

# Deutsche Steuer-Zeitung

Monatschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens  
mit Beilage: „Aufwertungspraxis“

JAHRGANG XIV

MITTE JULI 1925

NUMMER 7

HAUPTSCHRIFTFLEITUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

Unter Mitwirkung von:

Dr. BALL Reg.-Rat Berlin	Dr. BEUCK Steuerfiskus, Berlin-Jehendenort	Dr. DELBRÜCK Rechtsanw. Sietin	DÜRR Finanz-Gerichtspräsident, Stuttgart	Dr. ERLER Rechtsanwalt Bonn	EVERS Reichsfinanzrat, München	Dr. FEILCHENFELD Industrie- und Handelsrat Berlin	Dr. FÜRNRÖHR Rechtsanwalt, München
Dr. GERSTNER Berlin	Dr. GROSSMANN Prof. d. Betriebswirtschafts- lehre, Weizla	Dr. HEILFRON Geb. Justizrat, Professor, Berlin	Dr. HEINRICH Regierungsrat im Reichs- Finanzministerium, Berlin	Dr. HERRMANN Regierungsrat a. D. Berlin	Dr. JADESOHN Staatsanwalt- schaftsrat Breslau	Dr. KARGER Rechtsanwalt, Berlin	Dr. KLOSS Senatspräsident am Reichsfinanzhof München
Dr. KONIETZKO Regierungsrat a. D. Frankfurt a. M.	Dr. L'ON Rechtsanwalt u. Notar Berlin	MIRRE Reichsfinanzrat, München	Dr. PAPE Oberverwaltungsgerichts- rat, Berlin	Dr. PISSEL Ministerialrat im Reichsfinanzministerium Berlin	Dr. RHEINSTROM Rechtsanwalt, Professor, München	Dr. STRUTZ Senatspräsident am Reichsfinanzhof, Wirklicher Beibehalter Oberregierungsrat	Dr. WARNEYER Reichsgerichtsrat, Leipzig

ROHDE  
Beigeordn. a. D., Obermagistratsrat  
Berlin-Jehendenort

Dr. ROSENDORFF  
Rechtsanwalt und Notar,  
Berlin

Steuersachverständiger im Reichsfinanzministerium,  
Berlin

ROESLER  
Rechtsanw.  
Berlin

Gründer und Mitherausgeber: DIREKTOR RUDOLF RITTER, Frankfurt am Main

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, Berlin W 10,  
Genthiner Straße 42. Fernruf: Litzow 3752.  
Postfachkonto Berlin NW 7, Nr. 18541 für  
Österreich: Postsparkassenscheckkonto Wien  
156445. Bezugspreis: Viertel-  
jährlich 5,40 Mark (ausschließlich



Zustellungsgebühr) direkt vom Verlag unter Kreuz-  
band oder durch jede Buchhandlung. Anzeigen-  
preis nach Tarif. Alle Zuschriften, mit  
Ausnahme der Sprecheraufträgen, sind  
an den Verlag, Berlin W 10,  
Genthiner Straße 42, zu richten

Beachten Sie die neue Beilage  
„Aufwertungspraxis“ Seite 659

Steuerkalender. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

10. (17.) Juli: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat Juni, der Quartalszahler für die Monate April, Mai, Juni 1925. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Juli.
10. (17.) Juli: Einkommensteuervoranmeldung und Vorauszahlung der Gewerbetreibenden, und zwar der bisherigen Monatszahler für die Monate Mai und Juni 1925, der bisherigen Quartalszahler für die Monate April bis Juni 1925. Steuermilderung wie bisher ein Viertel. Fortan erfolgen die Vorauszahlungen vierteljährlich. Formulare in der bisherigen Art sind beim Finanzamt erhältlich. Schonfrist für Anmeldung und Vorauszahlung bis 17. Juli.
10. (17.) Juli: Körperschaftsteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung der Erwerbseinkommen, und zwar der Quartalszahler für das zweite Kalenderquartal, der Monatszahler für die Monate Mai und Juni 1925. Steuermilderung wie bisher ein Viertel. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. Juli.
10. (17.) Juli: Einkommensteuervoranmeldung und Vorauszahlung der Festbeholdenen, der freien Verufe, des Grundbesitzes und der sonstigen Einnahmen für das zweite Kalenderquartal 1925 auf Grund des neuen Steuerüberleitungsgesetzes. Neue Formulare (siehe Seite 655). Schonfrist bis 17. Juli.

15. Juli: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Juli. Keine Schonfrist.
25. Juli: Lohnabzug für die Zeit vom 11. bis 20. Juli. Keine Schonfrist.
31. Juli: Ablauf der folgenden Fristen des Steuerüberleitungsgesetzes: Antrag auf anderweite Festsetzung der Vorauszahlungen 1924 (§ 5), Antrag auf Herabsetzung des Abführungsbetrages für 1924 (§ 9 Abs. 2), Antrag auf Erstattung von Lohnabzug 1924 (§ 10 Abs. 2), Erstattung von Lohnabzug 1925 (§ 24 Abs. 1, § 35). Keine Schonfrist. (Siehe Seite 583.)
1. August: Fälligkeit der Zuluzinsen gemäß Gesetz über die Verlängerung der Geltungsdauer der Dritten Steuer-  
notverordnung (Art. III).
5. August: Lohnabzug für die Zeit vom 21. bis 31. Juli. Keine Schonfrist.
10. (17.) August: Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat Juli. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 17. August.
10. (17.) August: Einkommen- und Körperschaftsteuervoranmeldungen und Vorauszahlungen sind im Monat August nicht zu leisten, da die Vorauszahlungen und Voranmeldungen auf Einkommen- und Körperschaftsteuer fortan vierteljährlich erfolgen. Die nächste Zahlung auf Einkommen- und Körperschaftsteuer ist daher erst am 10. (17.) Oktober 1925 zu leisten.
15. (22.) August: Zahlung der zweiten Vierteljahrssrate der Vermögensteuer auf Grund des letzten Vermögensteuerbescheides. Diese Vierteljahrssrate war bereits am 15. Mai fällig, wurde dann aber auf den 15. Juli und dann nochmals auf den 15. August hinausgeschoben. Schonfrist bis zum 22. August.
15. August: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. August. Keine Schonfrist.

## Fristen zum 31. Juli 1925 im Steuerüberleitungsgesetz<sup>\*)</sup>. Von Ministerialrat Dr. Pißel, Reichsfinanzministerium.

Das Steuerüberleitungsgesetz sieht eine Reihe von Fristen vor, deren Einhaltung für den Steuerpflichtigen zur Vermeidung von Rechtsnachteilen wichtig ist.

1. Nach § 5 des Steuerüberleitungsgesetzes kann ein Steuerpflichtiger, der in den Fällen des Artikel I §§ 4, 5 der Zweiten Steuernotverordnung vor Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1924, für in das Kalenderjahr 1924 fallende, mit dem Kalenderjahre nicht übereinstimmende Wirtschaftsjahre oder für in das Kalenderjahr 1924 fallende Teile eines Wirtschaftsjahres 1923/24 geleistet hat, ohne daß eine Entscheidung über die Vorauszahlungen ergangen ist, innerhalb zweier Monate nach Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes eine anderweitige Festsetzung der Vorauszahlungen mit der Begründung beantragen, daß er nicht vorauszahlungspflichtig sei oder daß er zu hohe Vorauszahlungen bewirkt habe. Auf den Antrag ist ein Bescheid zu erteilen. Gegen den Bescheid ist das Berufungsverfahren nach der Reichsabgabenordnung gegeben. Für die Höhe der Sätze sind die allgemein bestimmten Sätze maßgebend. Diese Gesetzesvorschrift sieht demnach einen bis zum 31. Juli 1925 zu stellenden Antrag auf Festsetzung von Vorauszahlungen vor, wenn eine Entscheidung über die Vorauszahlungen noch nicht ergangen ist. Das Antragsrecht aus § 5 ist nur bestimmten Einkommensbeziehern eingeräumt, nämlich nur für das Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft, das nach dem Vermögensteuerwert gemäß Artikel I § 4 der Zweiten Steuernotverordnung versteuert wurde, und für Einkommen aus Gewerbebetrieb, das nach Art. I § 5 der Zweiten Steuernotverordnung im allgemeinen nach den Betriebseinnahmen abzüglich der Lohn- und Gehaltsaufwendungen besteuert wurde. Das Antragsrecht ist auch weiter an genau bestimmte Gründe gebunden. Der Antrag kann von dem Steuerpflichtigen nämlich nur darauf gestützt werden, daß er überhaupt nicht vorauszahlungspflichtig gewesen sei oder daß er nach Maßgabe der geltenden Bestimmungen zu hohe Vorauszahlungen bewirkt habe. Nach § 5 Satz 3 des Steuerüberleitungsgesetzes sind für die Höhe der Vorauszahlungen die allgemein bestimmten Sätze maßgebend. Schon aus dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, daß der Antrag aus § 5 nicht etwa damit begründet werden kann, daß der Steuerpflichtige im Jahre 1921 mit Verlust gearbeitet hat oder daß die geleisteten Vorauszahlungen seiner Leistungsfähigkeit nicht entsprächen. Aus dem Satz 3 des § 5 ergibt sich aber m. E. ferner, daß mit einem solchen Antrage nicht mehr nachträglich die Anpassung an das mutmaßliche Einkommen (Korrektiv), die Aufhebung einer Korrektivfestsetzung oder etwa die rückwirkende Einräumung des Wahlrechtes verlangt werden kann. Es bleiben also abgesehen von der Begründung des Antrags, mit dem Bestreiten der Vorauszahlungspflicht überhaupt zur erfolgreichen Geltendmachung des Antrages nur übrig, daß der Steuerpflichtige geltend macht, er habe die Vorauszahlungen nach zu hohen Betriebseinnahmen entrichtet oder daß bei ihm ein höherer Vorauszahlungssatz angewendet worden sei als der nach den allgemeinen Bestimmungen — für den betreffenden Erwerbszweig — maßgebende.

2. Nach § 6 des Steuerüberleitungsgesetzes kann, wenn Entscheidungen über Vorauszahlungen der im § 5 Satz 1 des Steuerüberleitungsgesetzes (Einkommen aus Land-

Forstwirtschaft und Gewerbebetrieb) bezeichneten Art vor Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes unanfechtbar geworden sind, gegen die Entscheidung Einspruch nach der Reichsabgabenordnung innerhalb zweier Monate nach Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes eingelegt werden. Auf das weitere Verfahren finden die für das Berufungsverfahren nach der Reichsabgabenordnung geltenden Vorschriften Anwendung. Die Rechtsmittelbehörden sind für die Höhe der Vorauszahlungen an die allgemein bestimmten Sätze gebunden. Die Gesetzesvorschrift des § 6 sieht demnach ein bis zum 31. Juli 1925 auszuübendes Antragsrecht auf Feststellung der Vorauszahlungen vor, die bereits unanfechtbar geworden sind. Das Antragsrecht gilt ebenso wie das nach § 5 nur für Einkommen aus Landwirtschaft und Forstwirtschaft und aus Gewerbebetrieb (Artikel I §§ 4, 5 der Zweiten Steuernotverordnung). Der Einspruch kann ebenfalls nur darauf gestützt werden, daß eine Vorauszahlungspflicht überhaupt nicht bestanden habe oder daß zu hohe Vorauszahlungen geleistet worden sind, also die gleichen Gründe, auf die ein Antrag aus § 5 gestützt werden kann. Die Vorschrift des § 6 gilt aber auch nur für die Fälle, in denen ein Steuerpflichtiger gegen die Festsetzung seiner Vorauszahlungen Beschwerde entweder überhaupt nicht eingelegt hat oder eine etwa eingelegte Beschwerde vor der Beschwerdeentscheidung des Landesfinanzamtes und vor dem Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes zurückgezogen hat, so daß also endgültige oder unanfechtbar gewordene Entscheidungen des Landesfinanzamtes und Entscheidungen des Reichsfinanzhofes nicht mehr angefochten werden können.

Im übrigen ist, wenn bei Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes ein Rechtsmittel gegen eine Entscheidung über Vorauszahlungen anhängig ist, das Verfahren auf Grund der bisherigen Vorschriften fortzuführen, also im Beschwerdeverfahren zu entscheiden. Lediglich bei Vorauszahlungen für Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft und Gewerbebetrieb ist in diesen Fällen gegen die Beschwerdeentscheidung des Landesfinanzamtes die weitere Beschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben (§ 7 des Steuerüberleitungsgesetzes; Art. I § 37 der Zweiten Steuernotverordnung).

3. Nach § 9 des Steuerüberleitungsgesetzes kann in den Fällen der §§ 2 bis 7 des Gesetzes der Ablösungsantrag auf Antrag herabgesetzt werden, wenn bei einem Steuerpflichtigen besondere persönliche oder wirtschaftliche Verhältnisse vorgelegen haben, die seine Steuerfähigkeit wesentlich beeinträchtigt haben. Als persönliche Verhältnisse dieser Art gelten insbesondere auch außergewöhnliche Belastungen durch Unterhalt oder Erziehung der Kinder, durch Verpflichtung zum Unterhalte mittelloser Angehöriger, durch Krankheit, Körperverletzung, Verschuldung oder Unglücksfälle. Als wirtschaftliche Verhältnisse dieser Art können auch wesentliche Verluste in Betracht kommen, die sich beim Vermögensvergleich ergeben. Der Antrag kann innerhalb zweier Monate nach Inkrafttreten des Steuerüberleitungsgesetzes, also bis zum 31. Juli 1925 gestellt werden, in den Fällen der §§ 5 bis 7 des Steuerüberleitungsgesetzes, die oben im einzelnen erörtert sind, nur bis zum Ablauf eines Monats, nachdem die Entscheidung unanfechtbar geworden ist. Eine Herabsetzung des Ablösungsbetrages unter dem Gesichtspunkt des § 9 kann — abgesehen von den Gründen persönlicher Art — nur in Frage kommen, wenn eine wesentliche Substanzverringerung vorliegt, daraus eine wesentliche Beeinträchtigung der Steuerfähigkeit zu folgern ist und die Handelsbilanz keinen Gewinn ergibt.

4. Der § 10 des Steuerüberleitungsgesetzes gewährt zwei Anträge auf teilweise oder volle Erstattung der im Jahre 1924 einbehaltenen Lohnsteuerbeträge. Wenn nämlich der

<sup>\*)</sup> Siehe über die Einzelheiten Pißel-Koppe „Das Steuerüberleitungsgesetz“ und Pißel-Koppe „Der Lohnabzug 1925“ (vgl. Inzeratenteil).

steuerfreie Lohnbetrag im Kalenderjahr 1924 nicht in Höhe von 610 RM. (je 50 RM. für die Monate Januar mit November 1924 und 60 RM. für den Monat Dezember 1924) berücksichtigt worden ist, so ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem einbehaltenen Steuerbetrag und dem Steuerbetrag, der sich ergeben hätte, wenn der steuerfreie Lohnbetrag in voller Höhe berücksichtigt worden wäre, auf Antrag zu erstatten. Der Antrag muß bis zum 31. Juli 1925 gestellt werden. Bei Fristversäumnis kann Rücksicht in entsprechender Anwendung des § 68 der Reichsabgabenordnung gewährt werden. Vierteljahrsbeträge unter 1 RM., Jahresbeträge unter 4 RM. werden nicht erstattet. Dieser Rechtsanspruch auf Erstattung ist ganz allgemein, also insbesondere ohne Rücksicht auf die Höhe des Arbeitslohns und das Bestehen sonstigen Einkommens gegeben, wenn der steuerfreie Lohnbetrag nicht in voller Höhe gutgebracht worden ist. Der Antrag kann für das ganze Kalenderjahr 1924 oder für ein einzelnes Kalendervierteljahr des Jahres 1924 gestellt werden. Er muß bis zum 31. Juli 1925 beim Finanzamt eingereicht werden. Für die Berechnung der Steuer und des zu erstattenden Betrags ist der steuerfreie Lohnbetrag für 1924 mit 610 RM. anzusetzen.

Beispiele.

a) Ein verheirateter Arbeitnehmer mit drei minderjährigen Kindern hat in den Monaten Januar bis Juni 1924 monatlich 70 RM. bezogen. Der steuerfreie Lohnbetrag ist in diesen Monaten mit  $6 \times 50 = 300$  RM. berücksichtigt worden. In den Monaten Juli bis November 1924 war er krank und hat nichts verdient. Im Dezember 1924 hat er 150 RM. bezogen. Hierbei ist der steuerfreie Lohnbetrag mit 60 RM. berücksichtigt worden. Der Arbeitnehmer kann beantragen, daß seine Steuer unter Zugrundelegung eines steuerfreien Lohnbetrages von 610 RM. neu berechnet und der Unterschiedsbetrag erstattet wird.

Von dem Arbeitslohn sind 6 v. S. von  $(570 - 6 \times 50 - 1 \times 60 =) 210$  RM. = 12,60 RM. einbehalten worden. Wenn der steuerfreie Lohnbetrag mit 610 RM. berücksichtigt wird, ergibt sich keine Steuer, so daß in diesem Falle der einbehaltene Betrag von 12,60 RM. in voller Höhe zu erstatten ist.

b) Ein verheirateter Arbeitnehmer mit zwei minderjährigen Kindern hat in den Monaten Januar bis Oktober 1924 insgesamt 1200 RM. Arbeitslohn bezogen. Der steuerfreie Lohnbetrag ist mit  $10 \times 50 = 500$  RM. berücksichtigt worden. In den Monaten November und Dezember war er erwerbslos. Er kann beantragen, daß seine Steuer für 1924 unter Zugrundelegung eines steuerfreien Lohnbetrages von 610 RM. neu berechnet und der Unterschiedsbetrag erstattet wird.

Von dem Arbeitslohn von 1200 RM. sind 7 v. S. von  $(1200 - 10 \times 50 =) 700$  RM. = 49,— RM. einbehalten worden. Wenn der steuerfreie Lohnbetrag mit 610 RM. berücksichtigt wird, so ergibt sich eine Steuer von 7 v. S. von  $(1200 - 610 =) 590$  . . . . . = 41,80 RM.

In diesem Fall sind also . . . . . 7,70 RM. zu erstatten.

Ferner findet für 1924 in Anlehnung an die für die übrigen Steuerpflichtigen geltenden Vorschriften (vgl. § 9 EStG.) auch dann eine Erstattung von Lohnsteuerbeträgen statt, wenn im Kalenderjahr 1924 besondere wirtschaftliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen seine Steuerfähigkeit wesentlich beeinträchtigt haben, und zwar auch hier grundsätzlich ohne Rücksicht auf die Höhe des Arbeitslohns und das Bestehen sonstigen Einkommens. Der Umfang der Erstattung ist in das Ermessen des Finanzamts gestellt. Die

Höhe des zu erstattenden Betrags wird von der Höhe des Gesamteinkommens wesentlich abhängen. Ferner wird zu beachten sein, inwieweit die besonderen wirtschaftlichen Verhältnisse bereits durch Erhöhung des steuerfreien Lohnbetrags oder durch Zulassung mittelloser Angehöriger für 1924 berücksichtigt worden sind. Der Antrag muß ebenfalls bis zum 31. Juli 1925 gestellt sein. Nachsichtgewährung ist möglich. Vierteljahrsbeträge unter 1 RM., Jahresbeträge unter 4 RM. werden nicht erstattet.

Im § 24 Abs. 1 des Steuerüberleitungsgesetzes ist für 1925 ein Erstattungsanspruch von Lohnsteuer vorgesehen, für den ebenfalls bis zum 31. Juli 1925 der Antrag mit der Möglichkeit der Nachsichtgewährung gestellt sein muß.

Auch für 1925 soll eine Erstattung einbehaltener Steuerbeträge erfolgen, wenn der steuerfreie Lohnbetrag nicht in voller Höhe berücksichtigt worden ist, und zwar für das erste Kalendervierteljahr nicht in Höhe von 180, für das zweite nicht in Höhe von 200, für das dritte und vierte Kalendervierteljahr nicht in Höhe von je 240 RM., für das ganze Kalenderjahr 1925 nicht in Höhe von 860 RM. (§ 24 Abs. 1, § 35 StUG.). Der Antrag für das erste Kalendervierteljahr 1925 muß spätestens bis zum 31. Juli 1925 eingereicht werden (§ 35 StUG.), für die übrigen Kalendervierteljahre 1925 bis zum Schluß des auf das Kalendervierteljahr folgenden Monats (also für das zweite Kalendervierteljahr 1925 ebenfalls bis zum 31. Juli, für das dritte bis zum 31. Oktober 1925, für das vierte bis zum 31. Januar 1926), und, wenn der Antrag für das ganze Kalenderjahr 1925 gestellt wird, bis zum 31. März 1926.

