldner die Steuer zugunsten des Gläubigers zu entrichten hat, ist nichtig.“ Strafrechtliche Folgen hat nach dem Wortlaut des Kapitalertragsteuergesetzes eine solche Vereinbarung nicht. Die einzige Strafvorschrift des Kapitalertragsteuergesetzes befindet sich im § 12, die Strafe für die Hinterziehung der Kapitalertragsteuer androht.

Für die Erläuterung des § 8 ist zunächst die Entstehungsgeschichte und dann sein Zweck von maßgebender Bedeutung. § 8 entspricht wörtlich dem § 7 des Regierungsentwurfs. Die amtliche Begründung führte hierzu aus:

„Hiermit wird die juristische Abwälzung der Steuer auf den Schuldner für nichtig erklärt. Es ist also nicht möglich, Vereinbarungen der Art zu treffen, daß der Schuldner neben den Zinsen auch noch die Steuer tragen soll. Derartige Vorschriften finden sich auch in der ausländischen Gesetzgebung.“ (Begründung S. 28.)

Im Ausschuß wurde diese Bestimmung in zweiter Lesung dahin abgeändert: „Die Überwälzung der Steuer ist verboten.“ Der Bericht gibt über den Gang der Verhandlungen folgenden Aufschluß:

„Ein Ausschußmitglied fragte an, was unter Verbot der Abwälzung der Steuer zu verstehen sei; es müsse doch dem Gläubiger das Recht zugestanden werden, die Steuer wirtschaftlich, z. B. durch Aufschläge auf die Waren, Erhöhung des Zinsfußes usw., abzuwälzen. Der Unterstaatssekretär erklärte, daß das selbstverständlich zulässig sei. Das Verbot der Abwälzung sei nur im juristischen, nicht aber im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen. Es solle verboten sein, daß Gläubiger und Schuldner einen Vertrag schließen, wonach letzterer die Kapitalertragsteuer übernehme, etwa in der Form, daß er 4½% und die Kapitalertragsteuer zahle. Vielleicht werde man bis zur Beratung im Plenum noch eine klarere Fassung finden. Was gemeint sei, könne aber nicht zweifelhaft sein.“

In der dritten Lesung in der Vollversammlung wurde auf Antrag Dr. Braun wieder die der Regierungsvorlage entsprechende Fassung beschlossen, ohne daß aber eine Aussprache hierüber erfolgte.

Die Begründung läßt nicht erkennen, daß eine entgegen der Vorschrift des § 8 erfolgende Vereinbarung strafrechtliche Folgen nach sich ziehen soll. Offenbar soll ein derartiger Vertrag nur zivilrechtlich nichtig sein. Alleiniger Steuerschuldner dem Finanzamt gegenüber bleibt auch nach Abschluß eines solchen Vertrages allein der Gläubiger, für dessen Rechnung aber entsprechend dem Grundsatz der Erfassung der Kapitalertragsteuer an der Quelle der Schuldner die Steuer zu entrichten hat. Eine solche Vereinbarung wird also in der Regel nur dann Folgen äußern, wenn der Schuldner nicht vorschriftsmäßig die Steuer an die Finanzamtskasse abführt. In solchen Fällen haftet der Gläubiger dem Finanzamt ohne Rücksicht auf seine anders lautenden Vereinbarungen mit der schuldnerischen Gesellschaft für die Entrichtung der Steuer. Denn die Vereinbarung ist zivilrechtlich ungültig; außerdem kann durch derartige zivilrechtliche Vereinbarungen die öffentlich-rechtliche Steuerpflicht nicht verändert werden.

Zulässig aber ist zunächst die ohne besondere Vereinbarung erfolgende Übernahme der Kapitalertragsteuer durch den Schuldner. Außerdem ist auch eine derartige Vereinbarung nicht strafbar, solange keine Steuerhinterziehung erfolgt.

In letzterer Hinsicht muß beachtet werden, daß der Gläubiger nicht nur die ausgeschüttete Dividende erhält, sondern daß diese Beträge der Wert der von dem Schuldner entrichteten Kapitalertragsteuer hinzuzuzählen ist. Der Wert dieser Kapitalertragsteuer erhöht sich rein ziffernmäßig ins Unendliche. Eine Lösung ergibt folgende Erwägung:

Die Kapitalertragsteuer beträgt stets 10% des steuerbaren Kapitalertrages. Der Gläubiger erhält also künftig in allen Fällen nur  $\frac{9}{10}$  des Kapitalertrages, während  $\frac{1}{10}$  Kapitalertragsteuer ist. Dem Gläubiger darf nur der neunfache Betrag der Steuer verbleiben. Die Steuer beträgt  $\frac{1}{9}$  des dem Gläubiger verbleibenden Gesamtbetrages.

Ein ziffernmäßiges Beispiel ergibt die Richtigkeit dieser Erwägung:

Wenn der Gläubiger 1000 M Dividende erhält, so beträgt die Steuer 100 M. Zahlt der Schuldner diese Steuer besonders und daneben dem Gläubiger die 1000 M voll aus, so erhält der Gläubiger nicht 1000 M, sondern 1100 M. Die Kapitalertragsteuer von diesem Betrage beträgt 110 M. Würde die schuldnerische Gesellschaft 110 M Kapitalertragsteuer an die Finanzkasse und 1000 M an den Gläubiger zahlen, so würde hierdurch der dem Gläubiger zufließende Kapitalertrag auf 1110 M erhöht werden. Die Kapitalertragsteuer von diesem Betrage beträgt 111 M. Würden 111 M an die Finanzkasse abgeführt und 1000 M an den Gläubiger voll ausgezahlt, so würde sich der Gesamtbetrag auf 1111 M erhöhen. Die Rechnung geht dann weiter, bis man bei Bruchteilen von Pfennigen angelangt ist. Diese Bruchteile werden dann gemäß § 6 Abs. 3 des Gesetzes auf volle Pfennige nach oben abgerundet. Der zu zahlende Steuerbetrag würde dann 11,12% des tatsächlich dem Gläubiger verbleibenden Kapitalertrages betragen.

Sobald diese Grundsätze nicht beachtet werden, macht sich der Schuldner zusammen mit dem Gläubiger einer teilweisen Steuerhinterziehung schuldig. Werden aber diese Grundsätze beachtet, so wird nicht nur eine vereinbarungslose, sondern auch eine auf ausdrücklicher Vereinbarung beruhende Übernahme der Kapitalertragsteuer durch den Schuldner zugunsten des Gläubigers zulässig sein.

## Die beiden Novellen zu den Umsatzsteuer-Ausführungsbestimmungen.

Zum Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919 sind am 12. Juni 1920 die umfangreichen Ausführungsbestimmungen (ZBl. 1920, 937) erlassen.

Die Durchführung des Gesetzes in der Praxis machte bereits unter dem 3. Dezember 1920 eine erste Novelle notwendig (ZBl. 1920, 1549), die namentlich eine Reihe Abänderungen und Ergänzungen zur Hersteller-Luxussteuer brachte und am 1. Januar 1921 in Kraft trat.

Nunmehr ist unter dem 10. März 1921 eine zweite Novelle unter dem Titel „Verordnung betreffend Abänderung der im Zentralblatt für das Deutsche Reich 1920 S. 937 und 1549 veröffentlichten Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 24. Dezember 1919“ ergangen, die an Umfang und Bedeutung die erste noch übertreffen dürfte. Namentlich werden jetzt auf Grund von Verhandlungen mit Interessenten eine ganze Reihe von Artikeln von der Luxussteuer freigelassen, während andererseits auch gewisse im § 15 des Gesetzes nicht bezeichnete Gegenstände für erhöht umsatzsteuerpflichtig erklärt worden sind. Eine derartige Abgrenzung kann der Reichsrat nach § 16 des Gesetzes rechtsültig treffen.

Außerdem erhält die Novelle noch Vorschriften zur Anzeigensteuer und zur Luxussteuer bei Privatverkäufen. Die neuen Vorschriften sollen bereits durchweg am 1. April 1921 in Kraft treten. Für die Übergangszeit und die Abwälzung gilt § 46 Abs. 3 und 5 des Gesetzes entsprechend.

Eine Zusammenstellung des gesamten Ergänzungsmaterials, d. h. also beider Novellen sowie außerdem der im Kalenderjahr 1920 ergangenen Erlasse mit einer Einleitung von Rechtsanwalt

Dr. Koppe erscheint im Industrieverlag Spaeth & Linde.\*) Mit diesen beiden Novellen dürfte die Materie der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz nunmehr einstweilen abgeschlossen sein.

## Unterliegen Änderungen des ehelichen Güterrechts der Schenkungssteuer?

Von Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr, München.

Unter obigem Titel habe ich auf S. 170 f. des 9. Jahrgangs dieser Zeitschrift einen Erlass des Reichsfinanzministers vom 9. September 1920 mitgeteilt, der sich in ziemlich bedenklich juristisch Weise grundsätzlich für die Annahme einer Schenkungssteuerpflicht ausspricht, wenn Ehegatten mit verschieden großen Vermögen allgemeine Gütergemeinschaft oder Fahrenisgemeinschaft vereinbaren. Ich habe dabei mit Hinweis auf meine frühere Behandlung dieser Frage (in Jahrgang 8 S. 174 dieser Zeitschrift) den Standpunkt vertreten, daß zwar unter Umständen eine steuerpflichtige Schenkung des reicheren an den ärmeren Teil gegeben sein kann, daß aber regelmäßig die Schenkungssteuerpflicht zu verneinen sei und deshalb die Finanzämter gut tun werden, die Frage der Schenkungssteuerpflicht nur im äußersten Notfalle zu ventilieren, nicht — wie der Reichsfinanzminister will — grundsätzlich den Bereicherungswillen „zu untersuchen und Gegeneinwände abzuwarten“ (!).

Nunmehr hat eine Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 9. Dezember 1920 (abgedruckt in Bd. 4 S. 129 ff. der amtlichen Sammlung) rasch die erwünschte Klärung der Rechtslage gebracht. Dort ist nämlich ausgeführt:

„Ob die Einbringung des Sondereigentums eines Ehegatten in die eheliche Gütergemeinschaft Schenkung sei, ist von dem Boden des Bürgerlichen Gesetzbuchs (§ 516) aus in Rechtssprechung und Schrifttum eingehend erörtert und, soviel die Einbringung insolge Begründung der allgemeinen Gütergemeinschaft anlangt, meist grundsätzlich verneint worden. Zwar ist die Möglichkeit, daß die beteiligten Ehegatten unter der Begründung des Güterstandes der allgemeinen Gütergemeinschaft eine Schenkung haben verdecken wollen, überall gegeben, und einen solchen Fall behandelt die Entscheidung des 4. Zivilsenats des Reichsgerichts vom 22. November 1915 (RGZ. 87, 301). Aber schon dieses Urteil hebt im Anschluß an ein früheres Urteil desselben Senats vom 27. Mai 1908 (vgl. Kommentar von Reichsgerichtsräten 2. Aufl. § 516 Anm. 5) hervor, daß die Begründung der allgemeinen Gütergemeinschaft auch bei großer Verschiedenheit der zusammengebrachten beiderseitigen Vermögensmassen nicht schon an sich eine Schenkung darstelle. Das bayerische Oberste Landesgericht, das den Standpunkt, daß eine Schenkung nicht vorliege, teilt, führt hierzu in einer Entscheidung vom 13. November 1908 (Das Recht 1909 Nr. 90) aus, daß die Vereinbarung des Güterstandes der allgemeinen Gütergemeinschaft nicht eine einfache Bereicherung des minderbegüterten Ehegatten aus dem Vermögen des anderen Teiles enthalte, sondern ein familienrechtliches Verhältnis begründe, das zur Verwirklichung der ehelichen Gütergemeinschaft\*\*) auf dem Gebiete der Vermögensverhältnisse bestimmt sei. Die allgemeine Gütergemeinschaft sei die Rechtsform, die den Gedanken der ehelichen Lebensgemeinschaft in der Gestalt der ehelichen Güterrechts am vollständigsten durchführe; sie unterwerfe das beiderseitige gegenwärtige und künftige Vermögen einer besonderen Ordnung, die es den Zwecken der Ehe und der Bestreitung ihrer Lasten dienstbar machen solle. Im gleichen Sinne und ausführlicher hat sich neben anderen Schriftstellern Dr. Roth in der Neuen Steuerrundschau 1920 S. 268 ausgesprochen, während der Kommentar von Zimmermann-Mühe zum Erbschaftssteuergesetz §. 192 § 40 Anm. 9 mit einer mißverständlichen Bezugnahme auf das oben angeführte Reichsgerichtsurteil regelmäßig Schenkung annimmt. Die Auffassung, daß die

Begründung der allgemeinen Gütergemeinschaft auch bei großer Verschiedenheit des beiderseitigen Vermögens an sich keine Schenkung in sich schließt, erscheint wohl begründet und zwar auch vom Standpunkt des § 40 ErbschStG. und seiner erweiterten Begriffsbestimmung der Schenkung, da jene Begründung eben darauf hinausläuft, daß der Wille der Beteiligten und auch des Zuwendenden nicht auf Bereicherung gehe.“

Damit hat sich der Reichsfinanzhof also völlig auf den auch von mir vertretenen Standpunkt einer regelmäßigen Verneinung der Schenkungssteuerpflicht gestellt, und es ist nur zu bedauern, daß er nicht auch gleich zu dem von mir mitgeteilten Erlass des Reichsfinanzministers vom 9. September 1920 ausdrücklich Stellung genommen hat. Ein vernichtendes Urteil über jenen Erlass stellt das Urteil des RFG. allerdings auch ohne ausdrückliche Bezugnahme dar. — Der Reichsfinanzhof hat jetzt binnen Wochenfrist zweimal (in dem oben zitierten Urteil vom 9. Dezember 1920 hinsichtlich der Schenkungssteuerpflicht der ehelichen Güterstandsänderungen und in dem Gutachten vom 14. Dezember 1920 hinsichtlich der Kapitalertragssteuerfreiheit der Bezugsrechte) sich gezwungen gesehen, den fiskalischen Standpunkt des Reichsfinanzministers rundweg abzulehnen. Es wäre lebhaft zu wünschen, daß der Reichsfinanzminister allmählich die sich hieraus ergebenden Schlussfolgerungen zöge!