Beispiel: Ein verheirateter Arbeitnehmer mit einem minderjährigen Kinde hat im ersten Kalendervierteljahr 1925 bei einem Monatslohn von 100 RM. nur im Monat Januar und in der ersten Hälfte des Monats Februar 1925 gearbeitet, demnach insgesamt 150 RM. verdient. Es sind ihm davon einbehalten worden:

- a) im Januar 8 v. S. (von  $100 - 60 =$ ) 40 RM. = 3,20 RM.,
- b) im Februar 8 v. S. (von  $50 - 2 \times 15 =$ ) 20 RM. = 1,60 RM.

Diese Beträge werden erstattet, da ihm nicht mindestens 180 RM., nämlich je 60 RM. für den Monat, gutgebracht worden sind.

**Die Besteuerung der Kapital-Einkünfte vom 1. Juli 1925 ab.** Von Regierungsrat Hans Olbertz, Bonn.

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen sind, so weit sie nicht zum Geschäftsgewinn eines gewerblichen oder Handelsbetriebes gehörten, seit Anfang 1924 nur in beschränktem Umfange zur Einkommensteuer herangezogen worden, weil die meisten Einkünfte dieser Art während der Inflationszeit fast jede Bedeutung verloren hatten. Nach der Zweiten Steuernotverordnung Art. 1 (§§ 10, 27 bis 30) waren nur Zinsen von werthständigen Anleihen, Dividenden und ähnliche Gewinne aus Aktien und den diesen gleichgestellten Gesellschaftsanteilen dem sogenannten Steuerabzug vom Kapitalertrag unterworfen, den der Schuldner in Höhe von 10 v. S. einzubehalten und an die für ihn zuständige Finanzkasse zu zahlen hatte. Eine Verpflichtung, die sich überdies auf inländische Kapitalerträge, also auf inländische Schuldner, beschränkte. Dieser Steuerabzug vom Kapitalertrage stellte nicht etwa die frühere, durch das Selbstwertungsgesetz 1923 außer Geltung gesetzte Kapitalertragsteuer in

neuer Gestalt dar, d. h. er sollte nicht wie jene eine Vorwegbelastung des Kapitaleinkommens neben der Einkommensteuer, sondern eine Unterart oder Erhebungsform der Einkommensteuer selbst bedeuten, die ebenso wie der ihr wesens- und namensverwandte Steuerabzug vom Arbeitslohn gleich an der Einkommensquelle schöpft. Abgesehen von diesem gesetzlich vorgeschriebenen Steuerabzug wurden sonstige nichtgewerbliche Kapitaleinkünfte (z. B. Zinsen von aufgewerteten oder wertbeständigen Hypotheken) oder ausländische Kapitalerträge nur dann zu den Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1924/25 herangezogen, wenn das Finanzamt solche durch besonderen Festsetzungsbescheid von dem Steuerpflichtigen angefordert hatte.

Dieser Schonung des Kapitaleinkommens macht das Steuerüberleitungsgesetz ein Ende mit der Begründung (s. Seite 26 des Entwurfs), dieses Einkommen habe im Verlaufe des Jahres 1924 wieder erhöhte Bedeutung gewonnen und müsse daher fortan auch allgemein den Vorauszahlungen unterworfen werden.

Für die Besteuerung der Kapitaleinkünfte sind demnach vom 1. 7. 1925 ab zu unterscheiden:

1. Der Steuerabzug vom Kapitalertrag,
2. die vom Einkommen dieser Art zu entrichtenden Vorauszahlungen.

1. Der Steuerabzug vom Kapitalertrag ist in Zukunft nicht nur von den im Art. 1 § 10 der Zweiten Steuernotverordnung erwähnten Einkünften (s. o.) vorzunehmen, sondern von Anleihezinsen aller Art, wenn die Anleihen nach Einführung der Rentenmark, d. h. nach dem 15. 11. 1925 (§ 4 Abs. 2 des Entwurfs), in öffentlichen Schuldbüchern eingetragen oder unter Ausgabe von Teilschuldschreibungen aufgenommen worden sind (§ 20 Abs. 1 StUG.). Die Schuldner — also das Reich, die Länder, Gemeinden, Gesellschaften usw. — haben wie bisher von dem vollen Kapitalertrag ohne Abzug von Schuldzinsen, Werbungskosten und des als Steuer abziehenden Betrags bei der Fälligkeit 10 v. H. für Rechnung der Gläubiger als Steuer einzubehalten. Sie haften dem Reichsfiskus dafür, daß die einbehaltenen Steuerbeträge innerhalb einer Woche nach Fälligkeit der Zinsen (Dividenden usw.) an die für sie — die Schuldner — zuständige Finanzkasse entrichtet werden, und zwar selbst dann, wenn die Gläubiger die Kapitalerträge nicht einfordern, z. B. bei Nichteinlösung von Zins- und Gewinnanteilscheinen. Dem Steuerabzug vom Kapitalertrag sind auch Körperschaften unterworfen. Mit rückwirkender Kraft vom 1. 1. 1924 ab bestimmt § 30 StUG. sogar, daß die Einkommen- und Körperschaftsteuerbefreiungen nach den bisherigen Gesetzen auf diese Art des Steuerabzugs ohne Einfluß sind. Danach müssen sich also z. B. Gemeinden oder Ausländer ohne inländischen Wohnsitz den Steuerabzug vom Kapitalertrag gefallen lassen, ohne daß sie mit Rücksicht auf ihre sonstige Steuerfreiheit einen Erstattungsanspruch gegen den Steuerfiskus geltend machen könnten. Das umständliche Erstattungsverfahren, das die Erhebung der früheren Kapitalertragsteuer für den Fiskus so unwirtschaftlich machte, ist dadurch glücklich vermieden.

2. Aber über den Steuerabzug hinaus haben Kapitalrentner und Körperschaften in Zukunft ihre Einkünfte als Kapitalvermögen durch besondere Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sie selbst und nicht wie beim Steuerabzug ihre Kapitalschuldner zu bewirken haben, zu versteuern. Hier behalten jedoch, was gleich vorweg betont sei, die bisherigen Befreiungsvorschriften ihre volle Geltung.

Diese Vorauszahlungen stellen, sowohl nach der Höhe als auch nach dem Umfang der ihnen unterliegenden Einkünfte, eine wesentliche Erweiterung der bisherigen Besteuerung des Kapitaleinkommens dar und wirken demnach als eine Verschärfung der früheren Vorschriften in doppelter Richtung:

a) Haben die Einkünfte des abgelaufenen Kalendervierteljahrs, also erstmals der Monate April bis Juni 1925, bereits dem Steuerabzug vom Kapitalertrag unterlegen, so sind davon, wenn sie allein oder zusammen mit Einkommen im Sinne des Art. 1 §§ 7, 9 der Zweiten Steuernotverordnung 2000 RM. übersteigen, Vorauszahlungen in der unten erläuterten Höhe zu leisten, wobei freilich der durch Steuerabzug vom Schuldner einbehaltene Betrag anzurechnen ist. Bei den hier in Betracht kommenden Einnahmen handelt es sich um solche aus Haus- und nicht landwirtschaftlich genutztem Grundbesitz, aus freiem Beruf u. a. selbständiger sowie unselbständiger Arbeit und um die sogenannten sonstigen Einnahmen im Sinne der §§ 5 und 11 des Einkommensteuergesetzes, z. B. Leibrenten, Zuschüsse, Entschädigungen für entgehende Einnahmen, Lotterie, Spekulationsgewinne (§ 20 Abs. 2 StUG.).

b) Haben die Einkünfte des vergangenen Kalendervierteljahres weder den Steuerabzug vom Kapitalbetrag noch den für gewerbliches Einkommen vorgeschriebenen Vorauszahlungen unterlegen, so sind dafür vom 1. Juli 1925 gleichfalls Vorauszahlungen zu entrichten, und zwar ohne Rücksicht auf die Art der Einnahmen, also auch z. B. für Hypotheken-, einfache Darlehens- oder Verzugszinsen (§ 20 Abs. 3 StUG.).

Die unter 2b erwähnte Vorauszahlungspflicht ist jedoch durch zwei Milderungsvorschriften eingeschränkt:

1. Sie fällt ganz fort bei den unter 2a genannten Einkommensteuerpflichtigen (mit Ausnahme der unselbständigen Arbeitnehmer), soweit deren Steuerpflicht unbeschränkt ist, und deren Roheinnahmen im Kalendervierteljahr die Grenze von 275 RM. nicht erreichen. Dieser Gruppe von Kleinrentnern ist damit ebenso wie die Lohnsteuerpflichtigen ein sogenanntes Existenzminimum zugebilligt (bei einem steuerfreien Betrag von 80 RM. und der Nichterhebung von Kleinbeträgen bis zu 0,80 RM. monatlich ergibt sich für das Vierteljahr eine Gesamtsumme von rund 275 RM.). Aus dieser Entstehung der Milderungsvorschriften erklärt sich auch die Ausnahme der Arbeitnehmer, für die ein steuerfreier Betrag in gleicher Höhe ja schon beim Steuerabzug vom Arbeitslohn berücksichtigt wird.

2. Derselbe Personenkreis mit derselben Ausnahme der unselbständigen Arbeitnehmer darf aus der gleichen Erwägung heraus bei unbeschränkter Steuerpflicht und einem Überschuss ihrer Einkünfte über die Werbungskosten von vierteljährlich nicht mehr als 2500 RM. einen Betrag von 200 RM. im Kalendervierteljahr von dem erwähnten Überschuss steuerfrei abgeben. Der steuerfreie Betrag ist in diesem Falle etwas niedriger, weil hier die tatsächlichen Werbungskosten besonders abgezogen werden dürfen.

Auch der Steuersatz ist bei den hier erörterten Vorauszahlungen vom 1. Juli 1925 ab ermäßigt. Er beträgt nunmehr:

a) bei Einkommensteuerpflichtigen allgemein und bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung, so weit deren Vermögen bei der letzten Vermögensteuerveranlagung auf nicht mehr als 50 000 RM. festgesetzt worden ist,

von den ersten 3000 RM. des vierteljährlichen Überschusses der Einkünfte über die Werbungskosten . . . . .	10 v. H.
von den weiteren 2000 RM. . . . .	15 v. H.
von den weiteren 5000 RM. . . . .	25 v. H.
von den darüber hinausgehenden Beträgen . . . . .	25 v. H.

Der Satz von 10 v. H. ermäßigt sich für die ersten 2000 RM. vierteljährlich bei Einkommensteuerpflichtigen für die zu ihrer Haushaltung zählende Ehefrau und jedes zu ihrer Haushaltung zählende minderjährige Kind (auch Stief-, Schwieger-, Adoptiv-, Pflege- und Kindeskind) um je 1 v. H.; dabei werden jedoch Kinder im Alter von mehr als 17 Jahren mit eigenem Arbeitseinkommen nicht gerechnet. Übersteigt der Überschuß der Einkünfte über die Werbungskosten nicht den Betrag von 500 RM. vierteljährlich, so ermäßigt sich der Satz um 10 v. H. vom dritten zur Haushaltung zählenden minderjährigen Kinde ab sogar um je 2 v. H.;

- b) bei Körperschaftssteuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften mit Ausnahme der unter a bezeichneten Gesellschaften mit beschränkter Haftung ohne Rücksicht auf die Höhe des Überschusses der vorauszahlungspflichtigen Einkünfte 20 v. H.;
- c) bei den übrigen Körperschaftssteuerpflichtigen, die nicht Erwerbsgesellschaften sind, 10 v. H. (§ 21 StG.).

Die Vorauszahlungen sind bei der hier in Betracht kommenden Gruppe von Steuerpflichtigen wie bisher vierteljährlich, und zwar bis zum 10. des auf das Kalendervierteljahr folgenden Monats (mit Schonfrist bis zum 17.) zu entrichten. In Abweichung von dem bisher geltenden Recht ist eine Vorauszahlung nur dann nicht zu entrichten, wenn sie in einem Vierteljahr den Betrag von 3 RM. (bisher 5 RM.) nicht übersteigt (§ 28 StG.). Daß diese Freigrenze nicht auch für den Steuerabzug vom Arbeitslohn gilt, ist eigentlich selbstverständlich, wird aber vom Gesetz ausdrücklich noch einmal hervorgehoben, um jeden Zweifel auszuschließen.

## Die Zweckmäßigkeit einer Zwischenbilanz für den 30. Juni 1925. Von Rechtsanwalt Dr. Alfred Karger, Berlin.

Die Kaufmannschaft klagt im allgemeinen sehr stark darüber, daß sie durch die Formvorschriften der Steuergesetze übermäßig beschwert sei und zuviel Zeit auf unproduktive Arbeit verwenden müsse. Im Augenblick gibt es für sie eine Möglichkeit, die Formvorschriften der Buchführung, freilich nur unter bestimmten Umständen, zu ihren Gunsten zu verwenden. Damit nicht wiederum im Jahre 1925 die Einkommen- und Körperschaftssteuer Vorauszahlungen wesentlich das Maß des Zulässigen überschreiten und die Unternehmen in ihrer Selbständigkeit gefährden, sieht das Steuerüberleitungsgesetz gewisse Vergünstigungen für die Vorauszahlungen des Jahres 1925 vor.

§ 15 bestimmt im wesentlichen:

„Weist ein Gewerbetreibender auf Grund seiner Buchführung für die abgelaufenen vollen Vierteljahre des Kalenderjahres 1925 . . . nach, daß er in diesem Zeitraum Verlust oder einen so geringen Gewinn gehabt, daß die von ihm entrichteten Vorauszahlungen den Betrag übersteigen, der voraussichtlich auf diesen Zeitraum für Einkommensteuer oder Körperschaftssteuer entfällt, oder mindestens nach dem Verbräuche zu zahlen wäre, so sind ihm auf seinen Antrag die Vorauszahlungen

für den Rest des Kalenderjahres 1925 . . . zinslos zu stunden.“

Das bedeutet praktisch, daß jeder Kaufmann, der vierteljährlich Zwischenbilanzen errichtet, in allen Fällen, in denen er nachweislich im vorhergehenden Vierteljahre nicht genügend verdient hat, Ersparnis der Zinsen für die Zukunft fordern kann.

Es wäre verfehlt, aus dieser Bestimmung mit dem *argumento e contrario* zu folgern, daß der Kaufmann auf Grund seiner Bücher und der Zwischenbilanzen nicht auch das Recht hat, für die Vergangenheit bzw. für die jetzt fälligen Einkommen- und Körperschaftssteuer Stundung zu verlangen.

Neben dem § 15 des Überleitungsgesetzes gelten noch die allgemeinen Anordnungen des Reichssteuerrechts, insbesondere der § 108 AO.\*) Die Richtigkeit dieser Ansicht ergibt sich daraus, daß die Bestimmung des § 15 nur eine Milderung der allgemeinen Bestimmungen enthält (§ 11).

Diese Bestimmungen können von allen Unternehmungen herangezogen werden, von den größten, wie von den kleinsten. Besondere Vorteile bietet die Zwischenbilanz eigentümlicherweise dem Gewerbesteuerpflichtigen mit geringem Einkommen, d. h., mit einem Einkommen bis zu 12 000 RM. Nach § 17 kann nämlich das Finanzamt Steuerpflichtigen für Einkommen aus Gewerbebetrieb, deren Gesamteinkommen im Kalenderjahre 1925 voraussichtlich den Betrag von 12 000 RM. nicht übersteigen wird, die Vorauszahlungen nach dem mutmaßlichen Einkommen des Kalenderjahres 1925 festsetzen. Es muß dies sogar, wenn ein Antrag von dem Steuerpflichtigen gestellt wird und der Steuerpflichtige die erforderlichen Unterlagen\*\*) liefert.

Die besten Unterlagen sind, da der Reichsfinanzhof anerkannt hat, daß grundsätzlich die Buchführung eines Kaufmanns auch für die Steuerbehörde in erster Linie maßgeblich ist, die Geschäftsbücher und deren Abschlüsse, die Zwischenbilanzen. Da diese ohne die zeitraubende Inventur aufgestellt werden können, muß im allgemeinen empfohlen werden, Zwischenbilanzen zu errichten.

Dabei soll freilich nicht verhehlt werden, daß unter Umständen derartige Zwischenbilanzen für den Kaufmann gefährlich sein können. Denn erfährt die Steuerbehörde von unverhältnismäßig großem Gewinn in dem ersten Halbjahr 1925, so kann das Finanzamt die Vorauszahlungen erhöhen. Von diesem Recht sollen aber die Finanzämter nur dann Gebrauch machen, wenn es sich tatsächlich um große Unterschiedsbeträge handelt.

## Einzelbewertung und Steuerkursbewertung.

(Die ersten Entscheidungen des Reichsfinanzhofs über die veräußerlichen Industrie-Obligationen.) Von Dr. Richard Rosendorf, Rechtsanwalt und Notar in Berlin.

Bei der Belastung der deutschen Industrie auf Grund des Dames-Planes sind bekanntlich die größten Betriebsvermögen, deren Belastung zusammen den Betrag von 1,5 Milliarden Goldmark erreicht, besonders herausgehoben.

\*) § 108 AO. wird daneben auch noch überall dann Anwendung finden können, wenn das Wirtschaftsjahr zwischen dem 1. 1. und 30. 6. 1925 abschloß, weil für diese Fälle § 15 nicht gilt.

\*\*) Neben diesen einwandfreien Unterlagen können die Finanzämter noch andere Hilfsmittel für die Anwendung des § 17 (nicht § 15) heranziehen, z. B. die Betriebsvermögen 1924, wissenschaftliche Erfahrungssätze, Sachverständigengutachten.

Von den Einzelobligationen der Unternehmer mit derartigem Betriebsvermögen kann der Treuhänder einen Vertrag im Nennwert von 500 Millionen Goldmark veräußern, die Obligationen eines Einzelunternehmers nur bis zur Höhe der Hälfte der bei dieser Umlegung auf ihn entfallenden Belastung.

Zurzeit vollzieht sich die Feststellung derjenigen Unternehmen, deren Einzelobligationen vom Treuhänder veräußert werden können. Gemäß § 15 des Industrie-Belastungsgesetzes kann der betroffene Unternehmer innerhalb einer Frist von einer Woche nach Empfang der Mitteilung des Treuhänders über die Veräußerlichkeit der Obligationen beantragen, daß der Wert des Betriebsvermögens, soweit er die Grundlage für die getroffene Feststellung bildet, durch eine besondere Spruchkammer und zwar den 5. Senat des Reichsfinanzhofs nachgeprüft wird. Diese Entscheidung ist lediglich erheblich für die Frage der Veräußerlichkeit oder Unveräußerlichkeit der Einzelobligationen. Sie bezieht sich weder auf die Höhe der Belastung überhaupt, noch bindet sie die Finanzbehörden für Beurteilung der Vermögensteuernpflicht.

Doch die Frage, ob Einzelobligationen vom Treuhänder veräußert werden können, oder nicht, ist an sich schon wichtig genug, um unter Umständen derartige Anträge für die Einzelunternehmungen als empfehlenswert erscheinen zu lassen, zumal Kosten beim Reichsfinanzhof nicht entstehen. Eine ganze Reihe großer Unternehmungen hat bisher von dem Antragsrecht, das ihnen nach § 15 des Industrie-Belastungsgesetzes zusteht, Gebrauch gemacht. Die ersten Entscheidungen des 5. Senats hierüber liegen jetzt vor.

Die wichtigste Frage, über die sich die Spruchkammer beim Reichsfinanzhof schlüssig zu werden hatte, war die, ob sie bei der Wertfeststellung nach § 15 des IndBelG. von den Vorschriften der Zweiten Steuernotverordnung über die Vermögensteuer abweichen darf, und ob insbesondere die Vorschrift des § 3 Ziffer 4 für sie bindend ist, wonach das Vermögen von inländischen Erwerbsgesellschaften mit mindestens dem Betrage anzusetzen ist, der der Summe der für die Anteile an der Gesellschaft und für die von der Gesellschaft ausgegebenen Genusscheine und Schuldverschreibungen festgesetzten Steuerkurswerte oder ermittelten Verkaufswerte entspricht.

In einem Erlaß vom 18. November 1924 hat sich das Reichsfinanzministerium auf den Standpunkt gestellt, daß § 15 des IndBelG. die Möglichkeit bietet, unter Durchbrechung des angenommenen Mindestwertes auf Grund der Steuerkurse eine Einzelbewertung eintreten zu lassen.

Der 5. Senat des Reichsfinanzhofs hat in seinen Beschlüssen vom 11. Juni 1925 — V. i. B. 7/25 S. und vom 18. Juni 1925 — V. i. B. 17/25 S. erklärt:

Da die Pflicht zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen auf der Veranlagung zur Vermögensteuer beruht, ist der Senat bei seiner Nachprüfung an diese Regelung grundsätzlich gebunden. Diese grundsätzliche Bindung erleidet indessen nach § 4 Reichsabgabenordnung eine Ausnahme, soweit die Vorschrift für die Veranlagung zur Vermögensteuer dem Zwecke zuwiderläuft, den das IndBelG. mit der Pflicht zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen verbindet. Der Zweck des Gesetzes besteht, wie sich aus § 1 Abs. 1, §§ 48/50 des IndBelG. ergibt, insoweit vornehmlich darin, für die Verzinsung und Tilgung der Industriebelastung eine auf dem Betriebsvermögen des belasteten Unternehmens ruhende Sicherheit zu schaffen. Dieser Zweck wird gefährdet, wenn die Last nach einem Werte berechnet wird, der zu dem wirklichen Werte des belasteten Vermögens in auffälligem Mißverhältnis steht.

Ein solches auffälliges Mißverhältnis ist nicht schon bei jeder Überbewertung des

Betriebsvermögens anzunehmen. Denn die Kurzberechnung nach einem Stichtage hat zur selbstverständlichen Folge, daß die Bewertung von Zufälligkeiten aller Art abhängig ist, insbesondere von dem sich gerade an diesem Tage ergebenden Verhältnis von Angebot und Nachfrage. Das Gesetz sieht also durch die gewählte Regelung bewußt von dem wirklichen Wert des Unternehmens mit Rücksicht auf die Schwierigkeit, wenn nicht Unmöglichkeit seiner Erfassung ab und setzt an seine Stelle eine durch mechanische Rechnung eindeutig zu ermittelnde Zahl, die für die Belastung auch dann maßgebend sein soll, wenn sie den wirklichen Wert des Vermögens übersteigt. Aus diesen Gründen ist auch für die Pflicht zur Ausstellung veräußerlicher Einzelobligationen ein Festhalten an der Kurzberechnung nach dem gesetzlichen Stichtag geboten, sofern nur die Überbewertung sich innerhalb einer Grenze hält, die mit dem Sicherungszwecke vereinbar erscheint.

Die Spruchkammer sucht nun nach einem Maßstabe, der die größtmögliche Annäherung bei der Feststellung des wirklichen Wertes des Betriebsvermögens sichert, da ein Maßstab, der durchaus zuverlässig erscheine, nicht vorhanden sei. In den Fällen, die dem Reichsfinanzhof zur Entscheidung vorlagen, wurde eine solche Annäherung an den wirklichen Wert nicht erreicht durch eine Zusammenrechnung der Werte der einzelnen Vermögensgegenstände der belasteten Betriebe, da die Summen der Einzelwerte ein höheres Vermögen ergaben, als sich nach der Summe der für den 31. Dezember 1923 festgesetzten Steuerkurswerte aller Anteile errechnete.

Der Reichsfinanzhof führt aus, daß bei unternormalem Ertrage eines Werkes die Einzelbewertung regelmäßig einen Betrag ergebe, der den wirklichen Wert des Betriebsvermögens übersteigt. Der Senat habe diese Erwägungen in einer ganzen Reihe von Fällen nachgeprüft und zumeist bestätigt gefunden. Ein solches Ergebnis widerspreche dem Zwecke des IndBelG. und seiner wirtschaftlichen Bedeutung. Für den Senat ist daher maßgebend der Grundsatz des § 137 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung, daß jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten und daß ihr Wert im ganzen festzustellen ist. Dieser Wert drückt sich bei kurzhabenden Aktiengesellschaften, mit anderen Maßstäben verglichen, annähernd am richtigsten in dem Durchschnittskurse ihrer Anteile, Genusscheine und Schuldverschreibungen aus, sofern der Durchschnitt auf Grund einer größeren Anzahl von Notierungen innerhalb eines längeren Zeitraumes von gewisser Stetigkeit des Wirtschaftslebens berechnet sei. Der Senat hat daher in beiden Entscheidungen den Durchschnittskurs der Aktien für die Zeit vom 1. Januar bis 30. April 1925 seiner Berechnung des Betriebsvermögens zugrunde gelegt, indem er ausdrücklich für solche Ausnahmefälle eine Abweichung von den in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs entwickelten Grundsätzen über die Bedeutung des Stichtages zuläßt.

Zusammenfassend ist demnach hervorzuheben, daß die Spruchkammer nur dann eine Abweichung von den Bewertungsgrundsätzen des Vermögensteuergesetzes zuläßt, wenn der Sicherungszweck des IndBelG. es erfordert, weil die Bewertung nach dem Vermögensteuergesetz zu dem wirklichen Werte in auffälligem Mißverhältnis steht. Die Feststellung des wirklichen Wertes an Hand der Durchschnittskurse ist für alle diejenigen Unternehmungen von ausschlaggebender Bedeutung, bei denen die Einzelbewertung zu höheren Ergebnissen als die Gesamtbewertung an Hand der Steuerkurse führt. Es gibt jedoch typische Fälle, von denen bisher noch keiner zur Entscheidung des Reichsfinanz-

hofs gelangt ist, bei denen gerade an Hand der Einzelbewertung sich der wirkliche geringere Wert des Unternehmens erkennen läßt, insbesondere gehören hierher diejenigen Unternehmen, deren Vermögen ganz oder zum großen Teil in Beteiligungen an anderen Erwerbsgesellschaften besteht, also die sogenannten Schachtelgesellschaften. Da diese Beteiligungen bei der Einzelbewertung mit dem halben Steuerskurs in die Vermögenssteuerbilanz einzusetzen sind, ergeben sich bereits erheblich geringere Werte als an Hand der Gesamtbewertung. Gerade der Sicherungszweck, welchen der Reichsfinanzhof in seiner Entscheidung hervorhebt, macht es erforderlich, in solchen Fällen die Einzelbewertung zur Grundlage der Vermögensberechnung zu machen. Denn gerade bei Schachtelgesellschaften besteht die große Gefahr, daß einzelne Vermögenswerte auf Grund der Gesamtbewertung doppelt belastet werden, nämlich einmal unmittelbar bei der Tochtergesellschaft, und außerdem mittelbar bei der Muttergesellschaft.

In dem Beschluß vom 18. Juni 1925 erörtert der Reichsfinanzhof außerdem die interessante Frage, welchen Einfluß es auf die Veräußerlichkeit der Einzelobligationen hat, wenn nach dem 31. Dezember 1923, aber vor der Unterzeichnung der Einzelobligationen das einem Belastungspflichtigen gehörige Unternehmen als Ganzes auf einen anderen belastungspflichtigen Unternehmer übergegangen ist. In diesem Falle, so führt der Reichsfinanzhof aus, haftet zwar der Rechtsnachfolger für die auf dem erworbenen Vermögen ruhende Last. Nach dem Stichtage eingetretene Änderungen in der Vermögenslage unterliegen jedoch grundsätzlich nicht der Prüfung der Spruchkammer. Es gehört daher auch nicht zu den Aufgaben des Senats, zu prüfen, ob und in welcher Weise bei Ausstellung der Einzelobligationen die beiden Vermögensmassen zusammenzurechnen sind. Vielmehr ist jede Vermögensmasse nach dem Stande vom 31. Dezember 1923 getrennt zu bewerten.

## Zwei Zweifelsfragen im Steuerüberleitungsgesetz. Von Dr. W. Beuck, Dipl.-Steuersachverständiger, Volkswirt R.D.V., Berlin-Zehlendorf.

Nach dem Steuerüberleitungsgesetz vom 29. 5. 1925 gelten die im Jahre 1924 geleisteten Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer 1924 als endgültige „Ablösung“. Eine ordentliche Veranlagung findet nicht statt, ebenso wird eine vereinfachte Veranlagung, wie sie seitens der Regierung zunächst vorgesehen war, nicht durchgeführt. Das Gesetz enthält mancherlei Mängel und Unklarheiten. Zwei der Fragen, die zu Zweifeln Anlaß geben, werden im folgenden erörtert, weil sie in der Praxis von erheblicher Bedeutung sind.

### I.

Nach dem Überleitungsgesetz gelten die Ablösungen bei Landwirten und zur Buchführung verpflichteten Gewerbetreibenden zeitlich für den in das Jahr 1924 fallenden Teil des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres. Hat in diesen Fällen ein Landwirt oder Gewerbetreibender außerdem sonstiges Einkommen (z. B. aus freier Berufstätigkeit, Vermietung u. ä.), so greifen die Ablösungen für dieses Einkommen nur für denselben Zeitraum wie für das landwirtschaftliche oder gewerbliche Einkommen Platz, obwohl grundsätzlich für Einkommen aus freier Berufstätigkeit usw. das Kalenderjahr als Ablösungszeitraum maßgeblich sein soll. Für welchen Zeitraum erfolgt aber die Ablösung für nichtgewerbliches Einkommen, wenn ein Pflichtiger mehrere

gewerbliche oder landwirtschaftliche Betriebe besitzt, die sämtlich verschiedene Wirtschaftsjahre haben? An welches Wirtschaftsjahr schließt sich also die Ablösung für das nichtgewerbliche Einkommen an, wenn der Pflichtige z. B. einen landwirtschaftlichen Betrieb, dessen Wirtschaftsjahr kraft Gesetzes mit dem 30. 6. 1924 endet, und einen gewerblichen Betrieb mit dem 30. 9. 1924 als Schluß des Wirtschaftsjahres besitzt? Hierüber enthält das Überleitungsgesetz keinerlei Bestimmungen, so daß gemäß § 4 U.D. die freie Auslegungstätigkeit einzusetzen hat.

Da das Gesetz und ebenso die Entstehungsgeschichte nichts darüber sagt, wie der Gesetzgeber sich die Regelung der angechnittenen Frage gedacht hat, wird man, wenn man zu einem billigen und sinnentsprechenden Ergebnis gelangen will, auf die Grundgedanken und den Zweck des Gesetzes zurückgreifen müssen. Der Zweck des Gesetzes ist aber zweifelsohne der, daß bis zu dem Zeitpunkt, von dem ab wieder ordentliche Veranlagungen stattfinden, die Einkommen- und Körperschaftsteuern durch die Vorauszahlungen abgegolten sein sollen. Hieraus folgt, daß der Ablösungszeitraum für das nichtgewerbliche Einkommen in obigem Beispiel nur dann richtig gewählt und bestimmt sein kann, wenn sich an ihn automatisch der Zeitraum, für den die erste ordentliche Veranlagung erfolgt, anschließt, so daß keinerlei Lücken, für die eine Besteuerung nicht Platz greift, entstehen können. Es wird danach festzustellen sein, für welchen Zeitraum in den geschiederten Fällen die erste ordentliche Veranlagung erfolgt wird; mit dessen Beginn müssen notwendigerweise die Ablösungszeiträume enden.

Das endgültige Einkommensteuergesetz ist noch nicht verabschiedet, so daß man zunächst von den Bestimmungen, die der Entwurf des Einkommensteuergesetzes in dieser Hinsicht enthält, ausgehen und sich die endgültige Prüfung bis nach Verabschiedung des neuen Gesetzes vorbehalten muß. § 10 des Entwurfes besagt, daß für Landwirte und zur Buchführung verpflichtete Gewerbetreibende Steuerabschnitt das Wirtschaftsjahr, für die übrigen Pflichtigen aber das Kalenderjahr ist. Trifft landwirtschaftliches oder gewerbliches Einkommen mit sonstigem Einkommen bei einem Pflichtigen zusammen, so ist das Wirtschaftsjahr Steuerabschnitt. Hat ein Pflichtiger aber mehrere Betriebe mit verschiedenen Wirtschaftsjahren, so bildet das Wirtschaftsjahr, das als letztes im Kalenderjahr endet, den Steuerabschnitt. Daraus ergibt sich, daß in obigem Beispiel Steuerabschnitt bei der ersten Veranlagung die Zeit vom 1. 10. 1924 bis 30. 9. 1925 sein wird. Für diesen Zeitraum wird nicht nur das gewerbliche Einkommen des Wirtschaftsjahres vom 1. 10. 1924 bis 30. 9. 1925, sondern auch das landwirtschaftliche (allerdings mit den Ergebnissen des Wirtschaftsjahres vom 1. 7. 1924 bis 30. 6. 1925) und ebenso das sonstige Einkommen veranlagt.

Wenn aber die ordentliche Veranlagung erst dasjenige nichtgewerbliche Einkommen erfaßt, das vom 1. 10. 1925 ab bezogen wird, würde es dem Grundgedanken und dem Zweck des Überleitungsgesetzes widersprechen, wenn man die Ablösung für das nichtgewerbliche Einkommen auf das landwirtschaftliche Wirtschaftsjahr abstellen wollte, so daß die Ablösung also für das Einkommen aus freier Berufstätigkeit usw. auch nur für die Zeit vom 1. 1. bis 30. 6. 1924 gelten würde. Man muß nach diesen Ausführungen vielmehr zu dem Ergebnis kommen, daß in allen Fällen, in denen ein Steuerpflichtiger mehrere landwirtschaftliche oder gewerbliche Betriebe mit verschiedenen Wirtschaftsjahren hat, die Ablösung für etwaiges sonstiges Einkommen für die Zeit vom 1. 1. 1924 bis zum Schluß des Wirtschaftsjahres 1923/1924 gilt, das

als Letztes im Kalenderjahr 1924 endet. Nur so kann der vom Überleitungsgesetz verfolgte Gedanke sinngemäß in derartigen Fällen verwirklicht werden.

## II.

Grundsätzlich sollen Erstattungen von Vorauszahlungen oder Nachzahlungen nicht stattfinden. Nur für Ausnahmefälle trifft § 9 des Überleitungsgesetzes Bestimmungen über eine Herabsetzung des Ablösungsbetrages. Dabei müssen die Voraussetzungen erfüllt sein, daß bei einem Pflichtigen „besondere persönliche oder wirtschaftliche Verhältnisse vorgelegen haben, die seine Steuerfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Als wirtschaftliche Verhältnisse dieser Art können auch wesentliche Verluste in Betracht kommen, die sich beim Vermögensvergleich ergeben.“ Da Anträge auf solche Herabsetzungen im Regelfall bis zum 31. 7. 1925 gestellt werden müssen, ist es für die Pflichtigen von erheblicher Bedeutung, Klarheit über die Bedeutung und Auswirkung dieser Vorschriften zu gewinnen. Das Gesetz selbst enthält aber keinerlei weitere Vorschriften und sagt vor allen Dingen nichts darüber, wie ein „Verlust“ in diesem Sinne festzustellen und zu berechnen ist, wenn er als Grund für eine Herabsetzung des Ablösungsbetrags in Frage kommen soll.

Auch hier muß daher im Wege der Auslegung versucht werden, den Sinn des Gesetzes und den Willen des Gesetzgebers zu erforschen und festzustellen. Mit Recht sagt Koepfel (Bankarchiv Seite 355), „die Fassung des § 9 Abs. 1 sei so weit, daß sie Inhalt erst durch die Durchführungsbestimmungen erlangen könne.“ Aufgabe der nachstehenden Untersuchung kann es daher nicht so sehr sein, festzustellen, welche Verluste überhaupt in Betracht kommen können, als vielmehr eine Abgrenzung vorzunehmen und die Tragweite der gesetzlichen Bestimmungen insoweit festzulegen, als Verluste bestimmter Art nicht mehr im Sinne des § 9 beachtlich sind.

Für diese Erörterung gibt das Gesetz selbst zwei Anhaltspunkte: Es muß sich um wesentliche Verluste handeln; die Verluste müssen sich beim Vermögensvergleich ergeben. Hieraus folgt zunächst, wie es auch im Ausschußbericht (S. 14) heißt, daß nicht von einkommensteuerlichen, sondern nur von vermögensteuerlichen Gesichtspunkten auszugehen ist. Das Überleitungsgesetz stellt bewußt darauf ab, daß die Tatsache, ob und welcher Gewinn erzielt ist, ohne Bedeutung bleibt; die Ablösungen stellen sich also weniger als eine Einkommensteuer, sondern als eine Vermögen- bzw. Substanzsteuer dar. Infolgedessen kann eine Herabsetzung nicht schon dann eintreten, wenn kein Gewinn erzielt ist oder sich ein Verlust ergibt, der die Vermögenssubstanz selbst nicht oder nur in geringem Maße berührt. Vielmehr muß man m. E. verlangen müssen, daß der Vermögensvergleich klar und deutlich eine Substanzverminderung ausweist.

Völlig unklar bleibt aber dann immer noch, in welcher Weise der Vermögensvergleich vorgenommen werden soll. Es läge nahe, auf die Vermögensteuerveranlagungen per 31. 12. 1923 und 31. 12. 1924 zurückzugreifen. Zu beachten wäre aber dann, daß sich bei diesem Vergleich wohl in den meisten Fällen ein ziemlich hoher Verlust ergeben wird, weil die Veranlagung per 31. 12. 1923 anerkanntermaßen überwertete Vermögen zugrunde gelegt hat. Die bei diesem Vergleich ausgewiesenen Verluste würden also mindestens zum Teil fiktive oder rechnungsmäßige Verluste sein, die nach dem Sinn der Herabsetzungsvorschrift (wesentlich!) gerade ausscheiden sollen. Bis zu einem gewissen Grade lassen sich diese der Wirklichkeit nicht entsprechenden

Unstimmigkeiten bei Anwendung der Grundgedanken des § 12 des Regierungsentwurfs vermeiden. Jedoch würde dann aber das, was das Überleitungsgesetz vermeiden will, eintreten, nämlich die Notwendigkeit, umfangreiche Arbeiten und Berechnungen, eine versteckte Veranlagung, vorzunehmen. Außerdem würde ein Vergleich dieser Art für Pflichtige mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr undurchführbar sein, weil auch für diese vermögenssteuerlicher Stichtag der 31. 12. 1923 war.

Danach wird man es als am zweckmäßigsten ansehen müssen, wenn der Vermögensvergleich möglichst auf Grund der kaufmännischen Bücher, also an Hand der kaufmännischen Bilanzen, vorgenommen wird. Inwieweit dabei den Finanzämtern Prüfungsaufgaben zuzugestehen sind und ob sie insbesondere abweichende Bewertungen einzelner Bilanzposten fordern dürfen, kann nur durch ministerielle Ausführungsbestimmungen geregelt werden.

Das Hauptgewicht ist bei der Auslegung immer auf das „wesentlich“ zu legen. Positiv sagt das Gesetz hierzu nur, daß ein Verlust dann als wesentlich gilt, wenn durch ihn die Steuerfähigkeit des Pflichtigen wesentlich beeinträchtigt wird. Das besagt aber für die Auslegung so gut wie nichts, weil sich sofort die Frage erhebt, wann denn die Steuerfähigkeit wesentlich beeinträchtigt ist.

Da § 9 lediglich eine „Kann“-Vorschrift enthält, so daß gegen die Bescheide das ordentliche Rechtsmittelverfahren nicht gegeben ist, wird eine endgültige Klärung des Begriffs des „wesentlichen Verlustes“ nur im Wege ministerieller Anweisungen möglich sein. Soviel darf jedenfalls aber jetzt schon als sicher angesehen werden, daß das Gesetz eine allzuweitgehende Auslegung des Begriffs nicht beabsichtigt haben kann, da sonst Weiterungen entstehen würden, die dem Zweck der Ablösungsregelung widersprechen. Der Schwerpunkt wird danach immer in den Verhältnissen des Einzelfalles zu suchen sein, die unter Zugrundelegung der allgemeinen hier erörterten und evtl. vom RM. noch festzulegenden Gesichtspunkte zu beleuchten sind. Ergibt sich dabei, daß ein Pflichtiger wirkliche Verluste gehabt hat, so liegen bei ihm die Voraussetzungen des § 9 vor und es muß ihm nach dem Willen des Gesetzes geholfen werden. Zu wünschen ist, daß die Finanzämter, bei denen das Verfahren über die Herabsetzungsanträge liegt, weitberzig und unbvoreingenommen die notwendigen Ermittlungen vornehmen, damit dort, wo Hilfe not tut, auch wirklich § 9 Anwendung finden kann.

Zu erwähnen bleibt noch, daß nach den Erklärungen des Regierungsvertreters im Steuerausschuß § 9 bei den Pflichtigen auf keinen Fall Anwendung finden soll, die in ihren handelsrechtlichen Bilanzen Gewinne ausweisen und danach Ausschüttungen vornehmen.

## Bemerkungen zum Entwurf eines Körperschaftssteuergesetzes. Von Dr. jur. Wilhelm Koepfel, Berlin.

Der Steuerausschuß des Reichstags wird in aller nächster Zeit mit dem Entwurf des Körperschaftssteuergesetzes sich befassen. Die wichtigsten Fragen sind folgende:

1. die Besteuerung der öffentlichen Betriebe und gemischtwirtschaftlichen Betriebe; hierzu gehört insbesondere auch die Notwendigkeit der Besteuerung der Einkünfte der Sparkassen usw.;
2. die Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens und Geschäftsgewinns;
3. die Besteuerung der Körperschaften nach dem Verbrauch.