## Umsatzsteuer bei Zwangseinweisungen durch Wohnungsämter, Zwangseinquartierung und Untervermietung eingerichteter Wohnungen.

Von P. Hinz, Rechtsanwalt beim Oberlandesgericht Köln, Syndikus für Steuer- und Zollrecht.

Die große Wohnungsnot veranlaßt die Wohnungsämter in immer weiterem Maßstabe Mieter in möblierte Wohnungen einzuweisen. Um dieser Zwangseinweisung zu entgehen, vermieten häufig Wohnungsinhaber freiwillig eingerichtete Räume an ihnen genehme Personen. Besonders häufig ist dies in dem besetzten Gebiet der Fall, wo die Wohnungsnot durch die Besatzungstruppen bis zur Unerträglichkeit gesteigert ist. Hier treten auch noch Zwangseinquartierungen der Besatzungstruppen und der zu ihnen gehörenden Familien hinzu. Zahlreiche Umsatzsteuerämter, so beispielsweise auch das in Köln, vertreten den Standpunkt, daß Mietseinnahmen aus derartigen Überlassungen eingerichteter Räume stets umsatzsteuerpflichtig sind. Bezüglich der Zwangseinquartierung durch die Besatzungstruppen haben die Ämter ursprünglich eine Stellungnahme wegen der besonderen hierbei mitspielenden politischen Umstände abgelehnt und die Entscheidung dem Reichsfinanzminister unterbreitet.

Ursprünglich vertraten die Finanzämter die Ansicht, daß jede derartige Vermietung umsatzsteuerpflichtig sei, ohne hierbei Rücksicht auf das Moment der Gewerbmäßigkeit oder Berufsmäßigkeit auf Seiten des Vermieters Rücksicht zu nehmen. Infolge zahlreicher Angriffe in der Presse sind sie zwar von ihrem Standpunkt nicht abgegangen, haben aber wenigstens eine nähere Begründung insbesondere auch für den letzterwähnten Punkt zu geben versucht. So führt beispielsweise das Umsatzsteueramt in Köln aus, daß der Begriff der selbständigen gewerblichen Tätigkeit sowohl nach dem Umsatzsteuergesetz selbst wie auch nach der Entstehungsgeschichte des maßgebenden § 1 ein erheblich weiteres als in der übrigen Gesetzgebung sei. Eine selbständige gewerbliche Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sei nämlich jede selbständige, auf die Erzielung von Einnahmen gerichtete Tätigkeit von gewisser Fortdauer. Es sei im § 1 ferner ausdrücklich gesagt, daß die Absicht der Erzielung eines Gewinnes nicht vorzuliegen brauche. Auch sei es unerheblich, ob die Leistung freiwillig oder gezwungen geschieht, da die Steuerpflicht nicht dadurch ausgeschlossen werde, daß die Leistung auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt werde. Es genüge also eine auf

\*) Antinbindung siehe Umschlag.

\*\*) Vgl.: Gemeinschaft.

Erzielung von Einnahmen gerichtete Tätigkeit. Alle diese Merkmale träfen auch auf Zwangseinmietungen zu. Nach Angabe dieses Umsatzsteueramtes vertritt auch das Landesfinanzamt Köln die gleiche Auffassung, weiter ist sie inzwischen vom Reichsfinanzminister bestätigt worden. Letzterer hat auch auf Antrag des Umsatzsteueramtes Köln genehmigt, daß diejenigen Personen in den besetzten Gebieten, die an Mitglieder der interalliierten Kommission, der Besatzungsarmee sowie deren Angehörige vermieten, von der Umsatzsteuer „ausnahmsweise“ befreit sein sollen, daß diese Befreiung jedoch nicht für diejenigen Kreise der Bevölkerung gelte, zu deren Gewerbe im Sinne der Gewerbeordnung Vermietungen gehören, z. B. Hotels, Pensionen, Fremdenheime. — Um gleich bei dieser letzteren Entscheidung des Finanzministers zu bleiben, ist zu bemerken, daß die Befreiung der nichtgewerbsmäßigen Vermieter nicht etwa „ausnahmsweise“ erfolgt, sondern ihren Grund in der gesetzlichen Bestimmung des § 1 Umsatzsteuergesetz hat, und daß es nach dem Gesetz ebenso selbstverständlich ist, daß die gewerbsmäßigen Vermieter umsatzsteuerpflichtig sind.

Auch im übrigen sind die Ansichten der Finanzbehörden unzutreffend. Richtig ist allerdings, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, nicht erforderlich ist. Unrichtig ist die sich in einzelnen Auslassungen der Umsatzsteuerbehörden findende Auffassung, als wenn alle Leistungen auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung umsatzsteuerpflichtig sind. Derartige Zwangsumsätze sind natürlich auch nur unter der Voraussetzung umsatzsteuerpflichtig, daß die Zwangsleistung innerhalb der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit erfolgt.

Grundsätzlich unterliegen nach § 1 Umsatzsteuergesetz die Lieferungen und sonstige Leistungen der Umsatzsteuer, die jemand innerhalb der von ihm ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt. In den Fällen der Einweisung durch das Wohnungsamt oder bei freiwilliger Vermietung, um der Einweisung vorzubeugen, wird fast stets das Moment der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit fehlen, so daß von einer Umsatzsteuerpflicht keine Rede sein kann. Der Richter oder der Kaufmann oder der Bankdirektor, der lediglich aus obigen Gründen Zimmer vermietet, übt doch keinesfalls eine gewerbliche Tätigkeit aus. Der Begriff der gewerblichen Tätigkeit wird durch das Umsatzsteuergesetz nicht verändert, sondern lediglich erweitert. Ein Eingehen auf die Judikatur über diesen Begriff würde hier zu weit führen; jedenfalls fehlt es bei der Zwangseinmietung an der notwendigen, auf diese Tätigkeit gerichteten Willensumgebung des Vermieters. Die Behörde kann jemand zwingen, möblierte Zimmer abzugeben, aber sie kann nicht jemand zum gewerbsmäßigen Zimmervermieter machen. Auch muß die Absicht bestehen, sich aus der Vermietung eine Einnahmequelle zu erschließen, die gleichfalls oft fehlt. — Auch selbst dann, wenn diese Voraussetzungen nicht vorliegen, vielmehr jemand freiwillig ein Zimmer vermietet, daß ihm auch durch das Wohnungsamt nicht hätte genommen werden können, wird oft eine gewerbliche Vermieter Tätigkeit nicht in Frage kommen, so daß also auch dann eine Steuerpflicht entfällt. Wer einmal ein solches Zimmer vermietet, ohne die Absicht zu haben, dies auch fernerhin wiederholt, also gewerbsmäßig, zu tun, bleibt steuerfrei. Nicht jeder, der eine Lieferung oder Leistung vollführt, ist umsatzsteuerpflichtig, sondern er ist es nur dann, wenn dies innerhalb seines Gewerbebetriebes oder Berufes erfolgt. Der Willenbesitzer, der im Einzelfalle aus seinem Garten Obst an seinen Freund verkauft, der Notar, der einen überzähligen Aktenschrank veräußert, der Jäger, der seinen Hund verkauft, sie alle bleiben umsatzsteuerfrei.

Die Abgrenzung, was zur gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit gehört, ist oft recht schwierig. In erster Linie wird es sich um Geschäfte des Unternehmers mit seinen Kunden handeln, aber auch sonstige, an sich außerhalb des eigentlichen Geschäftszwecks liegende Umsätze gehören hierher. Einen wichtigen Beitrag zur Klärung dieser Frage gibt das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 28. Dezember 1920 II A 350/20\*). In ihm verurteilte

die Beschwerdeführerin, eine Aktienbrauerei, zur Unrecht zur Umsatzsteuer herangezogen zu sein mit dem Erlös aus dem Verkauf einer Wirtschaft, ferner veräußerter Einrichtungsgegenstände (abgenutzte Lagerfässer, Biergläser, zweier zum Biertransport verwendeter Zugochsen), endlich mit der Miete für Wirtschaftsräume. Der Finanzhof führt aus, daß zu der gewerblichen Tätigkeit eines Kaufmannes nicht nur der An- und Verkauf und die Bearbeitung der Ware, sondern alle und jede Tätigkeit, die die Haupttätigkeit mit sich bringt, gehöre. Es gehörten alle Hilfsgeschäfte des Kaufmanns hierher, die dazu dienten, den gesamten Betrieb aufrechtzuerhalten und fortzuführen: nicht nur die Anstellung, sondern auch die Entlassung von Gehilfen, nicht nur die Eröffnung, sondern auch die Verlegung einer Zweigniederlassung, nicht nur die Anschaffung, sondern auch die Verwertung entbehrlicher und verbrauchter Inventarstücke. Dazu gehöre aber hier auch der Verkauf der Wirtschaft und der Inventarstücke. Die Umsatzsteuerpflicht der Miete für die Wirtschaftsräume hänge davon ab, ob es sich um eingerichtete Räume im Sinne des Gesetzes handele. Letzteres setze voraus, daß die Einrichtung so ausreichend sei, daß der Raum zu dem Zweck, zu dem er vermietet wird, und dem die Einrichtung dient, benutzt werden kann. Was der Vermieter stelle und was der Mieter zuzubringen habe, hänge von der Verkehrsgewohnheit ab. Es genüge, daß die wesentlichen Einrichtungsgegenstände, die den Raum zu einem eingerichteten machen, vorhanden seien. — Zu beachten ist, daß die Vermietung nicht eingerichteter Räume stets, also auch in obigen Fällen, nach § 2 Nr. 4 Umsatzsteuergesetz umsatzsteuerfrei bleibt.

## „Steuerkniffe“ bei der Umsatzsteuer-Erklärung.

Der Reichsminister der Finanzen hat durch einen Erlaß vom 23. 12. 1920 (III U 10 366) die Landesfinanzämter anlässlich der Veranlagung zur Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 1920 darauf hingewiesen, daß innerhalb der steuerpflichtigen Kreise über die Auslegung der gesetzlichen Vorschriften noch oft Auffassungen vorherrschen, die der vom Gesetzgeber gewollten Auslegung der gesetzlichen Vorschriften entgegenstehen. Insbesondere werden nach dem genannten Erlaß bei Abgabe der Steuererklärung mitunter auch „Steuerkniffe“ angewendet, die nach der Meinung der Steuerpflichtigen ihnen Steuerersparnisse bringen sollen. Das ist jedoch regelmäßig nicht der Fall. Der Erlaß führt in dieser Beziehung aus:

„Die Schwierigkeiten bei den Steuerpflichtigen zeigen sich schon darin, daß nach den Berichten großer Umsatzsteuerämter bis zu 3 Vierteln der Steuererklärungen, zum Teil um erhebliche Beträge, zu niedrige Angaben über die vereinnahmten Entgelte enthalten und daß besonders bei kleineren Ämtern bis zu 80 v. H. der Steuererklärungen infolge Unbeholfenheit oder Unwissenheit der Steuerpflichtigen auf dem Amt mündlich abgegeben werden. Eine Reihe von Berichten klagt darüber, daß ganze Berufsgruppen, vor allem große Teile der Landwirtschaft, Viehkommissionäre, Pferdehändler, von kleineren Gruppen besonders Blumenbindereien, mit allen Mitteln versuchen, sich ihrer Umsatzsteuerpflicht zu entziehen. An Steuerhinterziehungsversuchen im einzelnen werden besonders erwähnt: Im Herren- und Damenschneidergewerbe, in Damenhut und Puzmachereibetrieben, im Tapezier- und Juweliergewerbe werden die Auftraggeber von den Geschäftsinhabern veranlaßt, zur Ersparung der Luxussteuer die Stoffe und wesentlichen Zutaten selbst zu liefern und zu diesem Zwecke in demselben Geschäfte getrennt zu kaufen. Hierauf würde § 5 A. D. Anwendung finden (Verhandlungen über Abstellung dieses Mißbrauchs sind begonnen). — Mit Rücksicht darauf, daß die Ausführungsbestimmungen bestimmte Gegenstände nach ihrer warenüblichen Bezeichnung als luxussteuerpflichtig erklären, benennen Fabrikanten, besonders im Wäschegewerbe und in der Konfektion, die Gegenstände um und geben ihnen andere Bezeichnungen, auf Grund deren eine Luxussteuerpflicht nicht gegeben ist. So sagen sie statt Gobelin „Phantasiestoff“, statt Pyjamas vor der Bekanntmachung vom 3. Dezember 1920 (Zentralblatt für das Deutsche Reich 1920

\*) Abgedruckt in der Deutschen Steuerzeitung Nr. 11 S. 300.