Es sei gestattet, zu den Fragen zu 2) und 3) im folgenden einige Bemerkungen zu machen:

Nach § 10 Abs. 2 des Entwurfs soll gesetzlich ein gewisser steuerfreier Mindestbetrag festgelegt werden. Es sollen mindestens als Einkommen versteuert werden die Summen

- a) der Gewinnanteile, die für den Steuerabschnitt ausgeschüttet worden sind,
- b) der Vergütungen jeder Art, die an Mitglieder des Aufsichtsrats für den Steuerabschnitt gewährt worden sind,
- c) der Lantien, Entschädigungen und Belohnungen, die an Mitglieder des Vorstandes und Angestellte in leitender Stellung für den Steuerabschnitt gewährt worden sind, ohne daß sie vertraglich zugesichert waren.

Bei der nachfolgenden Erörterung erheischt der Tatbestand von § 10 Abs. 2 b eine besondere Behandlung. Die Lantiensteuer war bisher im Reichsstempelgesetz und nachher im Kapitalverkehrssteuergesetz besonders geregelt. Sie paßt in dieses Gesetz nicht hinein und soll deshalb richtiger nun im Körperschaftsteuergesetz ihre Grundlage finden. Sobald § 10 Abs. 2 b in Kraft getreten ist, sollen die einschlägigen Bestimmungen des Kapitalverkehrssteuergesetzes außer Kraft treten (§ 31 Abs. 2). Irgend eine materielle Änderung soll aber sonst nicht eintreten. Infolgedessen ist aber auch die Fassung des § 10 Abs. 2 b ungenügend, und es muß darauf geachtet werden, daß genau dieselbe Fassung in das Körperschaftsteuergesetz übernommen wird, die sich jetzt in § 64 ABStG. findet. Wenn nach dem neuen Entwurf Vergütungen jeder Art der Sondersteuer in Höhe von 20% unterliegen sollen, so würden dann auch diejenigen Bezüge eines Aufsichtsratsmitgliedes dieser Sondersteuer unterworfen sein, die es als Abgeltung für besondere Dienste auf Grund einer Delegation zur Führung der Vorstandsgeschäfte erhält; darin aber würde eine unrichtige Ausdehnung der Aufsichtsratssteuer liegen. Der besonderen Aufsichtsratssteuer unterliegt bisher die Gewährung von Vergütungen durch Kapitalgesellschaften an die zur Überwachung ihrer Geschäftsführung berufsmäßig bestellt Personen. Bezüge, die jemand als Aufsichtsratsmitglied erhält als Abgeltung für die Überwachung der Geschäftsführung in der Eigenschaft als Aufsichtsratsmitglied, unterliegen nicht nur der gewöhnlichen Einkommensteuer, sondern obendrein und neben der Einkommensteuer noch einer Sondersteuer in Höhe von 20%, eben dieser Aufsichtsratssteuer. Die innere Begründung hat der Gesetzgeber darin finden zu dürfen geglaubt, daß der Aufsichtsrat eine besondere Mithewaltung für die hohen Bezüge nicht entfalte. In Wirklichkeit rechtfertigen die heutigen wirtschaftlichen Verhältnisse diese besondere Steuer nicht mehr. Wenn man sie aber einmal hinnimmt, so muß jedenfalls daran festgehalten werden, daß schon bisher aus wohl erwogenen Gründen diese besondere Steuer dann nicht erhoben wird, wenn die dem Aufsichtsratsmitgliede zustehenden Bezüge ein Entgelt für eine besondere Tätigkeit darstellen, z. B. das Honorar, welches ein Anwalt für Prozeßführung erhält, der zugleich Mitglied des Aufsichtsrats ist, oder die Dienstbezüge, die ein Aufsichtsratsmitglied für die ihm übertragene Verpflichtung zur Führung der Vorstandsgeschäfte empfängt. Würde man z. B. in letzterem Falle diese Bezüge der Aufsichtsratssteuer unterwerfen, so würde das auf nichts anderes hinauslaufen, als daß man schlechtthin auch alle Bezüge von Vorstandsmitgliedern und Geschäftsführern, ohne Rücksicht auf ihre Höhe, neben der Einkommensteuer beim Empfänger noch einer besonderen Steuer unterwerfen wolle. Man könnte dann natürlich nicht haltmachen bei dieser Grenze, sondern müßte, da ja das Einkommen eines Geschäftsführers Arbeitseinkommen ist, jedes Arbeitseinkommen einer Sondersteuer

unterwerfen. Die Unsinnigkeit einer derartigen Regelung liegt klar zutage, muß aber einmal in der Öffentlichkeit beleuchtet werden, um die in Wahrheit vorhandene Unstimmigkeit der Grundlage für die ganze Aufsichtsratssteuer darzutun. Man muß also den § 10 Abs. 2 b dahingehend ändern, daß material an dem jetzigen Rechtszustand des ABStG., der seinerseits mit dem früheren Reichsstempelgesetz in Übereinstimmung steht, nichts geändert wird. Will man die Aufsichtsratssteuer aufrechterhalten, so ist dann nichts dagegen einzuwenden, daß der § 10 Abs. 2 b im Prinzip bestehen bleibt.

Unrichtig aber ist die Aufrechterhaltung des § 10 Abs. 2 a und c.

Der Entwurf des neuen Körperschaftsteuergesetzes sieht aus wohlwollenden Gründen davon ab, für verteilte Dividendenbeträge eine Zuschlagsteuer zu erheben. Die Erfahrungen in der Vergangenheit sind in der Tat auch zu mißliche gewesen. Diese Zuschlagsteuer wurde bisher ohne Rücksicht darauf erhoben, ob die Gewinnausschüttungen aus dem Einkommen, das den Gegenstand der Besteuerung bildet, oder aus dem Einkommen früherer Jahre stammten. Die Zuschlagsteuer war also auch dann geschuldet, wenn sich infolge Fehlens eines steuerbaren Einkommens eine allgemeine Körperschaftsteuer nicht ergab, gleichwohl aber Gewinn ausgeschüttet wurde (vgl. Entscheidungen des Reichsfinanzhofs Band 14 S. 84 ff.). Diese Zuschlagsteuer soll nun nach dem Entwurf wegfallen. Insofern darf zur Begründung dieser richtigen Ansicht auf die Ausführungen auf Seite 10 ff. der Entwurfsbegründung hingewiesen werden. Der Entwurf will aber den in der Auferlegung des Zuschlags liegenden Grundsatz der Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit aufrechterhalten, und aus dieser Ermägung heraus sollen mindestens die Gewinnausschüttungen der Besteuerung unterliegen. § 10 Abs. 2 a ist also, wie die eben angeführte Ermägung der amtlichen Begründung ergibt, steuerdogmatisch schief aufgebaut. Die sogenannte Besteuerung nach dem Verbrauch hat nämlich steuerdogmatisch eine einwandfreie Grundlage im Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz nicht. Die Ertragsbesteuerung nach dem Verbrauch ist im Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz deshalb stets verfehlt, weil sie zwei völlig verschiedene Maßstäbe miteinander vermengt, ohne zu berücksichtigen, daß sie ineinander übergreifen. Der Verbrauch, mithin also z. B. die als Dividende verteilten Beträge oder auch die an die Vorstandsmitglieder usw. gezahlten Vergütungen, wird in Verljahren regelmäßig aus schon versteuertem Geschäftsgewinn früherer Jahre gedeckt; bisweilen sollen diese Beträge auch durch spätere Einnahmen gedeckt werden, die im Jahre ihres Eingangs wieder voll versteuert werden müssen. Aus diesem Grunde haben auch erfahrene Steuerrechtler, wie z. B. der bekannte Senatspräsident am Reichsfinanzhof Herr Dr. Becker und Herr Reichsfinanzrat Evers, übermiegend auf die Unrichtigkeit der hilfswelchen Besteuerung des Einkommens nach dem Verbrauch hingewiesen. Auch Herr Reichsfinanzrat Mirre hat in „Steuer und Wirtschaft“ 1925 S. 449 recht bemerkenswerte Einwendungen gegen diese Besteuerung nach dem Verbrauch erhoben. Ich habe nicht den Eindruck, als ob diese von sehr erfahrenen Steuerrechtlern, von höchsten Richtern des deutschen Steuerrechts erhobenen, in sehr eindringlicher Weise vorgetragene Bedenken bisher im Steuerauschuß des Reichstags genügend gewürdigt worden wären, und es ist dringend zu wünschen, daß nicht nur bei der bevorstehenden Lesung des Körperschaftsteuergesetzentwurfs, sondern auch bei der beginnenden 2. Lesung des Einkommensteuergesetzentwurfs diese Bedenken berücksichtigt werden.

§ 10 Abs. 2 a bedarf dringend einer Ergänzung dahingehend, daß die Ausschüttung der Gewinnanteile steuerfrei

ist, wenn diese Gewinnanteile aus bereits versteuerten Gewinnen früherer Jahre stammen oder aus den steuerfreien Zugängen der von Tochtergesellschaften ausgeschütteten Dividenden. Wenn man diese letztere Ergänzung nicht macht, so zerstört nämlich § 10 Abs. 2 a das sonst richtigerweise auch im neuen Körperschaftsteuergesetz enthaltene sogenannte Privileg der Schachtelgesellschaften, richtigerweise „Verbot der dreifachen Besteuerung.“

Die jetzige Fassung wird zu Schwierigkeiten führen bei der Finanzierung verschiedener Unternehmungen durch die Bildung von Investment-Trusts, Holdinggesellschaften und dergl. Gerade die mittlere Industrie Deutschlands wird aber nur dann im Auslande Kredit bekommen können, wenn sie sich zusammenschließt. Der Zusammenschluß mehrerer Werke zu einem einheitlichen Unternehmen — sei es auf vertikaler, sei es auf horizontaler Basis — dauert natürlich viel zu lange, bringt auch derartige Umwälzungen mit sich, die nicht ohne weiteres hingenommen werden können. Dagegen besteht die Notwendigkeit, nach amerikanischem Vorbild, an sich im Ausland nicht kreditfähige mittlere industrielle Unternehmungen derart zusammenzuwerfen, daß diese Unternehmungen Aktienpakete in eine Holdinggesellschaft einlegen und daß diese Holdinggesellschaft dann ihrerseits Aktien ausgibt. Die Mittel der Kapitalbeschaffung bestehen darin, daß die Holdinggesellschaft durch die Stetigkeit der Dividende ihrer eigenen Anteile und durch die Größe ihres Kapitals im Auslande allmählich bekannt und als kreditfähig angesehen wird. Da sie ein eigenes Handelsgeschäft nicht betreibt, sondern sich lediglich als Geldverteilungsstelle ansehen darf, so kann sie selber Dividende nur verteilen aus den ihr von den Tochtergesellschaften zufließenden Dividendenbeträgen. Sie muß ihre Kalkulation von vornherein so aufmachen, daß auch der Ausfall einzelner Dividenden von verschiedenen Beteiligten die Stetigkeit ihrer Dividendenpolitik nicht wesentlich beeinträchtigt. Bei der ganz besonderen Beschaffenheit des deutschen Kapitalmarktes und der durch Kapitalknappheit und zu hohe Preisgestaltung der Bestehungskosten hervorgerufenen Industriekrisis wird man aber bei Holdinggesellschaften dieser Art in der nächsten Zeit in Deutschland auch noch die Möglichkeit einer Verteilung von Dividenden aus gewissen Prozentsätzen des vermittelten Kredits für die angeschlossenen Mitglieder vorsehen müssen. Dieser Prozentsatz des vermittelten Kredits ist dann eigentlich kein Geschäftsgewinn bei dieser kreditvermittelnden Stelle, sondern er ist Unkosten, und zwar gesehen in erster Linie vom Standpunkt der angeschlossenen Mitglieder. Man muß hier weniger formaljuristisch als vor allem wirtschaftlich denken. Die Dividende ist bei diesen Investment-Trusts absolut werbendes Kapital, genau in demselben Umfang, in dem bei allen deutschen Kreditbanken, gerade in den heutigen Zeiten, die Dividende werbendes Kapital ist. Bei der Beurteilung der Kreditfähigkeit der deutschen Banken und dieser Investment-Trusts spielt die Stetigkeit einer ziemlich hohen Dividende die ausschlaggebende Rolle. Wenn also diese Zwischenstelle eine Dividende verteilt, so wird eine in bestimmten Grenzen haltende Dividende immer als werbendes Kapital angesehen werden müssen. Der vorliegende Entwurf des Körperschaftsteuergesetzes ist in seiner Struktur insofern zu roh, als er schlechthin jede Dividende als Gewinn ansieht. Es gibt aber Fälle, in denen eine Dividende verteilt werden muß, obwohl wirtschaftlich ein Gewinn gar nicht vorliegt. Nun ist es zweifellos für ein Steuergesetz ziemlich schwierig, diese wirtschaftlichen Gedanken in einer berechtigten Form herauszuschälen, weil man in einem gewissen Umfang damit die Grundlage der bisherigen steuerlichen Gewinnberechnung, nämlich die kaufmännische Bilanz, verläßt. Ich glaube auch nicht, daß es gegenwärtig schon möglich sein

wird, bei den bevorstehenden Beratungen im Steuerauschuß des Reichstags diese besondere Art von Dividende wirklich herauszuschälen und steuerlich besonders zu behandeln. Es muß aber einmal auf dieses Problem hingewiesen werden; denn es verdient eine weitere steuerlich-wissenschaftliche Behandlung.

Bei den Investment-Trusts nun müßte jedenfalls mindestens in denjenigen Fällen, in denen die Dividende nicht aus eigenen Mitteln dieser kreditvermittelnden Stelle, sondern aus den Dividenden von Tochtergesellschaften zur Verteilung gelangt, eine Befreiung von der Körperschaftsteuer eintreten.

Ich glaube auch, daß eine derartige Befreiung im Einklang stehen würde mit dem Grundgedanken des neuen Entwurfs, der ja eine weitgehende Befreiung von der Doppelbesteuerung der Schachtelgesellschaften, besser gesagt ein weitgehendes Verbot der dreifachen Besteuerung enthält.

Ganz unrichtig ist auch der Gedanke des § 10 Abs. 2 c, nach welchem ja die den Vorstandsmitgliedern und „leitenden Angestellten“ zufließenden Tantiembeträge Körperschaftsteuerpflichtig sein sollen. Man muß auch hier unterscheiden, ob diese Beträge aus bereits früher versteuerten Gewinnen verflüsselter Zeiten stammen. Außerdem aber ist doch zu berücksichtigen, daß diese Ausschüttungen vom Standpunkt der Gesellschaft aus stets Geschäftsumkosten sind. Die empfangenen Beträge sind von den Vorstandsmitgliedern und Angestellten in voller Höhe zu versteuern. Eine Steuerhinterziehung ist praktisch kaum möglich, weil ja diese Beträge von der Gesellschaft selbst bei Vermeidung eigener Haftung für entgehende Steuerbeträge dem Lohnabzug unterworfen werden. Die Richtigkeit der hier vertretenen Einwendung wird auch allgemein zugegeben, begegnet aber häufig der Bemerkung, irgend eine Besteuerung dieser Beträge sei doch notwendig, weil in manchen Fällen Schiebungen derart vorgekommen seien, daß z. B. der alleinige Aktionär als Vorstandsmitglied erhebliche Bezüge erhalten hätte und den übrig gebliebenen Gewinn bei der Gesellschaft thesaurierte, so daß die Gesellschaft nur eine geringe Körperschaftsteuer zahle, obwohl sie leistungsfähiger sei. Dieser Gegeneinwand ist nicht berechtigt.

Zunächst einmal handelt es sich nur um ganz vereinzelte Fälle, und es ist schon nicht erklärlich, weshalb man dann die an die „leitenden Angestellten“ als Tantieme usw. verteilten Beträge bei der Berücksichtigung dieser Leistungsfähigkeit der Gesellschaft in Rechnung setzen will; denn diese Personen haben sicherlich keine übermäßigen Beträge erhalten. Sind Schiebungen der vorgenannten Art vorgefallen, so sicherlich nur zugunsten des Aktionärs, der eben gleichzeitig Vorstandsmitglied war.

Außerdem aber verläßt der Gesetzgeber unverständlicherweise den sonst von ihm in Übereinstimmung mit bewährten Miquelschen Gedankengängen vertretenen Grundgedanken, die Bildung stiller Reserven zu begünstigen, aber ihre Auflösung der Steuer zu unterwerfen. Die Idee der Besteuerung von Firmen nach dem Verbrauch ist von dem Augenblick ab eine schreiende Ungerechtigkeit gegenüber den Gesellschaften, in welchem die Liquidationsteuer und ähnliche Steuern erhoben werden, die ja sämtlich auf dem Grundgedanken aufgebaut sind, jeden realisierten Gewinn der Steuer zu unterwerfen. Wenn man nach § 10 Abs. 2 c die Tantiemen bereits neben der Einkommensteuer beim Empfang auch noch der Körperschaftsteuer unterwerfen will, so verkennt man nicht nur, daß diese Beträge ja Unkosten der Gesellschaft und nicht Gewinne derselben sind, sondern man übersieht auch, daß diese Beträge recht häufig aus versteuertem Einkommen früherer Jahre stammen oder im späteren Jahre aus steuerpflichtigem Einkommen eingeholt werden sollen. Man übersieht aber auch ferner, daß diese Art der Besteuerung

im Gegensatz steht zu dem sonst befolgten Grundsatz der Besteuerung von Gewinnen erst bei ihrer Realisierung. Schließlich aber setzt man sich — und dies ist sozialpolitisch außerordentlich gefährlich — in einen Gegensatz zu einem wohlwogeneren Lohnprinzip führender deutscher Gesellschaften, welches mit einigem Erfolge zur Vermehrung der Leistungen nach Kriegsschluß angewendet worden ist. Eine erhebliche Zahl deutscher Gesellschaften zahlt heute neben einem verhältnismäßig kleinen festen Gehalt nicht feststehende, erst am Schluß des Geschäftsjahres zur Ausschüttung gelangende Sondervergütungen. Diese Sondervergütungen stehen im Einklang mit den Leistungen. Sie bilden einen wertvollen Anreiz zur Vermehrung der Leistungen. Wenn man diese Beträge jetzt der Steuer unterwirft, so zwingt man diese Gesellschaften, zu der öden Gleichmacherei des festen Gehalts zurückzukehren. Dies wird sich leider sehr bald nach trüben Erfahrungen langer Jahre in verminderten Leistungen bei den Gesellschaften auswirken. Letzten Endes wird auch der Angestellte selbst, der ja völlig abhängig ist von dem Gewinn der Firma, seine Befriedigung bei der Aufgabe des jetzt vielfach sich einbügernden, eben angegebenen Lohnprinzips nicht haben. Insofern also enthält die Bestimmung des § 10 Abs. 2 c eine der gesunden industriellen und kommerziellen Entwicklung unserer Gesellschaften durchaus abträgliche Regelung. Diese Vorschrift muß aus den mehrfachen, hier entwickelten Gründen beseitigt werden.

Schließlich sei noch darauf hingewiesen, daß nach der jetzigen Regelung des § 17 die Kosten für Kapitalerhöhungen körperschaftsteuerpflichtig sein würden. Diese Regelung erscheint verfehlt. Zwar hat das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 12. 11. 24 für das geltende Recht die Abzugsfähigkeit dieser Unkosten verneint. Das Urteil hat die Kosten als Aufwendung zur Verbesserung und Vermehrung des Vermögens charakterisiert. Gegen diese Entscheidung hat indessen schon Herr Senatspräsident Dr. Becker in „Steuer und Wirtschaft“ 1925 S. 541 ff. berechtigte Bedenken vorgebracht. Kahn hat in einem Aufsatz „Kapitalnot und Steuergesetzgebung“ ebenda S. 586 ff. diese Erwägungen noch ergänzt: Die Nichtabzugsfähigkeit der bezeichneten Aufwendungen ist darauf zurückzuführen, daß diese Aufwendungen im Geschäftseverwendend arbeiten, einen Mehrwert der „Einkommensquelle“ begründen. Das stimmt insoweit, als eine Kapitalerhöhung nicht durch Unkosten aufgezehrt ist. Aber Unkosten sind ein für allemal verschwunden. Nicht ohne Grund bucht der Kaufmann die Kapitalerhöhungskosten über Unkostenkonto. Ihr Gegenwert arbeitet im Geschäft nicht weiter. Wirtschaftlich sind sie Werbungskosten. Es ist anzunehmen, daß die Entscheidung des Reichsfinanzhofes auch für den neuen § 17 des Körperschaftsteuergesetzes maßgebend ist. Es wäre zu fordern, daß im § 15 eine Bestimmung Aufnahme finde, daß die Gründungs- und Kapitalerhöhungskosten entweder im Jahre ihrer Ausgabe abzugsfähig sind oder zum mindesten bei Berechnung des steuerbaren Einkommens aktiviert und allmählich abgeschrieben werden dürfen.