S. 1549) „Morgenrod“. — Bootsbauern werden nur Bootsrümpfe für Yachten und Segelboote in Auftrag gegeben. Die Fertigstellung des Fahrzeuges erfolgt dann entweder durch die Auftraggeber oder durch private Zimmerleute. Die Anwendbarkeit des § 5 UO. ist zu prüfen. — Luxussteuerpflichtige Privatverkäufer erklären häufig, den Käufer nicht zu kennen und geben dann einen offenbar zu niedrigen Preis an. Hier wird sich das Umsatzsteueramt dadurch helfen können, daß es den Preis höher schätzt und so dem Verkäufer den Gegenbeweis überläßt. — Wertungsansprüche gemäß § 4 UStG. werden erhoben, obwohl die Ausfuhrhändler nicht von Fabrikanten, sondern von Händlern gekauft haben, die den unmittelbaren Besitz nicht übertragen haben und daher steuerfrei waren. — Die Kosten der Verpackung werden bei Aufstellung der Steuererklärung vom Verkaufspreis abgesetzt oder bei gemischt steuerpflichtigen Gegenständen auf die allgemein steuerpflichtigen bezogen. — § 18 UStG. wird mißverständlich dahin aufgefaßt, daß Unternehmer Arbeiten für Private im Werklohn nicht als Luxussteuerpflichtig ansehen. — Nur etwa 40 bis 60 v. H. der Steuerpflichtigen dürften von der Ermächtigung zur Pauschversteuerung im Falle des § 47 UStG. (vgl. Erlasse vom 19. Februar und 15. März 1920, Reichssteuerblatt S. 216 f. und 253) Gebrauch gemacht haben. Die Gefahr besteht, daß ein erheblicher Teil der übrigen Steuerpflichtigen im Jahre 1921 Luxussteuerpflichtige, z. B. 1920 hergestellte Waren unter der unzutreffenden Angabe, sie bereits 1919 erworben und auf Lager gehabt zu haben, mit einem Steuerjahre von nur 1½% v. H. versteuert. Hier scheint besondere Aufsicht geboten. — Es gehört zu den Hauptaufgaben der Leiter der Umsatzsteuerveranlagung, derartige grundsätzliche Fälle von Steuerhinterziehungsversuchen zu erfassen und darauf aufmerksam zu machen. In dieser Richtung würden sich auch gerade die Vororte besonders betätigen können. Soweit derartige Steuerhinterziehungsversuche von allgemeinem Interesse sind, ersuche ich ergebenst um beschleunigte Bekanntgabe an mich, damit ich einerseits die Steuerbehörden darauf aufmerksam machen, andererseits mit den Verbänden über Beseitigung derartiger Versuche verhandeln kann. In dem zum 1. September geforderten Gesamtbericht (siehe zu V) wird auch über derartige „Steuerlistenfälle“, soweit sie von allgemeinem Interesse sind, und über die Wege ihrer Bekämpfung zusammenhängend zu berichten sein. Eine Reihe von Schwierigkeiten, die für die Steuerpflichtigen bestehen, sind auf die Ausführungsbestimmungen selbst zurückzuführen. Das weitere Eindringen in das Gesetz wird die Behörden erkennen lassen, in welchen Beziehungen die Ausführungsbestimmungen verbesserungsbedürftig sind. Auch hierin würde eine Haupttätigkeit der Vororte zu erblicken sein. Die Behörden haben derartige Verbesserungen bisher nur in verschwindend geringem Umfang angeregt. Alle die Änderungen, die z. B. in meiner Bekanntmachung vom 3. Dezember 1920 (Zentralblatt für das Deutsche Reich S. 1549) niedergelegt sind, gehen im wesentlichen aus eigenen und aus Anregungen der Fachverbände hervor. Auf zahlreiche schwierige, noch unerledigte Fragen haben die Behörden nicht hingewiesen, z. B. im Glaser- und Puhsgewerbe, in der Metallindustrie (Unterschied zwischen Halb- und Fertigerzeugnissen), in der Möbelindustrie (ob Möbel, die Inneneinrichtungen aufweisen, Luxussteuerfrei sind), in der Bilderrahmenindustrie, in der Lederindustrie (ob z. B. Brieftaschen auch als Geldscheintaschen gelten), welche Stoffe und Zubereitungen als Geheimmittel anzusprechen sind. —

Die an das Verhältnis zwischen Beamten und Steuerpflichtigen zu stellenden Anforderungen sind in letzter Zeit wiederholt dadurch nicht erfüllt worden, daß mancher jüngere Beamte der Finanzverwaltung seine Stellung den Steuerpflichtigen und insbesondere ihren Verbänden gegenüber unzutreffend auffaßt. Den jüngeren Beamten wird es in vielen Fällen schwer sein, die wirtschaftlichen Verhältnisse, die sie vom Standpunkt der Steuerverwaltung aus zu beurteilen haben, in gleicher Weise zu übersehen, wie die Steuerpflichtigen selbst. Das ist selbstverständlich. Es ist gerade im letzten Jahrzehnt mit Recht besonderer Wert darauf gelegt worden, daß der Beamte wirtschaftlich denken lernt. Es wird daher keinem Beamten zu verdenken sein, wenn er sich von Steuerpflichtigen über wirtschaft-

liche Fragen belehren läßt. Das darf aber nie dazu führen, daß sich der Beamte von dem Steuerpflichtigen leiten läßt. Es muß von ihm verlangt werden, daß er die Kenntnisse des Steuerpflichtigen lediglich verwertet und über der Sache steht. So sehr er den Steuerpflichtigen in dessen Beruf anerkennt und anzuerkennen berechtigt und verpflichtet ist, darf er nie vergessen, daß er der Vertreter des Staates ist und daß es ihm obliegt, wirtschaftliche und fiskalische Interessen nach Möglichkeit in Übereinstimmung zu bringen.“

## Die Württembergische Gewerbesteuer und die Körperschaftsteuer.

Von Constantin Miller, Kameralverwalter a. D., Stuttgart.

Das Land Württemberg hat die Gewerbesteuer als Katastersteuer durch Gesetz vom 28. April 1873, revidiert durch Gesetz vom 8. August 1903, kurzweg Katastergesetz genannt, geordnet. Jeder Gewerbetreibende hat eine Fassung abzugeben, in welcher Zahl und Art der Hilfspersonen und das Betriebskapital nach dem mittleren Stand und Wert in dem der Fattierung unmittelbar vorangegangenen Betriebsjahr berechnet sind. Seit einigen Jahren sind auch die jährlichen Umsätze der vorausgegangenen drei Betriebsjahre anzumelden. Bei Gewerbetreibenden mit doppelter Buchführung wird in der Regel als Betriebskapital die Akti summe der letzten Bilanz unter Abzug der Immobilienwerte als Betriebskapital gerechnet. Schulden (Kreditoren, Hypotheken, Darlehen) dürfen am Betriebskapital nicht in Abzug gebracht werden. Der Abzug der Immobilienwerte hat seinen Grund darin, daß die Immobilienwerte (Grundstücke und Gebäude) mit der Grund- und Gebäudesteuer belastet sind. Bei Gewerbetreibenden mit doppelter italienischer Buchführung und 1—2jähriger Inventur gilt als Betriebskapital die Summe der Aktiven der neuesten Inventur. Abzusehen ist auch hier der Wert der in der Inventur laufenden Grundstücke und Gebäude. Den Maßstab der Einschätzung bildet einmal der persönliche Arbeitsverdienst des Gewerbetreibenden für seine Teilnahme an der Arbeit, für die Leitung der Geschäfte, für seine Verantwortung, für die Anwendung von Kenntnissen, Geschicklichkeit, Erfahrung, Umsicht und Kraft bei dem Betrieb, sodann der nach Prozenten zu schätzende Ertrag aus dem Betriebskapital. Der Prozentsatz richtet sich nach der Lage und Art des Betriebes und der Umlaufgeschwindigkeit des Gewerbekapitals, d. h. wie oft und mit wieviel jedesmaligem Nutzen dasselbe in einem bestimmten Zeitraum umgesetzt wird. Das von der Einschätzungskommission gebildete Steuerkapital wird dann nicht ganz dem Steuersatz unterstellt, sondern es sind Abzüge hiervon vorgesehen, und zwar

a) für die Staatsbesteuerung		b) für die Gemeindebesteuerung	
Steuerkapital			
bis zu 1000 M	60%		30%
von 1001 bis 5000 M	50%		25%
von 5001 bis 10 000 M	40%		20%
von 10 001 bis 30 000 M	30%		15%
von 30 000 M und mehr	20%		10%

Der Steuerfuß für die Staatsbesteuerung wird durch das jeweilige Finanzgesetz bestimmt und beträgt derzeit bei einem Steuerkapital bis zu 1000 M 2,1%

von 1001 bis 5000 M	2,5%
von 5001 bis 10 000 M	3%
von mehr als 10 000 M	4%

Der Steuerfuß für die Gemeindebesteuerung ist durch das Gesetz vom 8. August 1903 über die Besteuerungsrechte der Gemeinden und Amtskörperschaften geregelt und wird Gemeindeumlage genannt. Dieselbe ist sehr verschieden, richtet sich nach dem Fehlbetrag des Gemeindehaushaltplanes und wird jährlich festgestellt. Die Stadtgemeinde Groß-Stuttgart hatte z. B. 1918 eine Umlage von 7%, 1919 von 13½% und 1920 von 27%. Mit Rücksicht auf die steuerliche

Schonung der körperschaftsteuerlichen Betriebe und ihre kapitalkräftigeren Schultern hat das Ausführungsgesetz zum Landessteuergesetz vom 24. Dezember 1920 mit Wirkung vom 1. April 1920 angeordnet, daß der Abzug vom Gewerbesteuer für staatliche und gemeindliche Besteuerung bei den Unternehmen aufgehoben wird, die mit ihrem Einkommen der Körperschaftsteuer unterliegen. Nur für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung bleibt der Abzug bestehen, wenn das Steuerkapital nicht mehr als 30 000 M beträgt. Außer dem Wegfall des Abzugs hat aber das Gesetz eine weitere Belastung auf die Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung gelegt: „Bei Unternehmen dieser Art, die ein Steuerkapital von mehr als 50 000 M, 100 000 M, 300 000 M, 400 000 M und 500 000 M zu versteuern haben, erhält das Gewerbesteuer einen Zuschlag von 10, 20, 30, 40 und 50 v. H.“ Die Wirkung dieses Gesetzes für eine G. m. b. H. mit 200 000 M Steuerkapital soll an einem Beispiel klargestellt werden.

1. Altes Recht: Steuerkapital 200 000 M  
 pflichtig für den Staat  
 (20% Abzug) = 160 000 M  
 Steuerfuß 4% = 6 400 M Steuer  
 pflichtig für die Gemeinde  
 (10% Abzug) = 180 000 M  
 Steuerfuß 27% = 48 600 M Steuer  
 Gesamtleistung = 55 000 M Gewerbesteuer.

2. Neues Recht: Steuerkapital 200 000 M  
 pflichtig für d. Staat  
 (20% Zuschlag) = 240 000 M  
 Steuerfuß 4% = 9 600 M Steuer  
 pflichtig f. d. Gemeinde  
 (20% Zuschlag) = 240 000 M  
 Steuerfuß 27% = 64 800 M  
 Gesamtleistung = 74 400 M Gewerbesteuer.

Das Ausführungsgesetz zum Landessteuergesetz hat somit eine G. m. b. H. mit Sitz in Stuttgart um 19 400 M Gewerbesteuer härter belastet. Die offene Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft zahlt auch nach dem neuen Recht beim gleichen Steuerkapital von 200 000 M, da für diese Handelsrechtsformen der Abzug bestehen bleibt und kein Zuschlag dazu kommt, 55 000 M Gewerbesteuer, kommt also um 19 400 M billiger als die G. m. b. H. Dabei ist zu berücksichtigen, daß Groß-Stuttgart noch immer eine im Verhältnis zu anderen württembergischen Gemeinden nicht übermäßige Umlage hat. Diese württembergische Gewerbesteuer, welche sofort bei der erträglicheren Körperschaftsteuer der A. G. und G. m. b. H. einsetzte, wird der Gründung neuer Gesellschaften mit beschränkter Haftung einen Dämpfer aufsetzen. Was an Körperschafts- und Einkommensteuer durch geschickte Fassung des Gesellschaftsvertrags gespart werden kann, wird in nicht seltenen Fällen durch die erhöhte Gewerbesteuer weggeholt werden.

## Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Von Reichsfinanzrat Dr. Kloss, München.

### A. Kriegsteuer (Bilanzfragen).

Überweisungen an unselbständige Wohltätigkeitsfonds sind keine abzugsfähigen Passiven, sondern kriegsteuerpflichtige Rückstellungen für künftige Ausgaben (RrStG. 1918 § 15). Ur. v. 14. Dezember 1920 I A 179/20.

Die Berufungskommission hatte entgegen dem Verlangen der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft in den Geschäftsgewinn der Kriegsgeschäftsjahre eine Reihe von Beträgen eingerechnet, die die Gesellschaft in den Kriegsgeschäftsjahren aus ihren Reingewinnen vier verschiedenen bei ihr bestehenden Fonds, nämlich a) der H.-Stiftung, b) der Kriegsfürsorgestiftung, c) der Beamtenversorgungskasse, d) der Versorgungskasse des Messingwerkes überwiesen hatte, und dies damit begründet, daß jene Überweisungen an die im Vermögen der Gesellschaft verbliebenen Fonds nicht zur Deckung damals bestehender Verpflichtungen geschähen seien, sondern steuerpflichtige Rückstellungen für zukünftige Verwendungen darstellten. Die Rechtsbeschwerde hatte keinen Erfolg.

„Daß an den Bilanzstichtagen einer der unter a bis d bezeichneten Fonds Rechtspersönlichkeit gehabt habe und somit ein Gebilde gewesen sei, dem ein selbständiges Forderungsrecht gegenüber der Aktiengesellschaft hätte zuteilen können, behauptet die Gesellschaft selbst nicht. Die Rechtsbeschwerde vertritt die Ansicht, es müsse nach den wirtschaftlichen Grundtatsachen so angesehen werden, als wenn die Formalien für die Gründung und Eintragung des Fürsorgevereins schon an dem früheren Bilanzstichtag erfüllt gewesen wären; bei dem selbstverständlichen Standpunkt des Aufsichtsrats der Beschwerdeführerin, daß einmal für Wohlfahrtszwecke angelegte Beträge niemals für andersgeartete Zwecke in Anspruch genommen werden könnten, hätten die aus dem Gewinn ausgedehnten Beträge vom Augenblick der Aussonderung an als Schulden der Gesellschaft zu gelten. Das ist rechtsirrig. Ein — wohlthätiger — Verein der hier fraglichen Art erlangt nach § 21 des BGB. durch Eintragung in das Vereinsregister Rechtsfähigkeit. Diese Eintragung hat also keineswegs bloß „formale“ Bedeutung, sondern ist die unerläßliche Voraussetzung für die Entstehung der Rechtspersönlichkeit und demgemäß keineswegs auf einen früheren Zeitpunkt zurückbeziehbare. Eine Schuld der Gesellschaft aber kann rechtlich weder durch die bloße Aussonderung von Gewinnbeträgen aus dem Gewinn zum Zweck ihrer künftigen Verwendung zu Wohlfahrtszwecken begründet werden, noch dadurch, daß die Gesellschaft sich selbst an den von ihr mit der Aussonderung verfolgten Zweck natürlicherweise dauernd gebunden erachtet, sondern nur gegenüber anderen Personen durch besonderen Rechtstitel. Es frage sich demgemäß hier, ob denjenigen, zu deren Vorteil die betreffenden Fonds bestimmt waren — den Angestellten der Gesellschaft und deren Angehörigen — zu dem entscheidenden Zeitpunkt jener Bilanzstichtage ein entsprechender Rechtsanspruch auf gegenwärtige oder künftige — Zahlung aus dem Fonds gewährleistet war. Diese Frage hat die Berufungskommission im Einklang mit den beigebrachten untunlichen Unterlagen rechtlich zutreffend verneint.“

Einstellung von Forderungen, deren rechtlicher Bestand zweifelhaft ist, in die Bilanz (RrStG. 1916 § 16). Ur. v. 7. Januar 1921 I A 192/20.

Streitig ist nur die Frage, ob ein unter die Kreditoren der Bilanz des vierten Kriegsgeschäftsjahrs aufgenommener Posten von 200 000 M dem Bilanzgewinne hinzuzurechnen ist. Es handelt sich um den Betrag, den die Gesellschaft zurückgestellt hatte für den von ihrem Vorstand, Aufsichtsrat und den Beamten erhobenen Anspruch auf Tantieme an der Sonderrücklage für die Kriegsabgabe. Die Gesellschaft vertrat in den Vorinstanzen den Standpunkt, daß es sich nicht um eine wirkliche Rücklage, sondern um eine Schuld gehandelt habe. Bei der Veranlagung wurden die 200 000 M dem Bilanzgewinne hinzugeschlagen.

Der Rechtsbeschwerde ist stattgegeben worden, ohne daß zu der Zivilrechtsfrage, ob die Kriegsteuer rücklage tantiemepflichtig ist, Stellung zu nehmen war.

„Diese Frage war zur Zeit des für die Bilanz maßgebenden Stichtags außerordentlich streitig und ist es noch jetzt. Das Urteil des Reichsgerichts vom 10. Juni 1918, Jur. Wochenschrift Ende Oktober 1918 S. 686, kam für die Beurteilung der Sache durch die Aktiengesellschaft am Bilanzstichtage, 30. Juni 1918, noch nicht in Betracht. Unbestritten ist, daß die Tantiemberechtigten den Anspruch erhoben haben. Die Steuerbehörde kann nicht verlangen, daß bei Zweifeln an der Rechtsgültigkeit eines gegen die Gesellschaft geltend gemachten Anspruchs die Abgabepflichtige diesen Anspruch verneint. Wie sich die Gesellschaft dazu stellen will, ist vielmehr eine Frage ihres vernünftigen kaufmännischen Ermessens im Einzelfall, und es würde Sache der Steuerbehörde gewesen sein, darzulegen, daß ein ordentlicher Kaufmann auch bei vorsichtiger Schätzung seines Vermögens das Vorliegen der streitigen Tantiemeansprüche hätte verneinen müssen. Davon kann bei der Zweifelhaftheit der Rechtsfrage keine Rede sein. Ist somit grundsätzlich die Frage der Abzugsfähigkeit im Sinne der Rechtsbeschwerde zu beantworten, ohne daß es einer Stellungnahme zu der Frage der Tantiemepflicht der Sonderrücklage bedürfte, so ist mit Rücksicht auf § 22 Abs. 2 des Kriegsabgabegesetzes 1918 eine Einschränkung zu machen. Soweit die 200 000 M zur Deckung der Tantiemeforderung sämtlicher Berechtigter bezüglich der Kriegsteuer 1916 und zur Deckung der Tantiemeforderung der außer den Aufsichtsratsmitgliedern vorhandenen Berechtigten für 1918 erforderlich waren, ist die Abzugsfähigkeit nach den obigen Ausführungen in jedem Falle zuzubilligen. Bezüglich desjenigen Anteils der Rückstellung, welcher auf die noch Ansicht der Aktiengesellschaft am Bilanzstichtage begründet gewesene Forderung der Aufsichtsratsmitglieder an den Teil der Sonderrücklage, welcher für die Kriegsabgabe 1918 nach Zahlung der Kriegsteuer 1916 noch übrig blieb, ist das kaufmännische Ermessen, auch soweit es sich im Rahmen ordnungsmäßiger Buchführungsgrund-

\*) Zum Abdruck in der amtlichen Sammlung bestimmt.

sätze hielt, eingeschränkt durch die Sondervorschrift des § 22 Abs. 2 Satz 2. Das dort ausgesprochene Verbot des Abzugs der Lantime greift hier ein. Soweit die Forderung auf die Lantime erst auf Grund des Bilanzgewinns 1918 begründet wurde, ist sie überhaupt nicht abzugsfähig, also auch nicht bezüglich des auf die Sonderrücklage entfallenden Betrags."

**Formlose Verlegungen der Geschäftsjahre einer G. m. b. H. sind steuerlich nicht zu beachten (StrAbg. 1919 § 17). Urteil v. 30. Dezember 1920 I A 222/20.**

Nach dem nicht geänderten Artikel 8 des Gesellschaftsvertrags der beschwerdeführenden Gesellschaft vom 24. Juni 1899 werden die Bücher alljährlich auf dem 31. Dezember und erstmals auf den 31. Dezember 1899 abgeschlossen und die Bilanz gezogen. Daraus folgt, daß das Geschäftsjahr sachungsgemäß mit dem Kalenderjahre zusammenfallen soll. Wenn Beschwerdeführerin behauptet, daß sie seit dem Jahre 1902 die Bilanz jeweils für den 30. Juni des Jahres aufgestellt habe, so könnte diese Tatsache, selbst ihre Richtigkeit vorausgesetzt, für sich allein eine Verlegung des Geschäftsjahrs nicht begründen. Hierzu wäre eine Änderung des Gesellschaftsvertrags erforderlich, die nach der zwingenden Vorschrift des § 53 des Gesetzes, betreffend die Gesellschaften m. b. H. nur durch einen gerichtlich oder notariell beurkundeten Beschluß der Gesellschafter herbeigeführt werden kann. Ebensowenig eine Verlegung des Geschäftsjahrs durch das angeblich seit 1902 geübte Verfahren, die Bilanz auf den 30. Juni aufzustellen, herbeigeführt werden. Wird daher davon ausgegangen, daß das sachungsmäßige Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahre zusammenfällt, so hat als erstes Kriegsgeschäftsjahr gemäß § 15 des Kriegssteuergesetzes das Kalenderjahr 1914 zu gelten, da es den Monat August mitumfaßt. Als drittes Kriegsgeschäftsjahr gilt die Zeit vom 1. Januar 1916 bis 31. Dezember 1916. Für die Veranlagung zur Kriegsteuer 1916 hatten somit die in die Zeit vom 1. Januar 1914 bis 31. Dezember 1916 fallenden drei Kriegsgeschäftsjahre in Betracht zu kommen.

Für die Veranlagung zur Kriegsabgabe 1918 gilt nach § 23 Abs. 1 des Kriegsabgabegesetzes 1918 als viertes Kriegsgeschäftsjahr das Geschäftsjahr, das auf den durch § 15 des Kriegssteuergesetzes vom 21. Juni 1916 erfaßten Zeitraum folgt. Bei richtiger Veranlagung war danach der Kriegsabgabe 1918 das Geschäftsjahr vom 1. Januar 1917 bis 31. Dezember 1917 als 4. Kriegsgeschäftsjahr zugrunde zu legen. Unzweifelhaft der Akten ist die Veranlagung für die Kriegsabgabe 1918 dementsprechend im vorliegenden Falle erfolgt.

Für die Veranlagung zu der hier allein streitigen Kriegsabgabe 1919 gilt nach § 17 des Kriegsabgabegesetzes 1919 als fünftes Kriegsgeschäftsjahr das mindestens zwölf Monate umfassende Geschäftsjahr, das auf den durch § 23 des Kriegsabgabegesetzes 1918 als viertes Kriegsgeschäftsjahr erfaßten Zeitraum in der Weise folgt, daß die fünf Kriegsgeschäftsjahre einen ununterbrochenen Zeitabschnitt umfassen. Aus dieser vom Gesetz aufgestellten unwiderlegbaren Rechtsvermutung („gilt“) folgt, daß als 5. Kriegsgeschäftsjahr der Zeitraum vom 1. Januar 1918 bis 31. Dezember 1918 und nicht, wie die Vorinstanz entschieden hat, der Zeitraum vom 1. Januar 1919 bis 31. Dezember 1919 zu gelten hat. Die angefochtene Entscheidung verstößt somit gegen den § 17 des Kriegsabgabegesetzes 1919, wenn sie die von der Beschwerdeführerin für die Zeit vom 1. Januar 1918 bis 31. Dezember 1918 aufgestellte Kriegsbilanz, weil sie die vierte nach Ausbruch des Krieges aufgestellte Bilanz ist, der Bilanz des 4. Kriegsgeschäftsjahrs im Sinne des Kriegsabgabegesetzes 1918 gleichstellt. Das vierte Kriegsgeschäftsjahr umfaßt vielmehr nach den obigen Ausführungen den Zeitraum vom 1. Januar 1917 bis 31. Dezember 1917 und ist, wie bereits erwähnt, auch tatsächlich der Veranlagung zur Kriegsabgabe 1918 zugrundegelegt.

Bei dieser Rechtslage kann aber auch dem Begehren der Beschwerdeführerin, die Bilanzen für die vergangenen Jahre jeweils für einen Zeitraum vom 1. Juli bis 30. Juni nachträglich aufstellen und der Veranlagung zur Kriegsabgabe 1919 die Bilanz für die Zeit vom 1. Juli 1918 bis 30. Juni 1919 zugrunde legen zu dürfen, nicht stattgegeben werden. Denn dies Verlangen würde nichts anderes bedeuten als eine nachträgliche Verlegung bereits abgelaufener Geschäftsjahre. Aus der einem Geschäftsjahr zukommenden weittragenden Bedeutung folgt, daß eine nachträgliche, von der Willkür der Gesellschaft abhängige Änderung abgelaufener Geschäftsjahre als den tatsächlichen Verhältnissen widersprechend auch nicht für die Zwecke der Steuerveranlagung vorgenommen werden kann und daher selbst dann für unzulässig erklärt werden müßte, wenn sie durch eine den formellen gesetzlichen Vorschriften entsprechende Änderung des Gesellschaftsvertrags nachträglich beschlossen würde."

## B. Schenkungssteuer.

**Schenkungssteuer für Rentenversprechen. Zusammenrechnung mehrerer Zuwendungen nach § 38 ErbStG. 1919 (Gutachten des RSt. v. 7. Januar 1921 I D 3/20).**

Das Gutachten, wegen dessen jor ausführlicher Begründung auf den Abdruck in der amtlichen Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des RSt. Bd. 4 S. 243 ff. verwiesen werden muß, geht dahin:

I. Betrifft die Schenkung die Bestellung eines einheitlichen Rentenstammrechts, als dessen Erträge sich die einzelnen Rentenbezüge darstellen, so entsteht die Steuerpflicht mit dem Zeitpunkt, in dem der Rentenbestellungsvertrag rechtliche Wirkung erlangt. Die Steuer ist zu berechnen auf Grund des Wertes des Rentenstammrechts für diesen Zeitpunkt gemäß §§ 144, 145, 143 Abs. 3 der Reichsabgabenordnung. Betrifft die Schenkung die Bestellung selbständiger Ansprüche auf die einzelnen Rentenbezüge, so tritt die Steuerpflicht bezüglich jeder Rentenzahlung mit dem Zeitpunkt der Zahlung ein; die Steuer ist gemäß § 38 des Erbschaftsteuergesetzes zu berechnen.

II. Bei der Zusammenrechnung mehrerer Zuwendungen auf Grund des § 38 des Erbschaftsteuergesetzes sind

- a) die bei den Einzelzuwendungen vorhanden gewesenem persönlichen Verhältnisse nach §§ 26 Abs. 1, 27, 28 Abs. 1 nach dem bei jeder einzelnen Zuwendung maßgebend gewesenem Sachverhalte zu beurteilen;
- b) die Berücksichtigung der Vermögensverhältnisse des Erwerbers nach § 28 Abs. 2 hat in der Weise zu erfolgen, daß die Steuer zunächst nach dem zusammengerechneten Erwerbe nach § 28 Abs. 1 berechnet und dann verhältnismäßig auf die Einzelerwerbe verteilt wird; für den so für jeden Einzelerwerb gefundenen Steuerbetrag wird dann der Zuschlag nach dem zur Zeit der Einzelerwerbe vorhandenen Vermögen berechnet. In den unter a) genannten Fällen ist der Zuschlag zu dem auf jede Einzelzuwendung rechnermäßig entfallenden Steuerbetrage nach den zur Zeit des entsprechenden Einzelerwerbes gegebenen Vermögensverhältnissen des Abchters zu berechnen;
- c) für die nach § 28 Abs. 3 eintretenden Steuerermäßigungen ist der Zeitpunkt der Einzelzuwendungen maßgebend.

Eine Erstattung der Schenkungssteuer auf Grund des § 38 Satz 2 findet nicht statt.

## C. Umsatzsteuer.

**Keine Umsatzsteuer von dem für die vertragsmäßige Aufhebung eines Vertrags gewährten Entgelt (UStG. § 1). Urteil v. 28. Dezbr. 1920 II A 319/20.**

Eine steuerpflichtige Leistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes kann auch in einem Unterlassen bestehen. Es kann eine umsatzsteuerpflichtige Leistung z. B. auch in der gesicherten Nichtausübung eines Patents, in der vereinbarten Beschränkung des Betriebs der bestimmte Verfahrensarten, in der Verpflichtung, ein Patent innerhalb eines bestimmten Bezirks nicht auszunutzen, liegen. Es wird sich jedoch immer um einen gewissen Dauerzustand handeln müssen, um in einem Unterlassen, einem Verzicht, eine umsatzsteuerpflichtige Leistung erblicken zu können. Bei der bloßen Aufhebung eines Vertrages dagegen liegt die Sache so, daß ursprünglich zwischen den Parteien eine Leistung vereinbart war und daß hinterher die Parteien übereinkommen, daß nicht geleistet wird. Das Entgelt wird also nicht für eine Leistung, sondern im Gegenteil für die Abstinenz von einer Leistung gezahlt. Dies schließt aber die Umsatzsteuerpflicht aus.