## Das Muster der veräußerlichen Obligation nach dem Industriebelastungsgesetze. Von Regierungsrat Dr. Ball, Berlin.

Während die unveräußerliche Obligation nach dem Industriebelastungsgesetz von dem einen für eine bloße Beweisurkunde erklärt wird (so Koppe, *IndBelG.* Anm. 1 zu § 10), von anderen dagegen für ein abstraktes Schuldverprechen und Wertpapier eigener Art (so Lion, *IndBelG.* Anm. 4 c zu § 10), besteht Einigkeit, daß die veräußer-

liche Obligation vollen Wertpapiercharakter hat (Koppe, Anm. 3 zu § 14, Lion, Anm. 9 zu § 14). Sie ist ein Inhaberpapier, d. h. ein Papier, ohne dessen Inhabung das Recht nicht ausgeübt oder übertragen werden kann. Die einzig, Einschränkung gegenüber anderen Wertpapieren liegt darin, daß der Inhaber die Rechte aus den Obligationen nicht selbst geltend machen kann, sondern daß diese Geltendmachung durch den Treuhänder oder einen gemeinsamen Vertreter der Gläubiger erfolgt (*IndBelG.* § 39).

Zur Ausstellung einer veräußerlichen Obligation kommt es, wenn der Treuhänder dem Belasteten gemäß § 14 Abs. 1 mitgeteilt hat, daß er zu dem Kreise der größten Unternehmer gehöre, und dann gemäß § 14 Abs. 2 die Ausstellung der veräußerlichen Obligationen verlangt. Gegen dieses Verlangen selbst gibt es kein Rechtsmittel, wohl aber steht dem Belasteten gegen die vorhergehende „Mitteilung“ innerhalb der Frist von einer Woche der Antrag auf Nachprüfung des Wertes des Betriebsvermögens durch den V. Senat des Reichsfinanzhofs als Spruchkammer zu (§ 15). Dieser Antrag hat aufschiebende Wirkung für die Verpflichtung zur Ausstellung der Obligation in der Höhe, in der die Verpflichtung bestritten wird; ist aber die Entscheidung der Spruchkammer innerhalb drei Monaten nach der Mitteilung noch nicht ergangen, so sind die Obligationen auch über den streitigen Betrag auszustellen.

Durch eine Verordnung, die die Reichsregierung mit Zustimmung des Treuhänders erlassen hat, ist jetzt das Muster für die veräußerlichen Obligationen vorgeschrieben (Sechste Verordnung zur Durchführung des Gesetzes über die Industriebelastung vom 27. Mai 1925, *RGBl.* II S. 178). Zur Ausstellung einer solchen Obligation kommt es nur in den Fällen, in denen der Treuhänder gemäß *IndBelG.* § 14 Abs. 2 von den größten Unternehmern, die hierzu verpflichtet sind, die Ausstellung fordert.

Die Obligation ist mit Zinscheinen und einem Erneuerungsschein versehen, entspricht also im wesentlichen den üblichen sonstigen Obligationen. Sie wird vom Unternehmer unterzeichnet. Sie enthält außerdem eine Bescheinigung der Bank für deutsche Industriebelastungen und des Treuhänders, daß sie veräußerlich ist, und eine weitere Bescheinigung des Treuhänders, daß die Obligation einen Teil der im Industriebelastungsgesetz ausgestellten Ausgabe darstelle, daß sie nach der Bestimmung des Gesetzes ausgestellt sei und daß der Treuhänder die dem Inhaber zustehenden Rechte wahrnehmen werde. Schließlich enthält sie die Garantie der Reichsregierung für die Zinsen und die Tilgung.

Die Bedingungen, die der Obligation beigelegt sind, entsprechen dem Industriebelastungsgesetz. Hervorzuheben ist insbesondere, daß die Bestimmungen der §§ 798 bis 804 des deutschen Bürgerlichen Gesetzbuches über den Umtausch, das Aufgebot und den Ersatz von Obligationen und über das Erlöschen und die Verjährung auf die Obligation und die Zinscheine Anwendung finden sollen.

## Reisespesenpauschalen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn. Von Direktor Rudolf Ritter, Frankfurt a. Main.

Über diese vielumstrittene Frage, die für die Geschäftswelt, besonders für die Angestellten, die Reisetätigkeit ausüben, von größter Bedeutung ist, herrschen immer noch stark voneinander abweichende Meinungen. In seinem Kundenerlaß vom 2. 5. 1925 hat der Reichsfinanzminister wiederum zu dieser Frage Stellung genommen und Anweisung zur Herbeiführung einer einheitlichen Handhabung gegeben.

Schon im Runderlaß vom 24. 1. 1924 hat sich der Minister damit einverstanden erklärt, daß die bei auswärtigen Arbeiten gewährten, in Tarifverträgen festgesetzten Auslöösungen dann nicht dem Steuerabzug unterworfen werden sollen, wenn sie den Betrag der durch die auswärtigen Arbeiten entstehenden Mehraufwendungen nicht übersteigen. Es werden nun zwei Fälle angeführt.

### 1. Auswärtige Arbeiten mit Übernachten.

Auslöösungen, die in Tarifverträgen oder durch besondere Vereinbarung als Ersatz für Mehraufwendungen für Verpflegung und Übernachtung bei auswärtigen Arbeiten festgesetzt sind, dürfen insoweit ohne besonderen Nachweis der tatsächlichen Mehraufwendungen vom Steuerabzug befreit bleiben, als sie die Beträge nicht übersteigen, die als Tagegelde und Übernachtungsgelder den Reichsbeamten der Stufe I (Beoldungsgruppen A I bis V) gewährt werden. Hiernach werden nach besonders teuren Orten bezahlt: als Tagegeld 7 Mark und für Übernachten 4,50 Mark, zusammen 11,50 Mark; nach anderen Orten: Tagegeld 4,50 Mark und für Übernachten 3,50 Mark, zusammen 8 Mark.

### 2. Auswärtige Arbeiten ohne Übernachten.

Hier dürften auf Grund der Sätze für Reichsbeamte bei einer Abwesenheit vom Ort der Betriebsstätte von mehr als 8 Stunden  $\frac{1}{10}$ , von mehr als 6—8 Stunden  $\frac{1}{10}$ , von mehr als 3 Stunden  $\frac{1}{10}$  der oben unter 1 bezeichneten vollen Tagegeldsätze steuerfrei bleiben. Bei Arbeiten am Orte der Betriebsstätte selbst oder in Gemeinden, die dem Orte der Betriebsstätte unmittelbar angrenzen, sollen Pauschalbeträge, die zur Abgeltung von Mehraufwendungen gezahlt werden, regelmäßig dem Steuerabzug unterworfen werden. Besonders betont wird noch, daß auch den Reichsbeamten bei Dienstreisen am dienstlichen Wohnsitz sowie außerhalb in geringerer Entfernung als zwei Kilometer von dessen Ortsgrenzen nur die wirklichen Auslagen erstattet werden, die durch außergewöhnliche Umstände gerechtfertigt sind.

Soweit hiernach in Form von Pauschalbeträgen gewährte Auslöösungen vom Steuerabzug freibleiben dürfen, sollen damit die besonderen Mehraufwendungen für auswärtige Verpflegung und Übernachtung, sowie für den regelmäßig mit Reisen verbundenen besonderen Kleiderverschleiß abgegolten sein. Bezüglich der Entschädigungen für andere Mehraufwendungen, insbesondere Fahrtkosten, wird auf den oben erwähnten Erlaß hingewiesen.

Es ist einleuchtend, daß in der Geschäftswelt die obigen Sätze als völlig unzureichend angesehen werden. Wenn beispielsweise ein Angestellter oder Reisender eines bedeutenden Hauses auswärts weilt, die Firma vertritt, die Kundschaft zu besuchen oder zu empfangen und dem Ansehen seiner Firma entsprechende Repräsentationspflichten hat, kann er unmöglich mit diesen Beträgen auskommen. Seine Aufwendungen, die von seiner Firma als angemessen gebilligt werden, werden sich ganz erheblich höher stellen. Es kann daher keinem Zweifel unterliegen, daß in solchen Fällen die nachgewiesenen und belegten tatsächlichen und angemessenen Aufwendungen nicht dem Lohnabzug zu unterwerfen sind. Im Erlaß vom 24. 1. 1924 ist übrigens auch als Voraussetzung für die Freilassung der Entschädigungen für bare Auslagen vom Steuerabzug festgelegt, daß es sich um solche handeln muß, die mit dem Dienstverhältnis im Zusammenhang stehen, daß sie entweder im einzelnen nachgewiesen werden oder bei ihnen kein Zweifel darüber bestehen kann, daß sie in diesem Umfang tatsächlich entstanden

sind und schließlich, daß sie nicht bereits durch den steuerfreien Lohnbetrag abgegolten sind.

Es kann sich daher bei den obigen Pauschalsätzen nur um Richtlinien handeln. Streitigkeiten über die in Einzelfällen als steuerfrei beanspruchten Beträge müssen im Beschwerdewege ausgetragen werden. Hiernach kann den Steuerpflichtigen nur wiederholt angeraten werden, nach Möglichkeit für Reisespesen, für die Steuerfreiheit beansprucht wird, Belege zu sammeln und ihrer Firma eine spezifizizierte Reisekostenliquidation vorzulegen.

## Fehler bei der Durchführung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn. Von Regierungsrat Karl Ernst Becker, Hanau a. M.

Das Steuerabzugsverfahren, das jetzt bald fünf Jahre geübt wird, hat sich verhältnismäßig gut eingespielt. Immerhin ergeben die Nachprüfungen bei den Arbeitgebern noch Fehler, die weniger in böser Absicht der Steuerverkürzung als aus Nachlässigkeit gemacht werden. Die Folgen für den Arbeitgeber sind langwierige Verhandlungen mit den Finanzämtern und Nachzahlungen an die Finanzkasse. Die Finanzämter halten sich wegen dieser Nachforderungen an den Arbeitgeber. Dieser wird selten die Möglichkeit haben, von den Arbeitnehmern Ersatz der nachgezählten Steuerbeträge zu erlangen. Das Interesse der Arbeitgeber an einer vollkommen richtigen Handhabung des Steuerabzugsverfahrens ist um so größer, als bei Verstößen auch eine Bestrafung erfolgen kann. Es erscheint deshalb zweckmäßig, auf festgestellte Fehler hinzuweisen.

Sehr oft wird der Steuerabzug vom Arbeitslohn falsch vorgenommen, wenn der Arbeitgeber mit oder ohne ausdrückliche Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer die auf den Arbeitnehmer entfallenden Steuerbeträge und Beiträge für die sozialen Versicherungen nicht zu Lasten des Arbeitnehmers anrechnet, sondern selbst trägt. Den als Einkommensteuer einbehaltenen Lohnanteil muß der Arbeitgeber an die Finanzkasse abführen. Der Arbeitgeber muß in voller Höhe die Beiträge für die sozialen Versicherungen bewirken. Er soll den auszuzahlenden Arbeitslohn um den einbehaltenen Lohnanteil kürzen. Die auf den Arbeitnehmer entfallenden Teile der Versicherungsbeiträge bekommt der Arbeitgeber von dem Arbeitnehmer grundsätzlich ersetzt. Die Verteilung der Beiträge für die sozialen Versicherungen erfolgt z. B. in folgender Weise:

Die Krankenkassenbeiträge trägt der Arbeitnehmer zu zwei Dritteln, der Arbeitgeber zu einem Drittel; die Beiträge für die Erwerbslosenfürsorge, Invaliden- und Angestelltenversicherung tragen Arbeitgeber und Arbeitnehmer je zur Hälfte. Ein Beispiel mag die falsche und richtige Handhabung des Steuerabzugs erläutern:

Bei einem Monatslohn eines ledigen Arbeiters von 100 M. sollen die Krankenkassenbeiträge 6 M., die Beiträge für die Invalidenversicherung 4 M. und die für die Erwerbslosenfürsorge 2 M. betragen. Auf den Arbeitnehmer entfallen hiervon 4 M. + 2 M. + 1 M., zusammen also 7 M. Bei 100 M. Arbeitslohn beträgt der Steuerabzug 4 M. Da die 7 M. und die 4 M. von dem Arbeitnehmer zu tragen sind, braucht der Arbeitgeber nur 89 M. bar auszusahlen. Wenn er die Tragung dieser Beiträge auf sich nimmt und dem Arbeitnehmer 100 M. bar auszahlt, so beträgt der Arbeitslohn 100 + 11 M. also 111 M. Der Steuerabzug ist aber nur von 100 M. berechnet worden. Für die 11 M. muß eine nachträgliche Abführung erfolgen. Es sind somit noch 1,10 M. an Lohnsteuer abzuführen. Da der Arbeitgeber

aber regelmäßig diesen Betrag von 1,10 M. wiederum nicht zu Lasten des Arbeitnehmers zahlt, sondern zu eigenen Lasten, müssen wiederum 10 Prozent von diesen 1,10 M. als Steuerabzug einbehalten und abgeführt werden usw. Es ergibt sich die Notwendigkeit, von den nachzuersteuernden Beträgen 11,11 Prozent zu zahlen.

Der angenommene Steuersatz von 10 vom Hundert gilt nicht bei allen Arbeitnehmern. Je nach dem Familienstand können 9, 8, 7 usw. vom Hundert in Frage kommen. Bei der Nachzahlung ergeben sich in den einzelnen Fällen höhere Sätze, die etwa 9,9, 8,8, 7,7 usw. betragen. Eine genaue Berechnung wird nur dann möglich sein, wenn der Fehler bei wenigen Arbeitnehmern an wenigen Zahltagen gemacht worden ist. Auch durch die Notwendigkeit, Verzugszuschläge wegen verspäteter Zahlung zu berechnen, ergeben sich besondere Schwierigkeiten. Wenn es sich um zahlreiche Arbeitnehmer und um viele Einzelzahlungen handelt, kann dem Arbeitgeber nicht zugemutet werden, eine genaue Berechnung der nachzuzahlenden Beträge für jeden Arbeitnehmer aufzustellen. Es wird hier ohne große Mühe nur möglich sein, die Beträge festzustellen, von denen Lohnsteuer nachgezahlt werden muß. Anknüpfend an die Bestimmungen in § 33 Abs. 3 Satz 2 der Durchführungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn vom 20. Dezember 1923 wird man verlangen können, daß bei der Berechnung der nachzuzahlenden Beträge der steuerfreie Lohnbetrag und die Ermäßigungen nach dem Familienstand keine Berücksichtigung finden. Es wird nicht unberechtigt sein, nach dem Satz von 11,11 vom Hundert den nachzuzahlenden Betrag zu berechnen. Dadurch wird der Arbeitgeber in der Regel etwas mehr zahlen müssen, als bei Einzelberechnung notwendig wäre. Zum Ausgleich hierfür wird die Steuerbehörde auf die Anforderung der verwirkten Verzugszuschläge verzichten können.

## Abwälzung der Luxussteuer bei Privatgeschäften. Von Dr. Weisbart, Syndikus der Industrie und Handelskammer zu Berlin.

Nach § 23 Ziffer 3 des Umsatzsteuergesetzes umfaßt die erhöhte Steuerpflicht, die gegenwärtig 10% beträgt, die entgeltliche Lieferung von Schmuck, Kunstwerken, Antiquitäten, Sammlungen, Instrumenten, Fahrzeugen, Pelzwaren und Teppichen bestimmter im einzelnen näher bezeichneter Art, soweit sie durch Personen erfolgt, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben. Steuerpflichtig ist der Lieferer; mit ihm haftet der Abnehmer für die Erfüllung der Steuerpflicht. Für diese Fälle sind Sondervorschriften über die Entrichtung der Steuer in § 39 des Umsatzsteuergesetzes getroffen. Die Steuer wird vom Lieferer zu der Quittung durch Barzahlung oder Stempelmarken entrichtet. Die Quittung muß binnen zwei Wochen nach erfolgter Bezahlung erteilt werden. Ist die Quittung erteilt, ohne daß die Steuer bezahlt wurde, so muß der Käufer die Quittung binnen zwei Wochen nach Empfang, jedenfalls vor der Weitergabe, versteuern. Wurde überhaupt keine Quittung erteilt, so muß der Käufer dem Finanzamt dies mitteilen und die Mitteilung versteuern.

Sunächst kann es keinem Zweifel unterliegen, daß gegenüber dem Fiskus Verkäufer und Käufer Gesamtschuldner sind. Die Haftung des Abnehmers neben dem Lieferer wird im § 23 Ziffer 3 ausdrücklich ausgesprochen. Nach § 95 Absatz 1 der Reichsabgabenordnung wird diese Haftung als die eines Gesamtschuldners angesehen. Auch der § 179 Absatz 2 der Ausführungsbestimmungen und ein Urteil des

Reichsfinanzhofs vom 4. Oktober 1921, abgedruckt im Reichssteuerblatt Seite 407, erkennen dies an.

Wesentlich verschieden davon ist die Frage, wer im inneren Verhältnis zwischen Verkäufer und Käufer in diesem Falle die Luxussteuer zu tragen hat. Diese Frage ist eine solche des bürgerlichen Rechts, wenn gleich die Ausgestaltung der Steuer bei der Anwendung der bürgerlich-rechtlichen Vorschriften nicht außer Augen gelassen werden darf. Zunächst haben die Parteien freie Hand darüber, zu bestimmen, ob der Käufer lediglich den Kaufpreis oder daneben auch noch die Steuer zu entrichten hat. Allerdings erklärt der § 12 des Umsatzsteuergesetzes, daß die Umsatzsteuer neben dem Preis nicht besonders berechnet werden darf, und daß sich auf Vereinbarungen, die dem entgegenstehen, der Steuerpflichtige nicht berufen kann. Aber im § 39 Absatz 6 des Gesetzes wird vorgesehen, daß der § 12 für die Luxussteuer der Privaten nicht gilt. Die offene Abwälzung durch Vertrag ist daher möglich.

Damit ist freilich noch nichts darüber gesagt, was gilt, wenn die Parteien den Kaufpreis bestimmt haben, ohne irgend etwas über die Luxussteuer zu verabreden, und wenn auch die Umstände des Falles nicht ergeben, ob der Verkäufer oder der Käufer die Steuer tragen solle. Hier ist es von wesentlicher Bedeutung, daß die Steuer zur Zahlung oder auf der Quittung zu entrichten ist. Nach den Ausführungsbestimmungen § 183 Absatz 6 ist für jede Teilzahlung eine verstempelte Sonderquittung zu erteilen. Es kann keinem Zweifel unterliegen, daß die Kosten der Zahlung grundsätzlich dem Schuldner, hier also dem Käufer, obliegen. Nach § 270 BGB. hat der Schuldner Geld im Zweifel auf seine Gefahr und seine Kosten dem Gläubiger zu übermitteln. Nach § 369 BGB. hat der Schuldner die Kosten der Quittung zu tragen und vorzulegen, sofern sich nicht aus dem zwischen ihm und dem Gläubiger bestehenden Rechtsverhältnis ein anderes ergibt. Es ist auch nicht ersichtlich, nach welchem Rechtsatz des bürgerlichen Rechts ein Käufer, der eine unverstempelte Quittung erhalten hat und nunmehr seiner Verpflichtung entsprechend die Steuer entrichtet, den vollen Steuerbetrag vom Verkäufer zurückverlangen könnte. Daß unter den Kosten der Quittung, die der Zahlende zu tragen hat, nicht nur die Kosten des Papiers und der Tinte, sondern auch die damit verbundenen Stempelfkosten zu verstehen sind, bildet die herrschende Auffassung der Praxis. Es ist eine alltägliche Erscheinung, daß der Hypothekenschuldner die Kosten der notariellen Quittung bezahlt, obgleich auch hiermit, jedenfalls nach früheren preussischem Recht, ein Stempel verbunden war. Eine Heranziehung der Grundsätze, die für die allgemeine Umsatzsteuer gelten, wo der Verkäufer allein der Umsatzsteuerpflichtige ist, kommt hier nicht in Frage. Im Gegensatz zur allgemeinen Umsatzsteuer wird die Privatluxussteuer niemals von der Lieferung, sondern immer nur von der Zahlung erhoben. Sie knüpft auch nicht an die gesamten Eingänge eines bestimmten Zeitraumes, sondern an die einzelne Quittung an, und endlich besteht hier eine besondere gesamtschuldnerische Haftung des Käufers.

Aber nicht nur die Vorschriften des allgemeinen bürgerlichen Rechtes, auch die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes lassen erkennen, daß der Käufer die Privatluxussteuer beim Fehlen einer Vereinbarung zu tragen hat. Der § 12 des Umsatzsteuergesetzes enthält zwei Bestimmungen. Im Absatz 1 schreibt er vor, daß der Verkäufer die Umsatzsteuer nicht erstattet verlangen kann. Im Absatz 2 bestimmt er, daß diese Vorschrift durch Vertrag nicht beseitigt werden kann. Wenn im § 39 Absatz 6 lediglich die Absicht bestanden hätte, den Vereinbarungen der Par-

teien Mann zu lassen, so würde nur zu bestimmen gewesen sein, daß der § 12 A b j a k 2 nicht gelten solle, der die Vertragsfreiheit einschränkt. Es würde dann der § 12 A b j a k 1 weiter gelten, der grundsätzlich dem Verkäufer einen Anspruch auf Vergütung der Zugsteuer verleiht. Wenn über die Herstellung der Vertragsfreiheit hinaus die gesamte Vorschrift des § 12 beseitigt ist, so ergibt sich daraus, daß auch beim Fehlen einer Vereinbarung die Umsatzsteuer dem Käufer berechnet werden kann.