**Kein Abzug übernommener Hypotheken und Grundschulden vom Entgelt bei gewerbmäßigen Grundstücksverkäufen (UStG. 1918 § 6; UStG. 1919 § 8). Ur. v. 28. Januar 1921 II A 42/21.**

Die Klage der Rechtsbeschwerde, daß die Übernahme bestehender Hypothekenschulden durch den Erwerber bei der Veräußerung eines Grundstücks nur dann ein Entgelt für die Veräußerung sei, wenn der Verkäufer von den Schulden befreit werde, ist nicht begründet. Nicht die Befreiung des Verkäufers, sondern schon die Schuldübernahme bildet einen Teil des Entgelts. Wird die Befreiung nicht bewirkt, weil der Gläubiger die Genehmigung der Schuldübernahme verweigert, so bleibt die Verpflichtung des Erwerbers, den Gläubiger rechtzeitig zu befriedigen, soweit nichts anderes vereinbart ist, nach § 415 Abs. 3 BGB bestehen. Das Abkommen behält seine Bedeutung als Schuld-erfüllungsvertrag.

Unkernem ist zu beachten, daß der Erwerber nicht nur die persönliche Schuld oder die Erfüllung dieser Schuld, sondern auch die hypothekarische Belastung übernimmt. Der in der Rechtsbeschwerde verwertete Gedanke, daß der Verkäufer eines mit Hypotheken belasteten Grundstücks nur sein „Guthaben“ am Grundstück abgibt, ist, auch wirtschaftlich betrachtet, nicht zureichend. Nach der Auffassung des Verlehrs ist Gegenstand des Umsatzes nicht das Guthaben, sondern das Grundstück so, wie es benützt werden kann. Der Käufer will nicht das Guthaben des Verkäufers am Grundstück, sondern das Grundstück erwerben. Der

Käufer erwirbt das Grundstück nicht unter A b rechnung, sondern unter A n rechnung der Lasten, d. h. unter ihrer Verrechnung auf den Preis. Die Umsatzsteuer ist deshalb auch von dem auf die Hypotheken verrechneten Teile des Erlöses zu entrichten. Die Sache liegt nicht anders, als wenn jemand eine verpfändete Sache von dem Verpfänder unter Anrechnung der zur Einlösung des Pfandscheins zu verwendenden Summe erwirbt; vgl. § 8 Abs. 5 UStG. 1919.

#### D. Grunderwerbsteuer.

**Anfechtung von Entscheidungen über Hypothekenanrechnung nach § 14 GrEwStG.** Urteil v. 14. Januar 1921 II A 338/20.

Es handelt sich um eine erstinstanzliche Entscheidung des Landesfinanzamts gemäß § 14 GrEwStG. Dieses Gesetz sagt nichts darüber, mit welchen Rechtsmitteln die Entscheidung angefochten werden kann. Es kommen daher in dieser Beziehung die Vorschriften der Reichsabgabenordnung zur Anwendung. Nach diesen aber kann die Entscheidung, da es sich um kein Berufungsverfahren (§§ 217, 218 der Reichsabgabenordnung) handelt, nur mit Beschwerde angefochten werden, über welche der Reichsfinanzminister zu entscheiden hat (§§ 224, 281, 282 und 8).

#### E. Kapitalertragsteuer.

**Zu den „Gemeinnützigen Zwecken“ im Sinne von § 3 Abs. 1 Ziff. 2 KapEtrStG.** gehören nicht kirchliche Zwecke; auch Grabpflege ist nicht dazu zu rechnen. Urteil v. 26. Januar 1921 IA 1/21.

Streitig ist die Kapitalertragsteuerpflicht der beschwerdeführenden Kirchengemeinde in bezug auf die Erträge gewisser Wertpapiere, die der Kirchengemeinde von einer Reihe inzwischen verstorbener Personen mit der Auflage vermacht worden sind, aus den Zinsen die Kosten der Pflege ihrer Gräber während 40 Jahren zu bestreiten.

Die Rechtsbeschwerde hatte keinen Erfolg. „Unrichtig ist die Annahme, die Grabpflege — und demgemäß die derzeitige Verwendung der Kapitalerträge — diene einem gemeinnützigen Zwecke. Gemeinnützig sind solche Zwecke, die dem allgemeinen Besten zu dienen bestimmt sind, der Allgemeinheit förderlich sind und ihr zugute kommen; diese Allgemeinheit kann zwar in gewisser Hinsicht, insbesondere auch örtlich, begrenzt sein; in einem Gegensatz zu ihr steht aber ein kleiner geschlossener Personenkreis, wie insbesondere etwa ein Familienverband. Einen materiellen und ideellen Vorteil von der Pflege des Grabes eines Verstorbenen hat aber nur die Gesamtfamilie, der er angehörte, also nicht die Allgemeinheit. Wollte man übrigens mit der Beschwerdeführerin die Grabpflege als die ganze Kirchengemeinde angehend erachten, so käme höchstens ein kirchlicher Zweck in Frage; aus der Erfüllung rein kirchlicher Zwecke aber, die insbes. auch in der neueren Steuergesetzgebung von mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken unterschieden werden kann, da sie in § 3 Abs. 1 Ziff. 2 Buchst. b des KapEtrStG. nicht mit aufgeführt sind, eine Befreiung nach dieser Vorschrift nicht hergeleitet werden.“

Gemäß der Voraussetzung in dieser Gesetzesvorschrift, daß die Stiftungen usw. mildtätigen oder gemeinnützigen Zwecken „dienen“, kommt es auch nur auf die Zweckbestimmung zur Zeit der Fälligkeit des Kapitalertrags und der Steuer (§§ 9, 10 KapEtrStG.) an. Der in der Rechtsbeschwerde wiederholte Hinweis darauf, daß später nach Ablauf der für die Grabpflege vorgesehenen Zeit, die Kapitalerträge zu anderen kirchlichen Zwecken, namentlich Befoldungen, Verwendung finden werden, ist daher rechtlich belanglos.“

#### F. Reichsstempelgesetz.

**Zu Tarifnummer 1 A b RStempG.** (Vgl. den Aufsatz von \*Königko S. 260 dieser Zeitschrift):

Unter Gegenleistungen im Sinne des zweiten Satzes der Berechnungsvorschrift sind die Leistungen zu verstehen, die der Gesellschafter für die Gewährung der Gesellschafterrechte bewirkt. Ur. vom 18. Februar 1921 II A 381/20.

„Die beschwerdeführende Gesellschaft war durch Gesellschaftsvertrag vom 3. Juli 1920 gegründet worden. Das Stammkapital betrug 30 000 M., wovon der Gründer F. 15 000 M.; B. 10 000 M. und C. 5000 M. übernahmen. F. und C. brachten ein von ihnen bisher betriebenes Handelsgeschäft mit sämtlichen Aktiven und Passiven in die Gesellschaft ein. Die Aktiven hatten einen Wert von 195 797,65 M., während sich die Passiven auf 175 797,65 M. beliefen. Hiervon ist neben dem nicht streitigen Einbringungsstempel (1 A d RStG.) der Errichtungsstempel nach 1 A b RStG. nach einem Betrage von 30 000 M. Stammkapital + 175 797,65 M. übernommene Passiven, also 205 797,65 Mark berechnet worden.“

Gegen die Anrechnung dieser 175 797,65 M. wendet sich die Rechtsbeschwerde, und zwar mit Recht. Die Berechnungsvorschrift zu Tarifnummer 1 A b bestimmt im zweiten Satze: „Werden die Geschäftsanteile nicht gegen Barzahlung übernommen, so tritt an die Stelle des

vorbezeichneten Wertes der Gesamtwert der Gegenleistungen“. Das Wort „Gegenleistung“ ist hier nicht, wie sprachlich wohl möglich wäre, im Gegensatz zu dem Worte „Leistung“ im ersten Satze gebraucht, sondern steht in Parallele mit dem Worte „Barzahlung“ des Konditionalsatzes im Satze 2. Unter diesen Gegenleistungen kann demnach nur verstanden werden und ist bisher immer verstanden worden, was die Gesellschafter für die Geschäftsanteile gewähren, nicht aber das, was die Gesellschaft etwa neben den Geschäftsanteilen für Sacheinbringen gewährt. Dies ergibt sich daraus, daß die Besteuerung nach Tarifnummer 1 A b, wie der Eingang der Berechnungsvorschrift zeigt, eben das gesellschaftlich gebundene Kapital (Stammkapital, besondere Gesellschafterleistungen, Nachschüsse) erfasst. Für die Beurteilung, was derartig gesellschaftlich festgelegtes Kapital ist, kommt nur in Betracht, was die Gesellschafter eben als solche, d. h. gegen Erwerb der Gesellschafterrechte (Geschäftsanteile) gewähren. Werden auf die Geschäftsanteile Sacheinlagen gemacht, so kann nur der Nettowert dieser Sacheinlagen, also der Wert der Aktiven abzüglich der Passiven, als Gegenleistung für den Geschäftsanteil in Betracht kommen. Wird die Gewährung der Sacheinlage Bestandteil eines Gesellschaftsvertrags, so erwächst dafür die besondere Abgabe nach Tarifnummer 1 A d, bei der unbefritten, wie auch im vorliegenden Falle geschehen, alle von der Gesellschaft gewährten Leistungen, also auch von dieser übernommene Schulden, bei der Steuerberechnung berücksichtigt werden. Bestätigt wird diese Auslegung des Wortes „Gegenleistung“ durch die Berechnungsvorschrift zu Tarifnummer 1 A a, wo das Wort „Gegenleistungen“ durch das in Klammer hinzugefügte Wort „Sacheinlagen“ erläutert wird.

Die Vorinstanz bezieht sich wie auch das Stempel- und Erbschaftsteueramt für die abweichende Auffassung auf die Entscheidung des Senats vom 3. März 1920 — II A 324/19 —. Diese Entscheidung ist nicht nur von der Vorinstanz, sondern auch im Schrifttum mißverstanden worden; vgl. die Abhandlungen von Königko in den Mitteilungen der Steuerauskunftsstelle des Reichsverbandes der deutschen Industrie 1920 S. 225 und in der Deutschen Steuerzeitung Jahrgang 9 S. 260. Die Vorinstanz und Königko greifen aus der Begründung jener Entscheidung den Satz heraus: „In solchem Falle (d. h. wenn die Geschäftsanteile nicht gegen Barzahlung übernommen werden) soll an die Stelle des sonst zugrunde zu legenden Wertes der Gesamtwert der Gegenleistungen treten, d. h. der Gesamtwert alles dessen, was die Gesellschaft dem Gesellschafter für seine Leistungen gewährt.“ Es ist nicht zu verkennen, daß dieser Satz für sich allein betrachtet zu einer mißverständlichen Auffassung der Stellungnahme des Senats führen kann. Er trägt indessen jene Entscheidung nicht. Dem Senat hat es auch fern gelegen, mit der bisherigen einhelligen Auslegung des Gesetzes brechen zu wollen. Dem Urteil vom 3. März 1920 lag der Tatbestand zugrunde, daß ein Mitgründer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ein Patent einbrachte; dessen Wert wurde nicht nur auf seine Stammeinlage in Höhe von 10 000 M. verrechnet, sondern es wurde außerdem ausgemacht, daß zur Herstellung des Verfahrens und zu den erforderlichen Versuchen aufgewandten Kosten in Höhe von 5000 M. erstattet werden sollten. Der Senat hat bei Berechnung des Errichtungsstempels diese 5000 M. berücksichtigt, aber mit der ausdrücklichen Begründung, es komme auf die Leistung des Gesellschafters an die Gesellschaft an und nicht auf die Leistung der Gesellschaft an den Gesellschafter, und nur, um den Wert des eingebrachten Patents festzustellen, müsse auch auf die über den Betrag der Stammeinlage hinausgehende Zahlung von 5000 M. an den Gesellschafter eingegangen werden. Aus diesem Zusammenhang ergibt sich, daß der Senat mit jenem im Schrifttum beanstandeten Satze nur die Zulässigkeit eines Verfahrens hat bestätigen wollen, das die Gewährung der Einlagen der Gesellschafter an die Gesellschaft nicht unmittelbar bewertet, sondern mittelbar nach dem, was der Gesellschafter von der Gesellschaft erhalten hat, da man im kaufmännischen Leben im allgemeinen davon ausgehen darf, daß Leistungen und Gegenleistungen gegeneinander abgewogen werden.“

#### G. Reichsabgabenordnung.

**Recht der Steuerbehörden zur Einforderung von Kontoauszügen \*** bestimmter Kunden bei den Banken (§ 177 AO.). (Ur. vom 18. Dezbr. 1920 III A 114/20.)

Nach § 177 AO. sind die Auskunftspflichtigen zur Auskunft über Tatsachen gehalten, die in einem Steuerermittlungsverfahren für die Feststellung von Steueransprüchen von Bedeutung sind; sie haben die Auskunft nach Form und Inhalt so zu erteilen, wie es das Finanzamt nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen vorschreibt. Es ist also unzutreffend, wenn die Rechtsbeschwerde unter Anziehung des § 185 die Auskunft auf bestimmt zu bezeichnende Rechtsvorgänge beschränken will, vielmehr genügt zur Anwendung des § 177 der

Umstand, daß die Bewegungen auf dem Bankkonto eines Kunden Tatsachen sind und sofern diese für die Feststellung von Steueransprüchen in einem Steuerermittlungsverfahren von Bedeutung sind, so hält sich das Finanzamt im Rahmen des Gesetzes, wenn es die Auskunft in der Form eines Kontoauszugs erfordert. Es kann auch keine Rede davon sein, daß ein solcher Kontoauszug gleichbedeutend wäre mit der Vorlegung der Geschäftsbücher selbst. Denn ersterer ist eine schriftliche Zeugnisaussage, letztere die Offenlegung einer Urkunde. Zwischen beiden unterscheidet das Gesetz scharf: wie sich insbesondere aus der Begründung zu § 185 ergibt, erblickt es in der Berechtigung, die Vorlegung von Urkunden zu verlangen, das weitergehende mit erhöhten Kautelen umgebene Recht, weil es die Nachprüfung der Richtigkeit der Einkünfte ermöglicht. Gerade mit Bezug auf die hier in Frage stehende Behandlung der Geschäftsbücher hebt die Begründung hervor, daß nach § 185 die Vorlegung verlangt werden könne, während die Auskunftspflicht über ihren Inhalt schon nach § 177 bestehe. Der Kontoauszug ist aber nichts anderes als eine Auskunft über den Inhalt des Geschäftsbuchs.