Noch ein weiterer Gesichtspunkt spricht dafür. Von der Vorschrift, daß die Umsatzsteuer nicht besonders berechnet werden darf, ist im § 12 selbst eine Ausnahme vorgesehen, falls es sich um gesetzliche Gebühren wie die Anwaltsgebühren handelt. Man hat daraus die Folgerung gezogen, daß nicht nur die Berechnung der Umsatzsteuer bei den Anwaltsgebühren durch Vertrag bestimmt werden könne, sondern daß auch ohne Vertrag die Umsatzsteuer gefordert werden kann. Der § 39 Absatz 6, der nur eine weitere Ausnahme von § 12 enthält, ist bereits vom Reichsfinanzhof in der Entscheidung Band 5 Seite 35 so ausgelegt worden, als ob er ein Teil des § 12 sei. Es muß daher auch für diese Ausnahme die gleiche Auslegung wie bei den Anwaltsgebühren Platz greifen. Es scheint, als ob die Durchführungsbestimmungen zur zweiten Herabsetzung der Umsatzsteuer vom 3. Dezember 1924 (Reichsgesetzblatt Teil I, Seite 763) den gleichen Standpunkt einnehmen, wenn sie im § 5 bei Verträgen vor dem 15. November 1924 lediglich vorsehen, daß der „Unternehmer“ verpflichtet sei, einen Nachlaß am Preis mit Rücksicht auf die Ermäßigung der erhöhten Umsatzsteuer von 15 auf 10% zu gewähren haben. Man ging offensichtlich davon aus, daß für die private Lieferung nach § 23 Ziffer 3 eine entsprechende Vorschrift entbehrlich sei, weil hier der Lieferer die Umsatzsteuer so berechne, wie sie zur Quittung bezahlt werde. Die Ausführungsbestimmungen erklären im § 183, daß in diesem Fall die Quittung in Abweichung von dem im Gesetz ausgesprochenen Verbot der offenen Abwälzung einen Steuerbetrag enthalten müsse. Damit ist zugleich zum Ausdruck gebracht, daß jedenfalls nach der Meinung der Ausführungsbestimmungen die Steuer im Entgelt nicht bereits enthalten ist.

Es soll übrigens noch bemerkt werden, daß man auch dann, wenn man nicht aus den bürgerlich-rechtlichen Vorschriften des bürgerlichen Gesetzbuches und des Umsatzsteuergesetzes zum vorstehenden Ergebnis gelangt, keinesfalls der Verkäufer die Steuer voll zu tragen haben würde. Für diesen Fall würde, da es sich um gesamtschuldnerische Verbindlichkeiten von Verkäufer und Käufer handelt, der § 426 BGB. eintreten, wonach Gesamtschuldner im Verhältnis zu einander zu gleichen Anteilen verpflichtet sind, soweit nichts anderes bestimmt wird.

Im Kommentar zum Umsatzsteuergesetz von Popitz § 23 DV. 4, 2. Auflage S. 516 wird eine abweichende Auffassung vertreten. Wenn dort geltend gemacht wird, daß der Stempel deshalb nicht vom Käufer zu tragen sei, weil die Quittung nicht vom Schuldner verlangt, sondern vom Steuergesetz als zwingende Vorschrift des öffentlichen Rechts gefordert würde, so würde eine derartige Auslegung dahin führen, daß der Käufer die Steuer tragen müßte, wenn er seinerseits die Quittung verlangt, und daß er dies ablehnen könnte, wenn er sie nicht fordert. Denn daß er trotz der Vorschrift des Umsatzsteuergesetzes auch einen bürgerlich-rechtlichen Anspruch auf die Quittung hat, kann nicht bezweifelt werden. Da die von Popitz in Bezug genommene Erläuterung von Kloß anerkennt, daß der Stempel an sich zu den Kosten der Quittung gehört, so muß folgerichtig in jedem Falle der Stempel vom Käufer getragen

werden. Denn in der Annahme der Quittung ohne Protest ist zugleich das Verlangen nach einer solchen Quittung mitenthalten. Eine andere Auslegung würde zahlreichen Streitigkeiten auch über die übrigen Kosten der Quittung Tür und Tor öffnen. Wenn dann weiter Popitz als Steuergegenstand nicht die Zahlung, sondern die Lieferung bezeichnet, so zerfällt er das einheitliche Anschaffungsgeschäft in zwei nicht zu trennende Teile. Die Tatsache, daß die Steuer im vorliegenden Falle niemals nach den Lieferungen, sondern immer nur nach den Zahlungen und bei Teilzahlungen nur nach Maßgabe der geleisteten Teilzahlung entrichtet werden muß, spricht eher dafür, daß die Zahlung das entscheidende Moment ist. Im übrigen entspricht es einer feststehenden Praxis, daß die Frage, wer im Verhältnis gegenüber dem Fiskus, sei es allein, sei es in erster Linie, steuerpflichtig ist, mit der Frage, wer im Verhältnis vom Verkäufer und Käufer die Steuer tragen muß, gar nichts zu tun hat. Es sei nur an die Regelung der Zollpflicht erinnert, bei der nur die Umstände des Falles darüber entscheiden, ob der Verkäufer Erstattung des Zolls verlangen kann. Unrichtig ist insbesondere die Annahme von Popitz, die Vorschrift, daß in erster Linie der Verkäufer den Stempel zu entrichten habe, sei ein Gesetz, das den Schutz des Käufers bezwecke, so daß nach § 823 Abs. 2 BGB. der Verkäufer dem Käufer ersatzpflichtig sei, wenn er den Stempel nicht entrichte. Die Auslegung muß schon daran scheitern, daß in dieser Richtung Vertragsfreiheit besteht. Es wäre auch ganz unverständlich, warum dem Käufer nach § 39 Abs. 5 bei unterbliebener Stempelentrichtung das Recht verweigert bleibt, dem Verkäufer eine erfolgte Zahlung entgegenzuhalten, wenn die Stempelentrichtung dem Verkäufer im Interesse des Käufers vorgeschrieben wäre. Die Vorschrift, daß der Lieferer in erster Linie steuerpflichtig ist, bedeutet lediglich eine Verpflichtung im Interesse des Fiskus und nicht im Interesse des Abnehmers.

Im übrigen ergeben die vorstehenden Darlegungen über den § 12 des Umsatzsteuergesetzes im Zusammenhang mit der Reichsabgabenordnung und dem § 426 BGB. die Verpflichtung des Abnehmers zum Ersatz, falls es an Vereinbarungen fehlt.

### Ablösung der Körperschaftssteuerschuld 1924 bei Erwerbsgesellschaften, die bei den Vermögensteuerveranlagungen 1924 und 1925 nach der Summe der Steuerkurse der ausgegebenen Anteile herangezogen werden. Von Staatsrat Lademann, Danzig.

Bei Heraussetzung oder Herabsetzung der Ablösungsbeträge für die Einkommen- und Körperschaftssteuerschuld 1924 ist in erster Linie maßgebend, ob sich das Vermögen des Steuerpflichtigen im Laufe des Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) 1924 vermehrt oder vermindert hat.

Der hierzu erforderliche Vermögensvergleich soll grundsätzlich anknüpfen an die Vermögensteuerveranlagungen für 1924 und 1925 (Stichtage in der Hauptsache 31. Dezember 1923 und 31. Dezember 1924).

Während bei diesem Vergleich, soweit er für natürliche Personen anzustellen ist, abgesehen von sonstigen Vorschriften, alle Unterschiede unberücksichtigt bleiben sollen, die sich aus Änderung der Vermögensteuergesetzgebung ergeben, wird bei den großen kursorientierten Gesellschaften, in der Praxis wenigstens, hauptsächlich ein Vergleich der Steuerkurswerte ohne weitere Korrektur in Frage kommen. Und zwar sind gegenüberzustellen

1. Summe der Steuerkurswerte am 31. Dezember 1924 zuzüglich der für das Kalenderjahr 1924 oder für das Wirtschaftsjahr 1923/24 an die Gesellschafter oder Mitglieder des Vorstandes und des Aufsichtsrats ausgeschütteten Gewinnanteile sowie Vergütungen in jeder Form;
2. Summe der Steuerkurswerte am 31. Dezember 1923. Bei der Auslegung dieser Vorschriften ergeben sich zunächst folgende Zweifel:
  - a) Die Zurechnung der Ausschüttungen an Vorstand und Aufsichtsrat ist nach § 11 Abs. 2 des Entwurfes des Überleitungsgesetzes nur vorgeschrieben, soweit eine Heraufsetzung des Ablösungsbetrages in Frage kommt. In § 9, der von den Herabsetzungen handelt, ist ihre Berücksichtigung nicht vorgesehen, obwohl die Entnahmen natürlicher Personen bei Heraufsetzung und Herabsetzung gleichmäßig behandelt werden (s. § 9 Abs. 1 und § 11 Absatz 1). Die Erwähnung der Ausschüttungen in § 9, die sich contra fiscum auswirken würde, ist daher wohl nur versehentlich unterblieben.
  - b) Sichtlich der Vornahme dieser Zurechnungen ist nur der Zeitraum bestimmt, für den die Zuwendungen gewährt sind (nämlich das Kalenderjahr 1924 oder das Wirtschaftsjahr 1923/24), nicht aber der Zeitpunkt der Ausschüttung. Zweifelhaft kann sein, ob auch nach dem 31. Dezember 1924 ausgeschüttete Vergütungen dieser Art zu berücksichtigen sind. Die Frage wird zu bejahen sein, obwohl die Festlegung eines Stichtages grundsätzlich die Berücksichtigung nach dem Stichtag eintretender Ereignisse verbieten sollte.
  - c) Zweifelhaft kann ferner sein die Behandlung der Obligationen bei diesem Vergleich. Bei der Vermögensveranlagung für 1924 war auch der Kurswert der Obligationen bei der Gesamtbewertung zu berücksichtigen (s. Art. II § 3 Abs. 1 Ziffer 4 der 2. Steuernotverordnung). Bei der entsprechenden Vorschrift des Reichsbewertungsgesetzes (Entwurf § 33 Abs. 2) sind die Schuldverschreibungen nicht mehr aufgeführt. Diese Regelung ist zu begrüßen, da die Obligationen fraglos echte Schulden der Gesellschaft sind im Gegensatz zum Grund- und Stammkapital. Es wäre nicht verständlich, wenn die durch die Aufwertungsbestimmungen der 3. Steuernotverordnung verursachte Kurssteigerung der Obligationen sich sogar zu Lasten der Gesellschaft bei der Körperschafts- und Vermögensbesteuerung auswirken sollte. Die Begründung der beiden in Frage kommenden Gesekentwürfe ergibt über diesen Punkt nichts. Nach § 12 Abs. 1 Ziffer 4 Einleitung des Überleitungsgesetzes wäre bei Anstellung des Vergleichs von den Steuerkurswerten am 31. Dezember 1923 der auf die Obligationen entfallende Betrag abzusetzen, und bei der Frage, ob Herab- oder Herabsetzung des Ablösungsbetrages stattfindet, nur die sich ergebende Differenz mit dem Werte am 31. Dezember 1924 zu vergleichen. Der Schluß der Ziffer 4 a. a. D. deutet auf das Gegenteil. Eine solche Regelung würde sich zugunsten der Steuerpflichtigen auswirken, obwohl ein Abzug der Obligationen als Schuld gemäß § 28 des Bewertungsgesetzes nach § 33 Abs. 1 a. a. D. im Falle der Bewertung nach den Steuerkursen nicht zulässig ist. Hiervon abgesehen, erscheint die Grundregelung jedoch in einem Punkte lückenhaft, da keine Sonderbestimmung für die Fälle vorgesehen ist, in denen im Laufe des Jahres 1924 eine Kapitalerhöhung durchgeführt ist. In diesem Falle muß nämlich, selbst wenn der Kurs der einzelnen Aktie konstant geblieben ist, die Summe der Steuerkurswerte Ende

1924 höher sein als Ende 1923. Wäre der Abzug des Grund- und Stammkapitals als Schuld zulässig, wie im ursprünglichen Vermögenssteuergesetz, so würde sich die Erhöhung ausgleichen durch Erhöhung des auf der Passivseite der Bilanz befindlichen Grund- und Stammkapitals. Bei der jetzigen Regelung kann jedoch allein die Kapitalerhöhung, besonders wenn sie erheblich ist, zu einer starken Heraufsetzung der Körperschaftsteuerablösung für 1924 führen, obwohl die aus ihr resultierende Erhöhung der Leistungsfähigkeit durch die Gesellschaftsteuer des Kapitalverkehrssteuergesetzes bereits genügend erfaßt ist.

#### Beispiel:

Aktienkapital 31. Dezember 1923: 200 Millionen Papiermark, Kurs pro Aktie 10. Summe der Steuerkurse: 20 000 000 Rentenmark.

Nach Zusammenlegung der Aktien im Verhältnis von 10 zu 1 ergab sich ein Stammkapital von 20 000 000 Reichsmark. Gleichzeitig wurde das Kapital um 10 000 000 Reichsmark vermehrt. Kurs der Aktien am 31. Dezember 1924 in Goldprozenten 100. Summe der Steuerkurse am 31. Dezember 1924: 30 000 000 Rentenmark.

Abgesehen von etwaigen Gewinn- und Lantiemeauschüttungen beträgt der Vermögensunterschied, von dem nach § 18 Abs. 1 b des Überleitungsgesetzes die Steuer zu erheben ist, 10 000 000 Mark. Ablösungsbetrag nach § 18 Abs. 2 Ziff. 2 a 20 Prozent davon = 2 000 000 M.

Es wird somit ein Fünftel der Kapitalerhöhung oder 6,66 des gesamten Grund- und Stammkapitals weggesteuert.

Das Beispiel dürfte hinreichend dartun, daß eine Erweiterung des § 12 des Überleitungsgesetzes im gezeigten Sinne dringend erforderlich ist, da man die Vorschrift des § 12 Ziffer 2 a. a. D., nach der bei dem Vergleich unberücksichtigt bleiben soll Vermögenszuwachs aus Erbanfällen, Schenkungen und „ähnlichen Zuwendungen“, im Wege der Auslegung kaum wird auf den genannten Fall anwenden können.

### Grunderwerbssteuerhinterziehung. Von Rechtsanwalt Privatdozent a. D. Professor Dr. Ernst Goldschmidt, München.

Keines der Steuerdelikte ist in der Inflationszeit so oft verübt und in seiner Auswirkung so unangenehm empfunden worden, wie die Hinterziehung von Grunderwerbssteuer. Wenn auch die Straffälligkeit für jedes Steuerdelikt, wenn es einmal begangen ist, nicht abgewendet werden kann, so bleibt doch die Möglichkeit der tätigen Reue, d. h. wer, bevor er angezeigt oder eine Untersuchung gegen ihn eingeleitet ist, ohne durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlaßt zu sein, unrichtige oder unvollständige Angaben bei der Steuerbehörde berichtet und ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt, bleibt insofern straffrei, als die neuen Angaben die bisherige Strafbarkeit aufdecken.

Bleibt so also die tätige Reue ein Vorteil, so hat das Steuerrecht einen neuen Begriff in die Strafrechtslehre gebracht, als es den Versuch als solchen bestraft, auch wenn der Täter vom Versuch zurückgetreten ist. Für den uns hier interessierenden Fall der Grunderwerbssteuer bedeutet es, daß Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung auch eingetreten sein kann, wenn es zu einem Übergang des Eigentumes an dem verkauften Grundstück durch Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch gar nicht gekommen ist, eine Steuerpflicht also nicht entstanden ist. Die Fälle waren nicht selten, wo es während der Inflationszeit zu notariellen Verträgen mit falscher Preisangabe kam, wo

aber die Parteien, durch das Sinken der Mark veranlaßt, von dem bereits geschlossenen Vertrage wieder zurückgetreten sind. Hier ist zweifellos, wenn der Kaufpreis falsch protokolliert war, der Versuch der Steuerhinterziehung begangen worden, und wenn auch das Grundstück tatsächlich dem alten Eigentümer bleibt, ist die Strafbarkeit der Täter gegeben. Der Umstand, daß ein steuerpflichtiger Rechtsvorgang gar nicht vorhanden ist, schließt zwar die Annahme einer vollendeten Steuerhinterziehung aus, niemals aber die des Versuchs eines Vergehens, denn zur Annahme des Versuches genügt es, daß nach der Vorstellung des Täters eine Steuerpflicht besteht oder durch seine Handlung zur Entstehung kommen wird. Die Straffälligkeit entsteht, wenn er dann vorzüglich eine zur Verkürzung des Steueranspruchs geeignete oder auch nur von ihm für geeignet erachtete Tätigkeit entfaltet.

Während das Reichsgericht in seiner Rechtsprechung deshalb bisher anerkannt hat, daß durch Vorlegung eines im Kaufpreis zu niedrig angegebenen Grundstückskaufvertrages behufs Berechnung der Grunderwerbssteuer durch die Steuerbehörde der Versuch einer Steuerhinterziehung begangen werden kann, liegt nunmehr eine neue Entscheidung des Reichsgerichts vor, vom 3. November 1924, die für die zahlreichen Fälle dieser versuchten Steuerhinterziehung von größtem Interesse ist. Das Reichsgericht ist der Ansicht, daß nicht ohne weiteres von dem Abschluß eines Vertrages und von seiner gerichtlichen oder notariellen Beurkundung derselbe Schluß zu ziehen ist, wie aus der Vorlegung an die Steuerbehörde. Damit hierin nicht eine bloße Vorbereitungshandlung, sondern bereits der Anfang der Ausführung des Vergehens der Steuerhinterziehung gefunden werden kann, bedarf es zum mindesten noch des Nachweises, daß sich die Beteiligten bewußt waren, der Vertrag werde der Steuerbehörde vorgelegt oder ihr zur Kenntnis gebracht, hierdurch aber eine zu niedrige Festsetzung der Grunderwerbssteuer herbeigeführt werden, und daß sie diesen Erfolg wollten (Urt. des RG. IV. Straßenats vom 7. Juli 1922 zu 4 D 1058/21). Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, läßt sich nicht immer mit Bestimmtheit feststellen. Die Verurteilung wegen versuchter Steuerhinterziehung in diesem sehr häufigen Falle hängt also lediglich von dem Nachweis ab, ob die Parteien sich bei Abschluß des Vertrages bewußt waren, er werde der Steuerbehörde auch zur Vorlage kommen.

Diese neue Entscheidung des Reichsgerichts ist zu begrüßen, denn sie mildert die sehr straff umfassenden Strafen für Steuerhinterziehungsversuche, und es entsteht die Möglichkeit in Fällen, in denen die Täter sich wirklich nicht bewußt waren, daß ihr Vorgehen zu einer Steuerhinterziehung führt, Straffreiheit zu erwirken.

## Grundsätzliche Gewerbesteuerfragen. Von Steuersyndikus Stamm, Hannover. Überleitung der Gewerbesteuer. — Endgültige Gestaltung der Gewerbesteuer.

### I.

Durch den Erlaß des preußischen Finanzministeriums vom 24. April 1925 waren die Gewerbesteueranschlüsse angewiesen worden, jede Veranlagung bis auf weiteres zu unterlassen, weil die Gewerbesteuerordnung die Ertragsermittlung nach den Bestimmungen des Reichseinkommensteuergesetzes und die Bewertung des Gewerkekapitals nach den Vorschriften der Reichsgesetze über die Bewertung des Vermögens vorschreibt, im Reiche aber bis dahin keine Be-

stimmungen über die Einkommensteuer- und Vermögensteuerveranlagung für Ende 1924 vorhanden waren; es war auch damals schon fast mit Sicherheit damit zu rechnen, daß eine Einkommensteuerveranlagung für 1924 überhaupt nicht stattfinden und die Vermögensteuerveranlagung 1925 (Stichtag 31. 12. 1924) sich noch verzögern würde.