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

Von Rechtsanwalt Dr. Guggenheim, Offenbach a. Main.

In der Mitteilung des Herrn Assessor Dr. Goldschmidt in Nr. 11 der Deutschen Steuer-Zeitung von Mitte Februar 1921 wird bezüglich der Abgabe für das Einbringen in die Gesellschaft das Reichsstempelgesetz in der Fassung vom 26. Januar 1918 bezüglich der Tarifstelle 1 Ad zitiert und dabei übersehen, daß diese Bestimmungen, soweit sie sich auf Grundstücke und Berechtigungen über Grundstücke beziehen, durch das Grunderwerbsteuergesetz (§ 37 Abs. 2) außer Kraft getreten sind. Beim Einbringen von Grundstücken in die Gesellschaft ist demgemäß nicht ein Stempel von 2% zu erheben, sondern lediglich die Grunderwerbsteuer mit 4% und gegebenenfalls die Zuschläge für Land und Gemeinde mit je 1%.

## Steuervergünstigungen für kulturelle Mittel.

Aus dem Reichsministerium des Innern wird uns mitgeteilt: Die Bereitstellung von öffentlichen Mitteln in größerem Umfang für kulturelle Zwecke unterliegt wegen der ungemein ungünstigen Finanzlage des Reiches für absehbare Zeit erheblichen Bedenken und Schwierigkeiten. Andererseits hat das Reich an der Erhaltung von privaten gemeinnützigen Anstalten, Stiftungen und ähnlichen Einrichtungen ein lebhaftes Interesse. In richtiger Erkenntnis der Sachlage hat die Reichsfinanzgesetzgebung solchen Einrichtungen wesentliche Steuer-Vergünstigungen eingeräumt, indem sie ihnen einmal erhebliche Erleichterungen auf den Gebieten der Vermögensbesteuerung gewährt und ferner die ihnen von dritter Seite gemachten Zuwendungen in gewissem Umfang von der Einkommensteuer befreit hat.

Gemäß § 5 Nr. 10 des Gesetzes über das Reichsnotopfer vom 31. Dezember 1919 (RGBl. S. 2189) sind Stiftungen, Anstalten, Kassen oder Personenvereinigungen, soweit sie ohne Beschränkung auf einen engeren Personenkreis mildtätigen oder gemeinnützigen Zwecken dienen, vom Notopfer befreit.

Für die Kapitalertragssteuer ist eine gleichlautende Bestimmung in dem § 3 Nr. 2c des Kapitalertragsteuergesetzes vom 29. März 1920 (RGBl. S. 345) aufgenommen. In diesem Gesetz beschränkt sich die Steuerfreiheit jedoch auf die Erträge aus vor dem 1. Oktober 1919 erworbenen Kapitalanlagen.

Nach § 2 Nr. 4 des Körperschaftsteuergesetzes vom 30. März 1920 (RGBl. S. 393) sind ferner befreit: Inländische Personenvereinigungen und Zweckvermögen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen.

Kraft ausdrücklicher Vorschrift ist die Gemeinnützigkeit bei Personenvereinigungen nicht ausgeschlossen, wenn die Einlagen nach der Satzung oder sonstigen Verfassung mit höchstens 5% verzinst werden. Der Erlaß näherer Bestimmungen über die Voraussetzungen, unter denen eine Körperschaft als mildtätig oder gemeinnützig im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes anzusehen ist, ist dem Reichsminister der Finanzen vorbehalten.

Was die Zuwendungen an mildtätige oder gemeinnützige Einrichtungen anlangt, so werden sie nach § 13 des Einkom-

mensteuergesetzes vom 29. März 1920 insofern begünstigt, als vom Gesamtbetrage der Einkünfte Beiträge an kulturfördernde, mildtätige, gemeinnützige und politische Vereinigungen abgezogen werden dürfen, soweit der Gesamtbetrag 10% des Einkommens des Einkommensteuerpflichtigen nicht überschreitet. Diese Vorschrift ist trotz des Widerspruchs der Regierung durch die Nationalversammlung in das Gesetz ausgenommen worden. Der Reichsminister der Finanzen beabsichtigt indes, in dem demnächst vorzulegenden Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Einkommensteuergesetzes die Beseitigung dieser Vorschrift zu beantragen.

Als gemeinnützig sind bei der Beratung über § 5 Nr. 10 des Gesetzes über das Reichsnotopfer von der Regierung auch soziale, wissenschaftliche und künstlerische Zwecke, sowie Unterrichtszwecke und Zwecke der körperlichen Ausbildung bezeichnet worden. Eine endgültige Entscheidung über diese Fragen steht jedoch in jedem Falle den Finanzgerichten (Finanzgericht, Reichsfinanzhof) zu.

## Erlasse. Entscheidungen.

### Kriegssteuer und Tantieme:

I. **Steuerrücklagen sind tantienepflichtig.** Für die Berechnung des Anteils am Reingewinn eines Unternehmens ist von Bedeutung, ob die Rücklagen für die Kriegs- und Besitzsteuer mit zum Reingewinn zu rechnen sind oder ob sie in Abzug gebracht werden können. Das Reichsgericht hat nunmehr durch Urteil vom 4. Januar 1921 (Aktenzeichen III 247/20) eine Entscheidung des Oberlandesgerichts Hamburg gebilligt, das den tantienefreien Abzug von Rücklagen für Kriegs- und Besitzsteuer ebenso als unzulässig bezeichnet wie die tantienefreien Abschreibungen für laufende Prozesse.

Das Reichsgericht führt aus: Die Rücklage für die Kriegs- und Besitzsteuer stellt einen Teil des Reingewinns dar und der Kläger kann deshalb auch von diesem Betrag den ihm zukommenden Anteil fordern, wenn nicht Tatsachen vorliegen, die eine Willenseinigung der Parteien über die Abzugsfähigkeit des Betrags erkennen lassen. Der Vorberichter hat das Vorliegen solcher Tatsachen ohne Nachverstoß verneint. Die Abschreibungen für laufende Prozesse usw. erachtet das Berufungsgericht für willkürlich, weil es sich dabei um die Rückstellung für die Kosten eines nicht beendeten Strafverfahrens handle und hieraus eine Rücklage zum Nachteil des Klägers nicht gebildet werden könne. Soweit sich die Ausgabe als Folge strafrechtlicher Verfehlungen des Geschäftsherrn darstellen, braucht der Kläger (Prokurist) den Abzug auch deshalb nicht zu dulden, weil es sich dabei nicht um Betriebsunkosten handelt und weil die Verkürzung des Gewinnanteils auf eine unzulässige Heranziehung des Klägers zu den vom Prinzipal allein zu tragenden nachteiligen Folgen seiner Zu widerhandlung gegen das Gesetz hinauslaufen würde.

II. **Kriegssteuerzahlungen sind tantienefrei.** Nachdem das Reichsgericht in vorstehendem Urteil ausgesprochen hat, daß die Rücklagen für die Kriegs- und Besitzsteuer nicht tantienefrei sind, ist weiter die Frage aktuell, ob auch die Ausschüttung der Rücklage, also die Kriegssteuer selbst, der Tantiempflicht mit unterliege. Das Reichsgericht hat diese Frage verneint und die Kriegssteuer als tantienefrei bezeichnet. Kläger hat als Vorstandsmitglied der Akt.-Ges. Annener Gußstahlwerke in Annen Anspruch auf 5% Tantieme. Im Geschäftsjahr vom 1. Juli 1917 bis 30. Juni 1918 hat die Beklagte einen bilanzmäßigen Reingewinn von 1 795 182 M erzielt. Von diesem Reingewinn ist zunächst eine Sonderrücklage für die Kriegsabgabe in Höhe von 803 050 M gebildet und später der Betrag als Kriegssteuer gezahlt worden. Auf diesen Teil des Reingewinnes sucht der Kläger seinen Tantiemeanspruch mit zu erstrecken, während die Beklagte behauptet, daß die Kriegssteuer eine Abschrift im Sinne des § 237 des Handelsgesetzbuchs, also kein Reingewinn ist. — Das Landgericht Bochum hat im Sinne der Beklagten entschieden und den Kläger mit seiner Klage abgewiesen. Auf die Berufung des Klägers hat das Oberlandesgericht Hamm zu dessen Gunsten erkannt. Das Reichsgericht hat jedoch das Urteil des Oberlandesgerichts aufgehoben und das landesgerichtliche Urteil wiederhergestellt. Im selben Sinne hat der höchste Gerichtshof entschieden. (Aktenzeichen II 435/20. — Urteil vom 4. März 1921.)

**Heranziehung der Kontokorrent-Zinsen zur Kapitalertragssteuer.** Der Reichsminister der Finanzen hat durch einen Erlaß vom 8. 1. 1921 betr. Heranziehung der Kontokorrentzinsen zur Kapitalertragssteuer bestimmt: Nach § 5 Abs. 1 des KapErtrStG. dürfen Schulzinsen vom steuerbaren Kapitalertrag nicht abgezogen werden. Bei der eigenartigen Gestaltung des Kontokorrentverhältnisses wird man jedoch vorbehaltlich einer anderweitigen Auffassung der Finanzgerichte, bei einem Kontokorrent im Sinne des § 355 des Handelsgesetzbuchs nur

den Zinssaldo als steuerbaren Kapitalertrag ansehen dürfen (vgl. auch die Begründung zum Entwurf eines Kapitalertragsteuergesetzes S. 25). Die Voraussetzungen hierfür sind jedoch folgende: 1. Es muß sich um ein reines Zinskontoforrent handeln. Die Aufnahme von Kapitalforderungen und Kapitalschulden in das Kontoforrent ist unzulässig. 2. Da es sich bei den einzelnen Gutschriften nur um Rechnungsposten handelt, dürfen Zinsen, die an sich nicht steuerpflichtig sein dürfen, nicht eingeschaltet werden. Es dürfen daher gesetzliche Zinsen auch dann nicht aus dem Kontoforrent ausgeschlossen werden, wenn die Fälligkeit der Forderung noch nicht länger als sechs Monate oder, soweit es sich um Ansprüche der in den §§ 196, 167 des BGB. handelt, noch nicht länger als zwei Jahre zurückliegt (vgl. § 2 Nr. 1, 4 S. 2 d. Ges.). 3. Der Abschluß des Kontoforrents muß in regelmäßig wiederkehrenden Zeitabschnitten, mindestens halbjährlich erfolgen. Der Abschluß zu einem beliebigen Zeitpunkt ist unzulässig, es sei denn, daß er wegen Beendigung des Kontoforrentverhältnisses vorgenommen wird. Wird nach Beendigung des Kontoforrentverhältnisses von denselben Parteien alsbald ein neues Kontoforrentverhältnis begründet, so wird zu prüfen sein, ob die Aufgabe des alten und die Begründung des neuen Kontoforrentverhältnisses sich nicht als Mißbrauch im Sinne des § 5 der Reichsabgabenordnung darstellt. 4. Eine Aufrechnung der einzelnen Saldo bei verschiedenen Konten (auch derselben Parteien) ist unzulässig. Nach Nr. 7 der vorläufigen Vollzugsanweisung zum Kapitalertragsteuergesetz ist die Steuer innerhalb 4 Wochen nach Abschluß der Konten an das zuständige Finanzamt abzuführen. Ob die Vorschriften befolgt werden, wird durch Stichproben überwacht werden.

**Umsatzsteuerpflicht bei Nahrungsmittellieferungen der Werke an ihre Arbeitnehmer.** In weiteren Kreisen ist die Ansicht verbreitet, daß die Lieferung von Lebensmitteln und Bedarfsgegenständen an Angestellte und Arbeiter nicht umsatzsteuerpflichtig sei. Es dürfte daher nachstehende Stellungnahme des Reichsministers der Finanzen von Interesse sein, die gegenüber dem Reichsverband der deutschen Industrie erfolgt ist. In diesem Schreiben führt der Minister aus: „Die Zweifel wegen der Umsatzsteuerpflicht von Nahrungsmittellieferungen der Werke an ihre Angestellten und Arbeiter sind unbegründet. Die Lieferungen sind auf jeden Fall steuerpflichtig, da die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung durch Anerkennung der Umsätze als gemeinnützig und wohlthätig im Sinne des § 3 des Umsatzsteuergesetzes nicht gegeben sind. Die Umsatzsteuerpflicht bleibt auch bestehen, wenn die Bestellungen und Lieferungen von einem Arbeitnehmer des Betriebes im eigenen Namen erfolgen und das Industrieunternehmen lediglich für die Zahlung Bürgschaft übernimmt. Die Steuerpflicht des Arbeitnehmers wäre bereits deshalb gegeben, weil seine Tätigkeit, wenn sie von der gleichen Person dauernd ausgeübt wird, als eine nachhaltige, auf die Erzielung von Einnahmen abgestellte, demnach als gewerblich und somit anmelde- und steuerpflichtige im Sinne des Umsatzsteuergesetzes zu gelten hätte. Ich bin nicht in der Lage, die Befreiung dieser Umsätze von der Umsatzsteuer im Verordnungswege zu veranlassen. Es ist zu bedenken, daß jeder kleine Krämer, bei dem unzweifelhaft minderbemittelte Personen die notwendigen Lebensmittel kaufen, umsatzsteuerpflichtig ist, die Steuer somit im Preise auf die Abnehmer abwälzt. Etwas anders verhalten, der Umsatzsteuerpflicht sich dadurch zu entziehen, daß in der Person des Arbeitnehmers, der seinen Namen zur Bestellung und Lieferung hergibt, gewechselt wird, würde erforderlichenfalls auf Grund des § 5 A. O. entgegengetreten werden. Ich habe die Landesfinanzämter auf den Gegenstand aufmerksam gemacht.“

**Über die Abzugsfähigkeit des Geschäftsführergehalts bei einer G. m. b. H.** hat sich der Braunschweigische Verwaltungsgerichtshof nach der „Juristischen Wochenschrift“ S. 128 durch Bescheid v. 3. März 1920 folgendermaßen geäußert: Die Entschädigung des Geschäftsführers einer G. m. b. H. für seine Tätigkeit kann den Charakter als abzugsfähige Betriebskosten nur durch Abschluß eines besonderen Dienstvertrages erhalten. Ferner kann auch ein Gesellschaftar, welcher auf Grund des § 3 Absatz 2 des G. m. b. H.-Gesetzes vom 20. März 1898 die Verpflichtung zur Ausübung einer Geschäftsführertätigkeit als eine gesellschaftliche übernommen hat, sich in rechtswirksamer Weise eine unter die Betriebskosten fallende und daher als Werbungskosten abzugsfähige Vergütung ausbedingen. Auch wenn sämtliche Gesellschafter zugleich die alleinigen Geschäftsführer sind, bleibt doch die G. m. b. H. als juristische Person bestehen und der Geschäftsführer hört nicht auf, der Gesellschaft als dritte Person gegenüberzustehen, so daß die G. m. b. H. bei Gewährung eines Geschäftsführergehalts eine abzugsfähige Aufwendung aus ihrem Vermögen an einen Dritten macht. Die Entlohnung von Diensten entspricht regelmäßig der Verkehrsübung, und es ist deshalb durchaus berechtigtes Interesse der Gesellschaft, das Gehalt als eine Geschäftsschuld sicher- und gegenüber der Steuerbehörde klarzustellen. Nach dem Grundsatz der Vertragsfreiheit ist die Gesellschaft dazu befugt, die Honorierung der Geschäftsführer, auch wenn sie zugleich die einzigen Gesellschafter sind, so zu ordnen, wie es im Rahmen gesunder

kaufmännischer Anschauung den berechtigten Interessen der Beteiligten am besten entspricht. Wird im Wege eines Dienstvertrages dem Geschäftsführer der Gesellschaft eine Arbeitsvergütung zugebilligt, so hat die Steuerbehörde diesen Vertrag anzuerkennen, auch wenn er den Beteiligten steuerliche Vorteile bringt und wenn auch die Vertragsschließenden sich wesentlich von der Absicht leiten lassen, durch den Vertrag ihre steuerliche Lage zu verbessern. Ein Vertrag, der zu dem Zwecke eingegangen ist, den Nachteilen einer Gesetzesbestimmung, z. B. einer steuerlichen, auszuweichen, ist deshalb noch nicht als ipso iure fraudem legis geschlossen und daher ungültig anzusehen.

## Kleine Steuer-Nachrichten

**Steuerhinterziehungen.** Von zuständiger Stelle wird uns geschrieben: Die Steuerhinterziehung droht die Gesundheit der Reichsfinanzen auf das ernsteste zu gefährden. Das Reich muß vor allem für den Vollzug der Gesetze Sorge tragen, dessen entschiedene Durchführung allein den Boden für den Wiederaufbau unserer Wirtschaft bereiten kann. Die Ausführung dieser Gesetze stellt die größten Anforderungen an das Pflichtgefühl und die Verantwortungsbereitschaft der Finanzbehörden. Es muß erwartet werden, daß sie, von dem Bewußtsein der Bedeutung der Aufgabe getragen, kein Mittel unversucht lassen, ihrer Herr zu werden. Die Gesamtbevölkerung des Reichs muß in gerechter und gleichmäßiger Verteilung der Lasten herangezogen werden. Dies zu erreichen ist nur möglich, wenn der Kampf gegen die Steuerhinterziehung ohne Säumnis mit allem Nachdruck aufgenommen wird. Bisher galt es, den Vollzug der Steuergesetze in Lauf zu setzen. Die Pflichttreue der Beamenschaft hat dies, soweit es unter den gegebenen Verhältnissen möglich war, vermocht. Diese Arbeit wäre vergeblich, wenn es jetzt dem Steuerunwilligen gelänge, sich der steuerlichen Mithilfe am Wiederaufbau des Reiches zu entziehen. Die Reichsabgabenordnung stellt in weitem Umfange Mittel zur Verfügung, durch die Steuerzuwiderhandlungen erforscht, der Täter und sein Vermögen erfaßt werden können. Diese Mittel mit aller Schärfe und Entschlossenheit ohne Ansehen der Person und des Standes gegen jedermann, der Steuergesetzen zuwiderhandelt, anzuwenden, ist selbsterständlich Pflicht der Steuerbeamten, eine Pflicht, die nicht nur gegenüber dem Reich und den von seinem Steueraufkommen abhängigen Ländern und Gemeinden, sondern ebenso gegenüber den ehrlichen Steuerzahlern besteht. Die Unterstützung des Reichs bei diesem Kampfe gegen den Steuerbetrug ist aber auch Sache jedes einzelnen. Wer dem Reiche zu seinen Steuern hilft, schützt sich selbst vor der Mehrbelastung, die ihm aus der Steuerhinterziehung des anderen droht. Bei allen Handlungen, die dem Kampfe gegen die Steuerhinterziehungen im Rahmen der Gesetze dienen, dürfen die Beamten des Schutzes der vorgelegten Dienststellen und insbesondere auch des Schutzes des Reichsfinanzministers gewiß sein.

**Ein Gesetzesentwurf zur beschleunigten Einziehung der Körperschaftsteuer.** Die Reichsfinanzverwaltung empfindet es mißlich, daß die nach dem Körperschaftsteuergesetz vom 30. März 1920 zu entrichtenden Abgaben verhältnismäßig spät eingebracht werden, weil die Gesellschaften ihre Abrechnungen über das verlossene Geschäftsjahr oft erst nach Monaten fertigstellen. Aber auch nachdem das geschehen ist, treten in der Steuerzahlung infolge von Auseinandersetzungen mit den Steuerorganen über die Höhe der Steuerveranlagung häufig genug langwierige Verzögerungen ein. Um den Steuereingang zu beschleunigen, soll dem Reichstag ein Gesetzesentwurf vorgelegt werden, durch den die Erwerbsgesellschaften verpflichtet werden, innerhalb eines Monats nach Feststellung des jährlichen Geschäftsabchlusses 10% des Reingewinns als Vorauszahlung auf die späterhin ermittelte Körperschaftsteuer an die Finanzkasse abzuführen. Bei Nichtbeachtung dieser Vorschrift können beträchtliche Geldbußen verhängt werden.

**Reichsnotopfer — Reichsschuldbuch.** Amtlich wird mitgeteilt: Anträge auf Verwendung von Schuldbuchforderungen zur Entrichtung des Reichsnotopfers geben noch immer so zahlreich ein, daß sich ihre Bearbeitung noch monatelang hinziehen wird. Die Antragsteller werden daher vielfach längere Zeit warten müssen, bis sie Nachricht erhalten. Bestätigungen über den Eingang der Anträge vermag die Reichsschuldenverwaltung nur zu erteilen, wenn sie bei Einreichung der Anträge verlangt und eine mit Adresse versehene freigemachte Postkarte beigelegt wird. Finanzämter, die auf Einreichung der Annahmehrscheinigungen drängen, werden zweckmäßig hierauf hinzuweisen sein.

**Veranschlagung des Reichsnotopfers.** Über die der Reichskasse unter dem Titel „Reichsnotopfer“ allmählich zufließenden Beiträge und deren Verwendung wurden folgende Mitteilungen gemacht: Der Gesamtbetrag des Reichsnotopfers ist auf 45 Milliarden geschätzt worden, von welcher Summe etwa eine Milliarde in Form von Vorauszahlungen bereits im Jahre 1920 (also bis zum 1. April 1921) erhoben werden durfte. Hiernach können bei einer Verzinsung von 5%

2,2 Milliarden als Zinsvertrag für 1921 angerechnet werden. Nun aber wird durch das Gesetz über die beschleunigte Erhebung des Reichsnotopfers die Einziehung der Abgabe, soweit sie 10% des Vermögens nicht übersteigt, mindestens aber von  $\frac{1}{3}$  in zwei Raten am 1. Februar und 1. August vorgelesen. Von der Finanzverwaltung wird demgemäß das Ertragsvermögen auf 20 Milliarden geschätzt, wovon je die Hälfte dem Reichshaushalt von 1920 und 1921 zugute gebracht wird. Von den 10 Milliarden des Jahres 1921 wären zur Deckung eines Teils der Ausgaben des außerordentlichen Haushalts 7,8 Milliarden abzugewenden, so daß als Einnahmeanfang noch 2,2 Milliarden im ordentlichen Haushalt zu buchen wären.

**Kein Bündwarenmonopol — Verlängerung der Kohlensteuer — Erhöhung der Zuckerversteuerung.** Der Reichsrat beschloß eine Novelle zum Bündwarensteuergesetz. Nach dem Beschluß der Nationalversammlung sollte bis zum 31. März 1921 ein Herstellermonopol für Bündwaren eingeführt werden. Auf Grund des gesammelten Materials soll nunmehr die Bestimmung über die Monopolisierung der Herstellung von Bündwaren rückgängig gemacht werden. Es soll bei der bisherigen Steuerbasis verbleiben. Die Ausschüsse des Reichsrats haben sich schließlich auf der ganzen Linie auf den Standpunkt der Regierungsvorlage gestellt. Das Plenum des Reichsrats nahm den gleichen Standpunkt ein. — Der Reichsrat stimmte der Verlängerung des Kohlensteuergesetzes um ein halbes Jahr bis Ende September 1921, ebenso der Erhöhung der Zuckerversteuerung von 14  $\mathcal{M}$  auf 100  $\mathcal{M}$  für den Doppelzentner zu.

**Neue Steuern in Österreich.** Der Bundesminister für Finanz- und Volksernährung erschien vor der Wiederherstellungskommission, um Auskünfte zu erteilen. Die neuen Gehaltsforderungen der Staatsbeamten beabsichtigt der Finanzminister durch folgende Steuererhöhungen zu decken: Eine 100proz. Erhöhung der Gütertarife und eine ebensolche Erhöhung der Steuer auf Alkohol, Tabak und Salz. Sollten diese Erhöhungen zur Ausbringung der durch die neuen Gehaltsforderungen erwachsenden Mehrbelastung von 4,1 Milliarde nicht hinreichen würde eine umfassende Warenumsatzsteuer nach deutschem Muster sowie eine dauernde Vermögenszuwachssteuer hinzukommen.

**Keine Zwangsanleihe oder Notenabstempelung in Deutsch-Österreich.** Der Leiter des Wiener Börsenkommissariats gab im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen die neuerliche offizielle Erklärung ab, daß weder eine Zwangsanleihe, noch eine Notenabstempelung, noch eine Devalierung der Krone, noch ein Zwangsaustausch oder dergleichen von der Regierung beabsichtigt sei, und daß auch alle Gerüchte über eine hierauf bezügliche Intervention oder Einflußnahme der Reparationskommission oder einzelner Mitglieder derselben vollkommen aus der Luft gegriffen sind.

**Die neuen Steuergesetze in der Tschechoslowakei.** Die Umsatzsteuer soll reformiert werden; sie wird auf 2 v. H. erhöht und monatlich eingezogen. Die Luxussteuer wird ganz auf den Erzeuger abgewälzt. Die Einkommensteuer wird so verschärft werden, daß bei einem Einkommen von 13 Mill. die Steuer 50 v. H. betragen wird. Das Existenzminimum wird auf 6000 Kr. erhöht. Alle diese Sätze gelten in Zukunft auch für die Slowakei. Während das Abgeordnetenhaus sich mit diesen beiden Vorlagen beschäftigt, soll im Senat eine Gesetzesvorlage über die Verlassenschaftsteuer eingebracht werden. Ebenso soll im Senat eine Novelle zu dem Gesetz über die Kriegsanleihe im Sinne der im Senat beschlossenen Resolution eingebracht werden. Ferner sollen noch ein Münzgesetz und ein Gesetz über die Zuschläge zu den direkten Steuern vorgelegt werden, wobei die Bodensteuer um 200 v. H. erhöht werden soll. Die Regierung will auch die Wasserkraftsteuer möglichst bald unter Dach bringen.

**Berichtigung:** Zu dem Aufsatz von Konieko in der Februarnummer war S. 285 unter II eine Erwiderung abgedruckt. Diese Erwiderung, die eine Stellungnahme der Schriftleitung enthält, ist durch ein Versehen des Druckers als aus der Feder des Geh. Regierungsrats Kubu stammend bezeichnet. Der Aufsatz des Herrn Geheimrats Kubu, für den der betr. Platz ursprünglich reserviert war, wird erst im Anschluß an die bevorstehende behördliche oder gesetzliche Klarstellung erscheinen.

## Bücher und Zeitschriften

**Kommentar zum Gesetz über das Reichsnotopfer** von G. v. Breunig, bayer. Staatsminister der Finanzen a. D. und Senatspräsident am Reichsfinanzhof und R. v. Lewinski, Geh. Regierungsrat, Ministerialrat im Reichsjustizministerium, erschienen im Verlag von Otto Liebmann in Berlin, XXXII und 598 Seiten.

Zu dem Notopfergesetz vom 31. Dezember 1919 sind bereits zahlreiche Erläuterungsbücher erschienen, so von Bud-Lucas,

Estlein-Hirsemenzel, Fürnrohr, Höpfer, Lion, Marcuse-Rheinstrom, Zimmermann-Mühe. Es war dies zu erwarten, greift doch die „große Abgabe vom Vermögen“, das Reichsnotopfer, in die Wirtschaft des weitgezogenen, physische Personen, Erwerbsgesellschaften und Vereine umfassenden Kreises der Steuerpflichtigen bei den bis zu 65 v. H. ansteigenden Abgabesätzen tief ein, und es kann deshalb damit gerechnet werden, daß nicht bloß die mit dem Vollzug des Gesetzesbetrauten Behörden und die Rechtsanwälte, sondern auch die Abgabepflichtigen ein lebhaftes Interesse daran haben, sich über den Sinn und die Tragweite der die Abgabe regelnden, nicht immer leichtverständlichen Bestimmungen an der Hand von Kommentaren zu verlässigen.