Inzwischen ist nun das Steuerüberleitungsgesetz des Reiches vom 29. 5. 1925 in Kraft getreten. Dieses im Reichsgesetzblatt I Nr. 23 veröffentlichte Gesetz zur Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren ist — bei allerdings geteilter Auffassung der Wirtschaftskreise — trotz Widerstandes des Landes Preußen zustande gekommen. Preußen hatte im Reichstag den Standpunkt vertreten, daß das in der Zweiten Steuernotverordnung gegebene Versprechen der Veranlagung für 1924, wenn dafür auch nur irgend die technische Möglichkeit bestehe, eingelöst werden müßte. Begründet wurde dieses Verlangen, außer mit Rücksicht auf die steuerliche Gerechtigkeit, vor allem auch damit, daß eine möglichst baldige Klarstellung der tatsächlichen Steuerkraft im innen- wie im außenpolitischen Interesse dringend erforderlich sei, und daß insbesondere die Bemessung der Vorauszahlungen für 1925 nach einer tatsächlichen Veranlagung im Interesse einer ordnungsmäßigen Finanzgebarung der öffentlichen Körperschaften liege. Diese Gesichtspunkte waren auch vorher schon seitens der Wirtschaft zum Ausdruck gebracht worden. Das Steuerüberleitungsgesetz sieht bekanntlich von einer Veranlagung für 1924 ab — dies ist gegenüber dem Entwurf in dem Gesetz noch stärker unterstrichen worden — und verschiebt die nächste ordentliche Veranlagung für die Wirtschaftsjahre, die in der Zeit vom 1. Januar 1925 bis 30. Juni 1925 enden, nach Ablauf der ersten Hälfte des Kalenderjahres 1925, für das Kalenderjahr 1925 oder für Wirtschaftsjahre, die in der Zeit vom 1. Juli bis 31. Dezember 1925 enden, nach Ablauf des Kalenderjahres 1925. Die geleisteten Vorauszahlungen sollen grundsätzlich — mit gewissen Korrekturmöglichkeiten — als „Ablösung“ der Einkommen- und Körperschaftsteuer gelten. Bis zur Veranlagung sind Vorauszahlungen nach dem zurzeit geltenden Modus mit gewissen Erleichterungsmöglichkeiten weiter zu leisten. Diese Erleichterungen bestehen, abgesehen von dem Übergang auch der bisherigen Monatszahlungen zu Vierteljahreszahlungen, der Berücksichtigung der neuen Steuerkurswerte und der Einführung des Schachtelprivilegs vor allem darin, daß Gewerbetreibende, wenn sie auf Grund ihrer Buchführung (Zwischenbilanz) für die abgelaufenen vollen Vierteljahre nachweisen, daß sie in diesem Zeitraum Verlust oder einen unverhältnismäßig geringen Gewinn gehabt haben, zinslose Stundung verlangen können und daß ferner bei kleineren Gewerbetreibenden mit einem voraussichtlichen Gesamteinkommen von nicht mehr als 12 000 Mark im Jahre die Finanzämter die Vorauszahlungen nach dem mutmaßlichen Einkommen des Jahres 1925 festsetzen können. Schließlich kann der Reichsminister der Finanzen für einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen abändernde Bestimmungen zur besseren Anpassung an die besonderen Verhältnisse ihres Erwerbszweiges usw. erlassen.

Nachdem nunmehr Klarheit über den zu beschreitenden Weg im Reich gewonnen wurde, erscheint für Preußen die baldige Regelung der Frage notwendig, nach welchen Grundsätzen die Überleitung der preußischen Gewerbesteuer vorzunehmen ist. Da anzunehmen ist, daß für 1925 noch an den Grundlagen der Gewerbesteuerverordnung vom 23. 11. 1923 festgehalten werden soll, wird es sich im wesentlichen um die Frage des Vorauszahlungs- und Veranlagungsmodus für 1924/25 handeln. Durch eine in der preußischen



Gesetzesammlung und den Ministerialblättern ersichene Verordnung der beteiligten Minister vom 6. Juni 1925 ist das Teilproblem der Überleitung der Zahlungsstermine der bisherigen Monatszahler auf Vierteljahreszahlungen bereits vorweg gelöst worden. Nach dieser Verordnung waren alle diejenigen Betriebe, die bisher monatliche Vorauszahlungen zu leisten hatten, verpflichtet, auch noch im Juni, und zwar bis zum 10. Juni (Schonfrist bis zum 17. Juni) eine Vorauszahlung zu leisten nach Maßgabe der Steuergrundbeträge, die den für Mai 1925 zu leistenden Vorauszahlungen nach dem Ertrage zugrunde zu legen waren, natürlich unter Berücksichtigung etwaiger inzwischen eingetretener Änderungen der Gemeindezuschläge. Weiter bestimmt die Verordnung, daß die bisherigen Monatszahler für das Vierteljahr Juli bis September zum 10. August 1925 (Schonfrist bis zum 17. August) die erste Vierteljahresvorauszahlung zu leisten haben; der Steuergrundbetrag für diese Vorauszahlung beträgt  $\frac{3}{20}$  des Betrages, der am 10. Juli auf die Reichseinkommen- oder Körperschaftsteuer zu zahlen ist. Diese Regelung der Zahlungsstermine ist also abweichend von den Zahlungen im Reiche, das bekanntlich von den Monatszahlern am 10. Juni keine Zahlungen erhob, gestaltet, und zwar war diese Abweichung deshalb nötig, weil in Preußen die Vorauszahlungen zwar auch noch einem vergangenen Abschnitt bemessen, aber nicht nachträglich für diesen Abschnitt, sondern im voraus für den beginnenden Abschnitt geleistet werden. Durch die Verlegung der Zahlungen nach der Quartalsmitte wird der Übergang zu den auch im Reiche auf die Quartalsmitte vorgesehenen Veranlagungszahlungen sich reibungsloser vollziehen als bei dem Reichsmodus.

Über die Hauptfrage, ob Preußen wie das Reich von einer Veranlagung absehen oder ob es eigene Wege gehen soll, indem es seine Veranlagung nach dem Ergebnis des Kalenderjahres 1924 bzw. der in ihm endenden Wirtschaftsjahre vornimmt, ist seitens der zuständigen preußischen Ministerien noch kein endgültiger Beschluß gefaßt worden. Es hat am 17. Juni 1925 im preußischen Finanzministerium eine Besprechung stattgefunden, an der auch Vertreter der Gewerbesteuerkommission des Landesausschusses der preußischen Industrie- und Handelskammern, also der Wirtschaft, teilgenommen haben. In dieser Sitzung sind die sich für die Überleitung der preußischen Gewerbesteuer darbietenden Möglichkeiten eingehend behandelt worden. Zur Beurteilung der Frage, wie die Gestaltung der Gewerbesteuer für den bis zum Vorliegen einer ordnungsmäßigen Veranlagung 1926 für 1925 noch verbleibenden Rest des Jahres 1925 vorzunehmen sein wird, wurden seitens des Vertreters des Finanzministeriums drei Möglichkeiten zur Erörterung gestellt, und zwar

1. die Vornahme einer Veranlagung der Gewerbesteuer 1924 für 1924 oder 1925,
2. eine Fixierung der Vorauszahlungen für die noch übrigen drei Quartale des Rechnungsjahres dergestalt, daß die nach April bis Juni berechneten Vorauszahlungen für Juli bis September noch zweimal in derselben Höhe weiter erhoben werden,
3. Bemessung der Vorauszahlungen in Anlehnung an die im Reichsteuerüberleitungsgesetz getroffene Regelung.

Bezüglich der ersten Möglichkeit, so wünschenswert man an und für sich auch eine Veranlagung der Gewerbesteuer 1924 bezeichnete, wurden doch allenthalben Zweifel an die Möglichkeit ihrer Durchführung gesetzt. Es wurde vor allen Dingen seitens der Vertreter der Gemeinden zum Ausdruck gebracht, daß eine Veranlagung der Gewerbesteuer für das Jahr 1924 der Wirtschaft wenig Vorteile bringen würde,

da die Mittel für eine Rückzahlung etwaiger, auf Grund der Vorauszahlungen zuviel gezahlter Beträge nicht vorhanden seien und lediglich dadurch bezahlt werden müßten, daß die Gewerbesteuerzuschläge für 1925 erhöht würden. Auch gegen eine Veranlagung der Gewerbesteuer 1924 für 1925 wurden Bedenken geltend gemacht, die vor allen Dingen technischer Natur waren.

Was den Vorschlag anbelangt, eine Fixierung der Vorauszahlungen für die letzten drei Quartale des Rechnungsjahres vorzunehmen, so wurden auch hiergegen Bedenken laut, da Korrekturen, die sich aus der Entwicklung der Wirtschaftslage evtl. ergeben, nicht berücksichtigt werden würden, dieses System also zu Härten für den einzelnen Betrieb führen könnte. Besondere Schwierigkeiten würden bei einer derartigen Regelung auch bezüglich der Erlassung der Saisonbetriebe entstehen. Wir sind der Ansicht, daß eine Fixierung der Gewerbesteuer Vorauszahlungen einmal den Vorzug der größten Einfachheit hätte, weil alle Veranlagungen, Berechnungen usw. für die in Frage kommenden zwei Vierteljahre (Juli bis September und Oktober bis Dezember 1925) wegfallen würden, dann vor allem eine solche Regelung allen Veruchen der Gemeinden, die Gewerbesteuer in die Höhe zu schrauben, einen Riegel vorgeschoben hätte.

Soweit nach dem Ergebnis der Aussprache die Sachlage zu beurteilen ist, wird damit zu rechnen sein, daß der unter 3) gemachte Vorschlag zur Durchführung gelangt, daß also die Überleitung der Gewerbesteuer in enger Anlehnung an die im Steuerüberleitungsgesetz getroffene Regelung vorgenommen wird, und zwar unter gewissen Modifikationen, die sich aus der Verschiedenheit der Tarife ergeben. Der Plan einer Veranlagung der Gewerbesteuer\*) 1924 für 1925 wird demnach mit ziemlicher Sicherheit fallen gelassen werden. Ein entsprechender Gesetzentwurf wird wohl schon in Kürze vom preußischen Finanzministerium herausgebracht werden.

## II.

Ungeachtet der geplanten Regelung der Gewerbesteuerüberleitung wird aber spätestens im Herbst dieses Jahres die Neuregelung der Gewerbesteuer, also in der Form, wie sie endgültig zu gestalten ist, in Angriff genommen werden müssen. Es verlautet auch bereits aus dem preußischen Finanzministerium, daß ab 1. April 1926 ein neues Gewerbesteuergesetz in Kraft treten soll. Eine wichtige Rolle bei der Neugestaltung der Gewerbesteuer wird das Problem der künftigen Regelung des Veranlagungs- und Erhebungszeitraumes bilden, das schon für die Steuerüberleitung von Bedeutung ist. Da bei der Regelung nach der Gewerbesteuerverordnung von 1923 die Überschneidung des Steuerjahres (Kalenderjahres) mit dem Rechnungsjahr zu Unzuträglichkeiten in der gemeindlichen Finanzgebarung und auch zu mancherlei irrigen Auffassungen der Gemeindevorstände geführt hat, ist es unbedingt notwendig, daß wieder die Veranlagung für das Rechnungsjahr erfolgt. Das Hauptgewicht wird aber darauf gelegt werden müssen, daß man wieder zu dem preußischen System der Veranlagung nach der Vergangenheit zurückkehrt und das System der Vorauszahlungen mit nachträglicher Abrechnung aufgibt, das auch bei sogenannten echten Vorauszahlungen für die Finanzwirtschaft der Gemeinden wie für die Kalkulation der Gewerbetreibenden auf die Dauer unerträglich ist. In diesem Zusammenhang ist vom Reichsfinanzminister auch bereits eine gewisse Zusicherung hinsichtlich der Reichseinkommensteuer gegeben worden.

\*) Gewerbeertragssteuer; die Veranlagung des Gewerbesapitals für Preußen steht zu erwarten.

Es tut weiter not, daß seitens der Wirtschaft schon jetzt das Material zusammengestellt wird, das bei den kommenden Verhandlungen über die endgültige Gestaltung der Gewerbesteuer in Preußen zu verwerten ist. Unter der kurzen Herrschaft der Gewerbesteuerreformverordnung vom 28. 11. 1923 haben sich zahlreiche Mißstände bei ihrer Durchführung und Auslegung gezeigt, die dringend der Änderung bedürfen. Es sei hier nur kurz auf die Unzuträglichkeiten hingewiesen, die sich beim Wechsel der Bemessungsgrundlage, insbesondere beim Übergang von der Lohnsummensteuer zur Kapitalsteuer, der Überspannung der Kapitalsteuer im laufenden Rechnungsjahr, des Einflusses der hohen Provinzial- und Kreissteuern auf die Gewerbesteuer usw., herausgestellt haben. Dann ist es erforderlich, mit allem Nachdruck darauf zu dringen, daß der Gewerbesteuer ihr eigentlicher Charakter als Ertragssteuer zurückgegeben wird, also einer Besteuerungsart, die ausschließlich an den Ertrag der Unternehmungen anknüpft. Neben einer solchen können aber die Lohnsummensteuer und die Kapitalsteuer, wenn sie überhaupt in die Neuordnung übernommen werden sollen, nur als zusätzliche oder Ergänzungsteuern mit niedrigen Sätzen bestehen bleiben.

## Ungültige Bestimmungen, Zweifelsfragen und Fristen bei der Preussischen Hauszinssteuer.

Von Rechtsanwält Dr. jur. et rer. pol. Lüsebrink, Hagen.

Durch Verordnung vom 28. März 1925 (Preuß. GS. S. 42) sind verschiedene Punkte der Hauszinssteuer neu geregelt worden. Die Neuordnung hat zu mehrfachen Zweifeln Anlaß gegeben. Auch dürften mehrere Bestimmungen un- gültig sein.

### I. Rechtsgültigkeit der Verordnung.

Die Rechtsgültigkeit der Verordnung im ganzen ist nach Zeitungsmittteilungen aus staatsrechtlichen Gründen angefochten, auf die ich hier nicht näher eingehen kann. Wer vorsichtig verfahren will, wird deshalb vorläufig Hauszinssteuern nur unter Vorbehalt der Rückforderung zahlen.

### II. Zuschläge der Gemeinden bei ermäßigter Hauszinssteuer.

Bei Grundstücken, die am 1. Juli 1914 mit dinglichen privatrechtlichen Lasten nicht oder mit nicht mehr als 20% des Wertes belastet waren, ist die Steuer auf Antrag herabzusetzen. Früher wurde die Steuer um ein Viertel ermäßigt. Die neue Verordnung setzt die Hauszinssteuer auf 500% (statt im allgemeinen 700%) der Grundvermögensteuer fest.

Ursprünglich hatten die Gemeinden kein Zuschlagsrecht zur Hauszinssteuer. Erst die Zweite Preussische Steuerreformverordnung vom 19. Juni 1924 (GS. S. 555) räumte ihnen ein Zuschlagsrecht bis zu 100% ein. Dieses Zuschlagsrecht bestand aber wiederum nicht bei Grundstücken, deren Hauszinssteuer im vorstehenden Sinne ermäßigt war. („Ist die Hauszinssteuer gemäß § 2 Abs. 3 dieser Verordnung herabgesetzt, so ist der Steuerschuldner von der Entrichtung des Gemeindezuschlags befreit“, Verordnung vom 19. Juni 1924, Artikel II Ziffer 6.).

Die neue Verordnung vom 28. März 1925 hebt diese Vorschrift im § 4 Ziff. 8 auf. Damit haben die Gemeinden — formell betrachtet — das Recht, von diesen bisher privilegierten Grundstücken Zuschläge zu erheben. Ein Recht, das sie wahrscheinlich baldigst ausüben werden.

Nach meiner Ansicht können die Gemeinden aber keine Zuschläge erheben. Die Dritte Reichssteuerreformverordnung bestimmt im § 28 Abs. 5, daß bei den erwähnten Grundstücken die Hauszinssteuer soweit herabzusetzen sei, daß sie nicht mehr als 20% der Friedensmiete ausmacht. 100% Zuschlag zur Grundvermögensteuer sind — rund gerechnet — 4% Friedensmiete. Da für die in Frage stehenden Grundstücke die staatliche Hauszinssteuer bereits 500% Zuschlag gleich 20% Friedensmiete beträgt, ist für gemeindliche Zuschläge kein Raum mehr.

Ich empfehle den Hausbesitzern, von denen trotzdem Gemeinden die Zuschläge fordern, die Steuer — wenn keine Stundung gewährt wird — nur unter Vorbehalt zu zahlen und sie im Rechtsmittelwege zurückzufordern.

### III. Ermäßigung der Hauszinssteuer für Zinszahlungen von aufgewerteten Hypotheken.

Nach § 4 der Ersten Preussischen Steuerreformverordnung minderte sich die Hauszinssteuer um den Betrag, der an Zinsen für eine Vorkriegshypothek zu zahlen war. Diese Ermäßigung soll ab 1. April 1925 fortfallen. § 4 der Verordnung vom 28. März 1925 lautet:

„Den Steuerpflichtigen ist durch eine Erhöhung der gesetzlichen Miete ein Betrag zu gewähren, mit dem eine nach den Grundsätzen des Art. 1 der Dritten Steuerreformverordnung des Reiches aufgewertete Papiermarkhypothek zu verzinsen wäre, deren Nennbetrag dem Steuerwerte des Grundstücks entspricht. Für die Höhe der Verzinsung gilt der im § 5 der Dritten Steuerreformverordnung des Reiches vorgesehene Satz. Hierdurch sind die Steuermilderungsansprüche gemäß § 28 Abs. 3 letzter Satz der Dritten Steuerreformverordnung des Reiches mit abgegolten.“

Der § 4 bestimmt also, daß die Gemeinden die Miete so hoch zu bestimmen haben, daß der Hausbesitzer aus der Miete die Zinsen zahlen kann, während der bisherige Abzug der Zinsen vom Betrage der Hauszinssteuer wegfallen soll.

Auch dieser § 4 dürfte un- gültig sein.

Nach § 28 Absatz 3 der Dritten Steuerreformverordnung des Reiches mindert sich die Hauszinssteuer um die Zinsen der aufgewerteten Hypotheken. Das ist eine zwingende Bestimmung. Das Reichsrecht geht dem Landesrecht vor. Daher halte ich den § 4 für ungültig. Nach meiner Ansicht können die Hausbesitzer — solange § 28 Absatz 3 der Reichssteuerreformverordnung nicht aufgehoben ist — den Abzug der Hypothekenzinsen von der Hauszinssteuer verlangen (die gesetzlichen Zinsen von Vorkriegshypotheken). Ob die Miete um 10% erhöht ist, während die Verordnung vom 28. März 1925 die Hauszinssteuer — umgerechnet — nur um 4% der Miete erhöht hat, spielt keine Rolle. Die Reichssteuerreformverordnung schreibt zwingend den Abzug der Zinsen von der Hauszinssteuer vor. Es handelt sich hierbei nicht um eine Wortklauberei: Die Abzugsmöglichkeit der Zinsen von der Hauszinssteuer sichert den Hausbesitzer bei Mietausfällen vor dem Einstehen mit seinem Vermögen und Einkommen für die Hauszinssteuer.

Die preussische Neuordnung verschiebt — entgegen der reichsrechtlichen Bestimmung — die Lastung zuungunsten des Hausbesitzers.

Den Hausbesitzern ist anzuraten, bis zur Änderung des § 28 Absatz 3 der Reichssteuerreformverordnung auf den Abzug der Hypothekenzinsen zu bestehen.

### IV. Ermäßigte Hauszinssteuer bei Eigenhäusern.

Bei Wohngrundstücken, die ausschließlich vom Eigentümer bewohnt worden und die am 1. Juli 1924 mit ding-

lichen privatrechtlichen Lasten nicht oder mit nicht mehr als 20% des Wertes belastet waren, beträgt die Hauszinssteuer nur 400% der Grundvermögensteuer.

Wie der amtliche preussische Pressedienst einem Kundenerlaß des preussischen Finanzministers entnimmt, sollen Anträge auf Herabsetzung der Hauszinssteuer für Wohngrundstücke, die „ausschließlich“ vom Eigentümer bewohnt werden, auch dann nicht abgelehnt werden, wenn ein Zwangsmieter Aufnahme gefunden hat oder einzelne Räume möbliert vermietet sind, falls die abgegebenen Räume im Verhältnis zu den Gesamträumen nicht von erheblicher Bedeutung sind. Damit sind die Fragen geklärt, ob derartige Verhältnisse die Vergünstigung ausschließen.

## V. Fristen.

### 1. Ermäßigung auf 500 oder 400%.

Wer die Ermäßigung auf 500 oder 400% in Anspruch nehmen will (siehe oben II und IV), muß bis zum 30. September 1925 einen Antrag beim Katasteramt stellen. Der Antrag ist notwendig, auch wenn bisher schon eine Ermäßigung bestand.

### 2. Geringe Friedensmiete.

Die Zweite Preussische Steuernotverordnung vom 19. Juni 1924 hatte folgenden § 2 a geschaffen:

„Beträgt die Friedensmiete (der Friedensmietwert) des Grundstücks weniger als 6 v. H. des der Veranlagung zur vorläufigen Steuer vom Grundvermögen zugrunde liegenden Steuerwerts, so ist die Hauszinssteuer auf Antrag in der Weise herabzusetzen, daß sie vor einer angenommenen Grundvermögensteuer von 4 v. H. der Friedensmiete (des Friedensmietwerts) berechnet wird.“

Während bisher für derartige Anträge eine Frist nicht vorgeschrieben war, ist jetzt ebenfalls der 30. September 1925 als letzter Tag bestimmt.