In neuester Zeit und gerade noch, bevor das Notopfer tatsächlich zur Veranlagung gelangt, haben v. Breunig und v. Lewinski, zwei schon durch ihre dienstliche Stellung besonders berufene und durch frühere ausgezeichnete literarische Arbeiten bekannte Interpreten, bei Otto Liebmann einen großen Kommentar zum Reichsnotopfergesetz herausgegeben. Das umfangreiche, sich würdig an andere in diesem Verlag erschienene Steuerkommentare anreihende Werk faßt nicht bloß die Gesetzesmaterialien, die für die Auslegung noch bedeutsame, sich auf die Vermögensbesteuerung beziehende Rechtsprechung der obersten Gerichte und die in den Erläuterungsbüchern der anderen Kommentatoren ausgeführten, vielfach voneinander abweichenden Ansichten zusammen, sondern erörtert noch tiefgründig weitere zahlreiche Zweifelsfragen und beleuchtet so nach allen Richtungen das Gesetz in klarer und gemeinverständlich Sprache unter Anfügung vieler Berechnungsbeispiele. Erwähnt seien u. a. die lichtvollen Ausführungen über die den Versicherungsunternehmungen gestatteten Abzüge, über die Bewertung der Vermögensteile, über die Rechtsmittel, die gegen die Veranlagungen gegeben sind. So bietet das vorzügliche Werk wertvolle Beiträge zur Auslegung des Gesetzes und wird allen, die das Gesetz angeht, Steuerbehörden, Gerichten wie Abgabepflichtigen und deren Vertretern, ein hochwillkommener Ratgeber sein. Beizufügen ist, daß das Buch auch die zum Gesetz erlassenen Vollzugsvorschriften, das Ausgleichsbesteuerungsgesetz mit den einschlägigen Bestimmungen des Reichsausgleichsgesetzes und das Gesetz betreffend die beschleunigte Veranlagung und Erhebung des Reichsnotopfers vom 22. Dezember 1920 nebst Erläuterung enthält und damit eine erschöpfende Darlegung der sämtlichen das Notopfer berührenden Vorschriften nach ihrem neuesten Stand liefert. Daß das Werk die verdiente weitestgehende Verbreitung findet, darf wohl als selbstverständlich angenommen werden.

G. Zimmermann, Reichsfinanzrat.

**Deutsches Reichsteuerebrevier.** Textausgabe der Reichssteuergesetze mit sämtlichen ergänzenden Vorschriften des Reiches und Preußens. Herausgegeben von Kurt Landauer, Rechtsanwalt in Berlin. Struppe & Winkler, Verlag für Rechts- und Staatswissenschaft. Erster Band: **Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920.** Ladenpreis 12  $\mathcal{M}$ .

Diese Ausgabe wird der Praxis gute Dienste leisten. Sie enthält zum ersten Male an einer Stelle den Gesetzstext u. sämtliche dazu ergangenen behördlichen Anordnungen, die veröffentlicht sind. Vollständigkeit ist erstrebt und, soweit ich prüfen konnte, erreicht. Durch monatlich ausgegebene Deckblätter soll die Ausgabe stets auf dem Laufenden erhalten werden.

Dr. Kurt Ball.

## Sprechsaal.

**R. Sch. in Ba.** Über die Berechnung des Reichsnotopferanteils für Schenkungen finden Sie eingehende Erläuterungen in der Februarnummer 1921 von Herrn Distriktskommissar z. D. Krüger.

**D. Gr. in A.** „Grundvermögen“ sind die Grundstücke einschließlich Zubehör.

**G. M. in Cr.** Als Umsatz im Sinne des § 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes sind entsprechend § 11 der Ausführungsbestimmungen nur Lieferungen einschließlich der Werklieferungen anzusehen. Auf sonstige Leistungen, z. B. auf Grund eines reinen Werkvertrags oder eines Beförderungsvertrags, findet die Bestimmung keine Anwendung. Die Umsatzsteuerpflicht erstreckt sich mithin grundsätzlich auch auf die durch Auslandsbeförderungen von Spebiteuren erzielten Einnahmen, wovon jedoch die nach Maßgabe der einzelnen gesetzlichen Bestimmungen zulässigen Abzüge gemacht werden können.

**H. M. m. h. S. in R.** Ihre Ansicht ist zutreffend. Nach § 34 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes unterliegt der Körperschaftsteuer erstmalig das Einkommen des nach dem 31. März 1919 abgelaufenen

Geschäftsjahres, in Ermangelung eines besonderen Geschäftsjahres das Einkommen des Kalenderjahrs 1919. Die Steuer wird nur zu dem Teil erhoben, der dem seit 1. April 1919 laufenden Teil dieses Jahres entspricht.

**Gehr. R. & S. in Fr.** Nach § 8 des Umsatzsteuergesetzes ist der Kommissionär mit seiner verdienten Provision umsatzsteuerpflichtig und zwar auch dann, wenn im übrigen das Zwischenhandelsprivileg des § 7 durchgreift.

**E. M. in B.-P.** Provisionen, die an Angestellte gezahlt werden, unterliegen grundsätzlich dem Lohnabzug. Die Einnahmen aus Aufwandsentschädigungen (Spesen, Repräsentationsgelder) sind gemäß § 2 Nr. 4 der Ausführungsverordnung vom 28. 7. 1920 abzugsfrei.

**H. S. in S.** Als Ertragsteuern im Sinne des § 13 a RStG kommen die Kapitalertragsteuer, Grundsteuer, Gebäudesteuer und Gewerbesteuer in Betracht.

**D. M. S. D. S.-G. in B.-D.** Die von Ihnen gestellte Frage, ob die Vermögensverminderung nach dem Stande am 31. 12. 1920 bei der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs geltend gemacht und dementsprechend Minderung der Abgabe verlangt werden kann, ist mangels einer in das Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs aufgenommenen dahingehenden ausdrücklichen Bestimmung zu verneinen.

**B. M. & Tr. F. A. Sch. & Co. in B.** Verzugszinsen sind gesetzliche Zinsen; auch solche sind nach § 2 I Ziffer 4 des Kapitalertragsteuergesetzes steuerbare Kapitalbeträge, aber nur soweit die Fälligkeit der Forderung länger als 6 Monate zurückliegt. Die Frist erstreckt sich auf 3 Jahre, soweit es sich um Ansprüche der in den §§ 196, 197 des Bürgerlichen Gesetzbuchs bezeichneten Art handelt.

**R. G. in F.** Bei dem auf Grundstücken eingetragenen Reichsnotzins wird als Verzinsung 5% des Abgabebetrages, nach fünfzehn Jahren aber und weiter alle 10 Jahre, je 1% weniger.

**K. R. in M.** Die Körperschaftsteuer darf gemäß § 8<sup>2</sup> der R.-G. vom steuerpflichtigen Einkommen nichtphysischer Personen nicht in Abzug gebracht werden.

**Kr. A.-G. in D.** Die stillen und offenen Reserven einer Aktiengesellschaft unterliegen dem festen Körperschaftsteuersatz von 10%, gleich wie die ausgeschütteten Beträge. Die Reserven indes nur, sofern sie in dem Veranlagungsjahr aus dem steuerbaren Einkommen gebildet worden sind.

**D. M. in N.** Haushaltungsschulden, d. h. solche, die zur Bestreitung der laufenden Haushaltungskosten eingegangen sind und Schulden, die in wirtschaftlicher Beziehung zu nicht steuerbarem Vermögen stehen, sind nicht abzugsfähig (§ 10 Besitzst.-Ges.).

**H. S. in B.** Eine „weitere“ Besitzsteuer ist u. E. z. Bt. nicht in Aussicht genommen.

**A. R. in B.** Für ein Darlehen, das Ihnen ein seit 1912 in Amerika ansässiger Reichsdeutscher zinslos geben will, kommt u. E. eine Besteuerung des amerikanischen Gebers nicht in Frage.

**St. in M.** Wegen der Bestenerung der aus Hingabe selbstgezeichneter Kriegsanleihe an Zahlungen Statt für die Kriegssteuern erzielten Gewinne verweisen wir auf die Artikel im Februarheft S. 285/286.

**B. G. in E.** Zinsen für hiesige Guthaben in Holland wohnender Personen unterliegen u. E. der Kapitalertragsteuer (§ 4 Abs. 4 Ziffer 2) nicht, dagegen dürfte für die in Amsterdam zahlbaren Zinsscheine einer Hypothekendarleihe gemäß § 4 Abs. 2 die Kapitalertragsteuerpflicht gegeben sein. Zinsen ausländischer Wertpapiere fallen unter § 2 II a. a. D. und sind nach § 4 Abs. 4 Nr. 1 kapitalertragsteuerpflichtig.

**R. B. in Ch.** Auch zur Entrichtung der Vermögenszuwachssteuer und der Mehreinkommensteuer kann selbstgezeichnete Kriegsanleihe zum Nennwert in Zahlung gegeben werden.

**St. F. in M.** Die geplante Junggesellensteuer halten wir für ungesetzlich, da eine solche in das Reichseinkommensteuergesetz, § 21, bereits mit hineingearbeitet worden ist.

**A. C. in M.** Die Umsatzsteuer wird von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelte erhoben. Es ist sonach grundsätzlich das gesamte Entgelt, also einschließlich der darin enthaltenen Löhne, der Berechnung der Steuer zugrunde zu legen.

**F. & W. A.-G. in S.** Gemäß § 1 Abs. 1 des Gesetzes gegen die Kapitalflucht dürfen Wertpapiere und auf in- oder ausländische Währung lautende Zahlungsmittel nur durch Vermittlung von Banken nach dem Ausland versandt oder überbracht werden. Die von Ihnen beabsichtigte direkte Versendung von Aktien ihrer Gesellschaft nach dem Ausland dürfte daher nicht als zulässig anzusehen sein.

**K. Sch. in F. St.** Nach § 6 Ziffer 10 sind die von dem Abgabepflichtigen für das Rechnungsjahr 1919 zu entrichtende auf das Einkommen entfallenden Staats-, Gemeinde- und Kirchensteuern und die Gewerbesteuer, soweit sie nach dem Ertrage bemessen wird, vom Endvermögen abzusetzen. Wir halten sonach die Einsetzung der Stenerschuld in die Bilanzpassiva für zutreffend.

**E. G. R. in D.** Die Zinsen, die Ihre Beamten auf ihre in Ihrem Geschäft belassenen Spargelder erhalten, unterliegen gemäß § 2 I Ziffer 4 der Kapitalertragsteuer.

**R. Th. in S.** Die eingereichten Umsatzsteuererklärungen dürften als Grundlage für die Einkommensteuerbeantragung nicht geeignet erscheinen, vielmehr nur zum Vergleiche mit der Einkommensteuererklärung zum Zwecke der Kontrolle herangezogen werden können.

**N. R. in L.** Die Frage, ob die Umsatzsteuer bei Festsetzung des den Reisevertretern bewilligten provisorischen Betrages gefürzt werden kann, ist u. E. eine reine Rechtsfrage, die nicht nach § 12 des Umsatzsteuergesetzes entschieden werden kann. Nach der von Ihnen gegebenen Schilderung des Sachverhalts dürfte die Kürzung derselben berechtigt erscheinen.

**D. M. S. D. A.-G. in B. D.** Die Vermögensminderung nach dem Stande vom 31. 12. 1920 kann mangels einer in das Gesetz über eine Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs aufgenommenen dahingehenden ausdrücklichen Bestimmung bei der Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs nicht geltend gemacht werden.

**M. S. in D.** Wir halten die Gewerbesteuerpflicht auch für Steuerberater mit Befähigungsnachweis zum Amte eines Steuersekretärs gegeben.

**G. S. in S.** Als Ertragsteuern im Sinne des § 13, 1 a gelten u. E. Kapitalertrag-, Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer.

**E. M. in B. P.** Provisionen, die an Angestellte gezahlt werden, unterliegen grundsätzlich dem Lohnabzug, die Einnahmen aus Aufwandsentschädigungen (Spesen, Repräsentationsgelder) sind gemäß § 2 Nr. 4 der Ausführungsverordnung vom 28. Juli 1920 abzugsfähig.

**G. R. & S. in Fr.** Nach § 8 des Umsatzsteuergesetzes ist der Kommissionär mit seiner verdienten Provision steuerpflichtig, auch wenn im übrigen das Zwischenhandelsprivileg des § 7 durchgreift.

**Dr. G. in D.** Es handelt sich vorliegend um ein vertraglich festgelegtes Rentenbezugsrecht; dasselbe ist beim Geber als Aktivum und beim Empfänger entsprechend als Passivum anzusetzen.

**B. D. in Kr.** Ob es sich um ein „übliches Gelegenheitsgeschenk“ handelt, ist von Fall zu Fall festzustellen. Es wäre zu prüfen, ob Geschenke dieser Art in ähnlichen Fällen bereits als üblich gemacht worden sind, etwa Geburtstags-, Hochzeits-, Weihnachts- und ähnliche Geschenke.

**E. S. in B.** Nach § 2231 BGB. kann ein Testament in ordentlicher Form errichtet werden: 1. vor einem Richter oder vor einem Notar, 2. durch eine vom Erblasser unter Angabe des Ortes und Tages eigenhändig geschriebene und unterschriebene Erklärung. Die notarielle Form ist also nicht unbedingt erforderlich.

**B. B. S. in S.** Die Tantiemen der Vorstandsmitglieder fallen unter den Begriff des Arbeitslohnes im Sinne des § 9 Ziffer 1 des EinkStG. und unterliegen daher gemäß § 9 Ziffer 1, 45, 51 des Gesetzes dem Lohnabzugsverfahren. (Vgl. hierzu den Bescheid des Reichsministers der Finanzen vom 31. 8. 1920, abgedruckt in der Deutschen Steuer-Zeitung Nr. 8, November, S. 213.)

**Finanzamt in S.** § 3 des Gesetzes über Steuernachsicht schließt die Anwendbarkeit der Vorschrift des § 374 AbgD. nicht aus, da „tätige Neue“ im Sinne der letzteren Gesetzesbestimmung selbst nach Eintritt der Rechtskraft vor Strafe und Verfall schützt.

**R. C. in G.** Nach § 72 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzes unterliegen auch Schenkungen nach dem 31. Dezember 1916 an Kinder und Kindeskinde der Schenkungssteuer.

Nur allgemein interessierende Steuerfragen mäßigen Umfanges können an dieser Stelle beantwortet werden. Größere Anfragen sowie solche privater oder vertraulicher Natur werden dagegen an unser besonderes, unter der Leitung des Herausgebers stehende Gutachterbüro bei der Vaterländischen 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 betr. Sprechsaal, Auskünfte und Gutachten sind an den Herausgeber, Herrn Redakteur R. Ritter, Frankfurt a. M., Steinweg 3, zu richten. Allen Anfragen ist Rückporto beizufügen.