Die Neuregelung der Fristen findet sich in der 6. Verordnung zur Durchführung der Preussischen Steuernotverordnung vom 23. April 1925.

**Darf der Hausbesitzer bei der Einkommensteuer die auf seine Wohnung entfallende Hauszinssteuer gem. § 13 des Einkommensteuergesetzes von dem Gesamteinkommen in Abzug bringen?** Von Oberregierungsrat Zitzlaff, Berlin.

Die Hauszinssteuer wird, wenn einmal freie Wohnungswirtschaft und freie Mietpreisbildung bestehen werden, im wesentlichen den Hausbesitzer belasten. Er ist dann nicht in der Lage, die Hauszinssteuer auf die Mieter abzumwälzen, da die Neubauten von der Steuer nicht betroffen werden, die Hauszinssteuer also für die Mietpreisbildung im wesentlichen ausgeschaltet ist. Anders liegt es aber zurzeit, wo die Höhe der Miete gesetzlich festgelegt ist. Hier belastet die Hauszinssteuer ausschließlich den Mieter; nur der bequemeren Erhebung halber hat man nominell den Hausbesitzer als Steuerträger hingestellt. Die Höhe der gesetzlichen Mieten ist so normiert, daß ein Teil für die Unterhaltung des Gebäudes, ein Teil für die öffentlichen Lasten des Grundstückes berechnet ist; für die Höhe dieses Teils ist hauptsächlich mitbestimmend die Höhe der zu erhebenden Hauszinssteuer. Man wird also zurzeit sagen können, daß die Hauszinssteuer im wesentlichen eine wirtschaftliche Be-

lastung der Mieter darstellt. Würde die Hauszinssteuer nicht erhoben, so würde die gesetzliche Miete entsprechend niedriger sein.

Ist das zutreffend, so muß der Hausbesitzer, soweit der auf seine Wohnung entfallende Teil der Hauszinssteuer in Frage kommt, genau so gestellt werden, wie der Mieter. Wenn in der Wohnungsmiete von 1000 M. 300 M. für Hauszinssteuer enthalten sind, so verhält es sich damit wirtschaftlich so, daß der Mieter 700 M. an den Vermieter für Miete abgibt und 300 M. an den Staat für Hauszinssteuer. Diese 300 M. für Hauszinssteuer ist der Mieter nicht berechtigt bei der Einkommensteuer in Abzug zu bringen. Ebenso wenig wird man dies dem Hausbesitzer für seine eigene Wohnung gestatten dürfen. Das wäre aber der Fall, wenn er berechtigt wäre, die gesamte Hauszinssteuer für das Haus, auch soweit sie seine eigene Wohnung betrifft, in Abzug zu bringen. Soweit die Hauszinssteuer, die auf die Mieter entfällt, in Frage kommt, ist er nur Steuererheber für den Fiskus, da er das Geld einnimmt und wieder abführt, und er darf deshalb die Hauszinssteuer insoweit in Abzug bringen. Soweit aber seine eigene Wohnung in Betracht kommt, würde ein Abzug der Hauszinssteuer dahin führen, daß er den Mietwert der eigenen Wohnung um den Betrag der Hauszinssteuer kürzen könnte. Im obigen Beispiel hat er von dem Mietwert von 1000 M. 300 M. an den Staat abzuführen, ohne daß dieserhalb ein Abzug vom Einkommen erfolgen dürfte.

**Nichtigkeit gewisser in der Inflationszeit abgewickelter Grundstückskäufe.** Von Rechtsanwalt Dr. Erich Schlüter, Halle a. d. S.

Mit der Stabilisierung unserer Mark und der nachfolgenden neuen Reichswährung sind unsere Wirtschaftsverhältnisse wieder in den Vorkriegszeiten entsprechende normale Bahnen aus dem Blendwert der Inflationszahlen zurückgeleitet worden. Die notwendige Folge hiervon war die einsetzende Aufwertungsrechtsprechung; jedoch hat sich diese noch nicht an die Frage herangetraut, wie es mit den Verträgen zu halten sei, die in der Inflationszeit ganz abgewickelt wurden, bei denen sich aber die Unbilligkeit der Vereinbarung und die schwere Schädigung des einen Teils erst jetzt herausstellt. (§ 119 BGB.?)

Von weitergehender Bedeutung sind jedoch die Auswirkungen der Inflationszeit speziell auf eine erhebliche Anzahl zu jener Zeit abgeschlossener und abgewickelter Grundstückskaufverträge, die vom Gesichtspunkt der heutigen Rechtsprechung aus überhaupt keine Gültigkeit erlangt haben, ohne daß Verkäufer und Käufer sich vielleicht dessen bemüht sind! Es sei daher auf folgende zwei Gruppen von Kaufverträgen aufmerksam gemacht:

I. Zunächst entbehren in Preußen all' diejenigen seit dem 16. Februar 1923 betätigten Grundstückskäufe der Gültigkeit, bei denen der Kaufpreis in den Kaufverträgen unrichtig angegeben wurde, selbst wenn die Eigentumsänderung bereits längst im Grundbuch eingetragen ist!

An sich wird zwar ein unrichtig beurkundeter Kaufvertrag — denn um solche handelt es sich hier — doch seinem ganzen Inhalte nach wirksam, wenn der Eigentumsübergang in das Grundbuch eingetragen worden ist. Dieser Grundsatz gilt jedoch nicht ausnahmslos, wie wir im folgenden sehen werden.

Nach dem Preussischen Gesetz über den Verkehr mit Grundstücken wird seit dem 16. Februar 1923 für jede

Grundstücksverkauf das Erfordernis einer behördlichen Genehmigung verlangt. Diese Genehmigung soll aber den tatsächlich zwischen den Kontrahenten abgeschlossenen Veräußerungsvertrag betreffen. Ist sonach in Wahrheit etwas anderes, als schriftlich vor dem Notar oder Gericht niedergelegt wurde, mündlich vereinbart worden, so ist der tatsächlich mündlich vereinbarte Vertrag nicht genehmigt.

Nach der vom Kammergericht neuerdings getroffenen Entscheidung bezieht sich nun aber die für die Grundstücksveräußerung notwendige und die Eintragung der Eigentumsänderung voraussetzende behördliche Genehmigung immer nur auf den der Behörde mitgeteilten Vertragsinhalt. Die rechtliche Folge dieser Entscheidung ist, daß der tatsächliche mündliche vereinbarte Kaufvertrag behördlich nicht genehmigt worden und damit auch selbst nicht durch die Eintragung der Eigentumsänderung ins Grundbuch ein gültiges Eigentum des Käufers entstanden ist! Die Auswirkung dieser Entscheidung ist umso beachtenswerter, als es für die Inflationszeit zur Regel geworden war, den Kaufpreis in Kaufverträgen über Grundstücke unrichtig anzugeben, und weil fernerhin nach diesem Erkenntnis der Verkäufer wegen Ungültigkeit der vollzogenen Eigentumsänderung noch in aller Zukunft, auch noch nach vielen Jahren, das Grundstück gemäß § 134 BGB. zurückfordern kann. Das Risiko einer steuerstraflichen Verfolgung bei Geltendmachung des Rückkaufanspruchs ist demgegenüber gering, abgesehen davon ist eine strafrechtliche Verfolgung gemäß § 384 N.D. nach 5 Jahren überhaupt nicht mehr möglich.

In zivilrechtlicher Beziehung könnten dann allerdings Schwierigkeiten entstehen, wenn das Grundstück inzwischen verbessert oder verschlechtert oder Hypotheken gelöscht oder neu eingetragen sind.

II. Sodann — und das gilt für das ganze Reich — sei hier noch die Gruppe der in der Inflationszeit vor den Notaren unter Bewilligung einer Papiermarkrestkaufgeldhypothek geschlossenen Grundstückskäufe angeführt, bei denen jedoch bisher der Eigentumswerb noch nicht in das Grundbuch eingetragen worden ist. Werden heute solche Verträge dem Grundbuchamt zur Eintragung eingereicht, so muß das Grundbuchamt die Eintragung als unzulässig abweisen, denn das Kammergericht hat neuerdings dahin entschieden (1. X. 51/25), daß es unzulässig ist, heute noch wertlose Papiergeldhypotheken ins Grundbuch einzutragen!

Mit dieser Entscheidung steht und fällt der ganze Kaufvertrag, denn die bewilligte Hypothek steht im unmittelbaren rechtlichen Zusammenhang mit dem gleichzeitig beurkundeten Verkauf, und hieraus ergibt sich als rechtliche Folge auch die Unmöglichkeit der Eintragung der Eigentumsänderung.

Der Verkäufer ist sonach auf Grund der §§ 306, 139 BGB. berechtigt, vom Käufer Rückkaufzug um Zug gegen Zahlung des angemessenen aufgewerteten Kaufpreises zu verlangen, eine Möglichkeit, die den Verkäufer wirtschaftlich vor jedem Verlust bewahrt und zu begrüßen ist. Selbstverständlich muß der Verkäufer die etwa vom Käufer in Zwischenzeit vorgenommenen Verbesserungen an dem Grundstück ersetzen unter Anrechnung der während der Zeit eines Besitzes dem Käufer zugute gekommenen Erträge aus dem Grundstück.

## Zur Frage der Stempelsteuerpflicht für Prozeßvollmachten. Von Rechtsanwalt Dr. Otto Eisner, Frankfurt a. M.

Nach Tarifstelle 19 des Preussischen Stempeltarifs sind Vollmachten zur Vornahme von Geschäften rechtlicher Natur für den Vollmachtgeber mit 1/10% des Wertes des Streitgegenstandes stempelsteuerpflichtig. Nach Absatz 7 der Tarifstelle sind Vollmachten in allen durch die Straf- und Zivilprozessordnung geregelten Angelegenheiten von der Stempelsteuer befreit.

Prozeßvollmachten, die den Bevollmächtigten ermächtigen sollen, einen Streitgegenstand sowie hinterlegte Gelder in Empfang zu nehmen, sind vom Kammergericht in einer Entscheidung vom 3. Mai 1906 nicht als Prozeßvollmachten im Sinne der Befreiungsvorschrift angesprochen, sondern als gewöhnliche Vollmachten für stempelsteuerpflichtig erklärt worden. Mit Rücksicht auf die Stellungnahme des Kammergerichts haben dann auch die meisten Anwälte, die sonst auf Prozeßvollmachten vorgedruckte Einziehungsvollmacht weggelassen oder durchstrichen und sich zur Vermeidung von unnötigen Stempelfosten Prozeßvollmachten ausstellen lassen, welche gewöhnlich folgenden Wortlaut haben:

- „1. Den Rechtsanwälten . . . erteilen wir hierdurch Vollmacht zur Führung des . . . von . . . gegen . . . wegen . . . bei dem . . . Gerichte zu . . . anzustellenden — angestellten — Prozeß.
2. Dieselben sollen insbesondere ermächtigt sein, alle zur Wahrung der Ansprüche des unterzeichneten Teils nötigen oder ratamen außergerichtlichen oder gerichtlichen Willenserklärungen (insbesondere Mahnung, Kündigung, Anfechtungs-, Rücktritts- und Aufrechnungserklärungen) abzugeben und entgegenzunehmen.
3. Zur Aufbewahrung von Handakten sollen dieselben sechs Monate nach Erledigung der Sache gehalten und berechtigt sein, die Kosten von dem Prozeßgegner in eigenem Namen und für eigene Rechnung einzuziehen.
4. Erfüllungsort für die gesetzlichen Gebühren und Auslagen ist . . .“

Der Bezirksrevisor für den Bezirk der Frankfurter Gerichte hat sich neuerdings auf den Standpunkt gestellt, daß eine Ermächtigung, wie sie in Absatz 2 der oben angegebene Prozeßvollmacht enthalten ist, sehr wohl die Ermächtigung in sich schließen kann, auch Gelder in Empfang zu nehmen. Er hat aus diesem Grunde veranlaßt, daß alle derartig lautenden Vollmachten nachträglich zu verstampeln seien. Die unteren Gerichte haben auch entsprechend der Anweisung des Bezirksrevisors von den einzelnen Vollmachtgebern nachträglich Stempelgebühren eingezogen.

Mit Rücksicht auf die außergewöhnliche Wichtigkeit, die die Frage der Stempelsteuerpflicht der oben bezeichneten Prozeßbevollmachten hat, sei hierzu kritisch Stellung genommen.

Nach dem Sinne der Tarifstelle 19 Absatz 7 sollen grundsätzlich von der Stempelsteuer befreit sein alle Vollmachten in den durch die Straf- und Zivilprozessordnung geregelten Angelegenheiten.

Die Fassung der jetzigen Befreiungsvorschrift bedeutet gegenüber der früheren Fassung eine Erweiterung. Dies ergibt sich aus dem Vergleich des Wortlautes der beiden Vorschriften (früher lediglich Prozeßvollmachten). Dies ergibt auch die Tatsache, daß jetzt im Gegensatz zu der früheren

gesetzlichen Regelung festgestellt ist, daß auch die Bevollmächtigung zur Vertretung vor Verwaltungsbehörden und in Steuerjachen als stempelfrei zu gelten hat.

Die oben angegebene Ansicht des Bezirksrevisors widerspricht nun sowohl dem Wortlaut wie dem Inhalte nach der Annahme einer Stempelsteuerpflicht derjenigen Prozeßbevollmächtigten, die den oben angegebenen Wortlaut haben.

Durch die zweimalige Anführung des Wortes „insbesondere“ soll in derartigen Vollmachten dem Wortlaute nach klargestellt sein, daß die Ermächtigung zur Abgabe mit Entgegennahme auch außergerichtlicher Willenserklärungen sich lediglich auf den anzuerkennenden oder angestellten Prozeß bezieht, daß also die Ermächtigung nur eine Ausführung im Rahmen der gegebenen Prozeßvollmacht darstellt. Nach § 81 ZPO. ermächtigt die Prozeßvollmacht zu allen den Rechtsstreit betreffenden Prozeßhandlungen, einschließlich derjenigen, welche durch eine Widerklage, eine Wiederaufnahme des Verfahrens und die Zwangsvollstreckung veranlaßt werden; zur Bestellung eines Vertreters sowie eines Bevollmächtigten für die höheren Instanzen, zur Beseitigung des Rechtsstreits durch Vergleich, Verzichtleistung auf den Streitgegenstand oder Anerkennung des von dem Gegner geltend gemachten Anspruchs zur Empfangnahme der von dem Gegner zu erstattenden Kosten.

Nach der Rechtsprechung des Reichsgerichts ist als feststehend anzunehmen, daß auch Erklärungen mit materiell-rechtlicher Wirkung hierin eingeschlossen sind, wie z. B. Aufrechnung (RG. Bd. 48 S. 221), Wächterung (RG. Bd. 48 S. 218), Rücktritt (RG. Bd. 50 S. 138), Kündigung (RG. Bd. 53 S. 212).

Dies war allerdings früher strittig. Mit Rücksicht auf die frühere Zweifelhastigkeit über die Frage, ob auch derartige Erklärungen mit unter die Prozeßvollmachten fallen, wurde in den meisten Fällen die Ermächtigung hierzu mit in die Prozeßvollmachten aufgenommen. Es ist hierbei in die Prozeßvollmachten aufgenommen. Es ist hierbei selbstverständlich ohne Belang, ob eine derartige Erklärung vor Gericht in einem Termin oder außergerichtlich zur Erledigung des schwebenden Prozesses vom Anwalt abzugeben oder entgegenzunehmen ist. Erfahrungsgemäß wird gerade in der letzten Zeit wohl in den meisten Fällen ein Vergleich nicht vor den Schranken des Gerichts, sondern außergerichtlich durch die Vermittlung der Prozeßanwälte geschlossen. Es wäre nun sinnwidrig, die Bevollmächtigung zur Abgabe und Entgegennahme vor außergerichtlichen Erklärungen, die sich auf einen schwebenden Prozeß beziehen, für stempelsteuerpflichtig zu erachten, denn durch die außergerichtliche Erklärung wird ebenso wie durch die gerichtliche Erklärung „eine durch die Zivilprozeßordnung geregelte Angelegenheit“ rechtsgeschäftlich berührt und gestaltet.

Nach dem Wortlaut und dem Sinne der oben angegebenen Prozeßvollmacht ist demnach der Prozeßanwalt nur zu solchen Handlungen bevollmächtigt, die als Ausfluß der ihm erteilten Prozeßvollmacht im weiteren Sinne zu verstehen sind. Mit Recht würde auf Grund einer derartigen Vollmacht ein Dritter es ablehnen, an ihn als Bevollmächtigter irgendeine Zahlung für den Vollmachtgeber zu leisten.

Aus den angegebenen Gründen kann demnach dem behördlichen Verlangen nach Versteimpelung einer Prozeßvollmacht mit dem oben angegebenen Wortlaute nicht scharf genug entgegengetreten werden, damit die Mandantschaft der Anwälte nicht unnötig zur Erstattung von Stempelbeträgen und möglicherweise die Anwaltschaft zu Regressansprüchen von Seiten der Mandantschaft herangezogen wird.

## Steuerumschau. Von Dr. Max Lion, Rechtsanwalt und Notar, Berlin.

### Steuerhinterziehung durch Stillschweigen.

Bisher wurde in der Literatur überwiegend angenommen, daß eine Steuerhinterziehung auch durch Stillschweigen begangen werden konnte, und zwar immer dann, wenn zu einer Erklärung des Steuerpflichtigen eine Rechtspflicht bestand, vor allem also bei Steuern, die veranlagt oder festgesetzt werden. Zu verweisen ist insbesondere auf den Kommentar von Becker zur Reichsabgabenordnung (4. Aufl.), Anm. 2 zu § 359, auf S. 688. Die dort angeführte Entscheidung des Reichsfinanzhofs, Band 8 S. 185, betrifft übrigens, wie hervorzuheben ist, nicht eine Steuerhinterziehung, sondern den besonderen Fall des Steuernachlassgesetzes vom 3. Januar 1920, dessen Grundsätze sich aber durchaus nicht einfach auf eine Steuerstrafsache übertragen lassen; denn es wollte nach seinem Wortlaut gerade das „Verschweigen“ erfassen, während § 359 A. O. von „verkürzen“ und „erschleichen“ spricht, woraus Becker selbst a. a. O. zunächst den allgemeinen Schluß zieht, daß ein rein negatives Verhalten nicht genügt. Ferner ist zu verweisen auf das „Steuerstrafrecht“ von Dr. Delemer, S. 118, sowie auf das Reichssteuerstrafrecht von Cattien, S. 24; auch die dort angeführte Entscheidung des Reichsfinanzhofs, Band 9 S. 29, bezog sich nicht auf Strafrecht, sondern auf das Steuernachlassgesetz. Außerdem kommen in Betracht: Konieko, Steuer-Archiv 1924 S. 224, wo die Unterlassung von Einkommensteuervorauszahlungen als nicht strafbar erachtet wird; Ehlert, Steuer-Archiv 1924 S. 249, wo das Gegenteil angenommen wird; Friedländer a. a. O., S. 251, wo ebenfalls das Gegenteil angenommen wird, und zwar ganz besonders für eine zu niedrige Schätzung des Finanzamts, die durch Stillschweigen des Steuerpflichtigen herbeigeführt wurde. Das Reichsgericht hat in einem Urteil vom 12. Dezember 1922, abgedruckt im Reichssteuerblatt 1923 S. 72, in einer Luxussteuerjache vorläufige Steuerhinterziehung angenommen, weil der Steuerpflichtige mit Vorbedacht die zweiwöchige Frist zur Steuererklärung und Steuerzahlung hat verstreichen lassen.

Nunmehr wird jedoch ein Urteil des Reichsgerichts bekannt, das einen abweichenden Standpunkt einzunehmen scheint. Es ist am 19. September 1924 ergangen (Aktenzeichen 4 D. 542/1924) und betraf eine Tabaksteuerhinterziehung. Der Angeklagte hatte Zigarren und Zigaretten zu höheren als den versteuerten Preisen veräußert, ferner Zigarren in eine banderolierte Kiste nachgefüllt sowie auch aus einer unbanderolierten Kiste verkauft, endlich aber an einer Kiste das Steuerzeichen durch Veränderung der Ziffern gefälscht. Das Landgericht hatte eine einheitliche Handlung angenommen; das Hauptzollamt hatte dagegen Revision eingelegt. Das Reichsgericht führt nun aus: Es ist nicht zutreffend, wenn der Beschwerdeführer geltend macht, die Steuerhinterziehung bestehe in einer Unterlassung, nämlich in der böswilligen Unterlassung der Steuerzahlung, die Steuerzeichenfälschung dagegen in einer Handlung, nämlich in der zu Täuschungszwecken vorgenommenen Änderung des Steuerzeichens, und aus diesem Grunde sei ein jedes, auch nur teilweises Zusammenfassen der Tatbestände beider Vergehen rechtlich ausgeschlossen. Die bloße Nichtbezahlung der fälligen Steuer erfüllt den Tatbestand der Steuerhinterziehung nicht, es muß vielmehr

immer irgendein positives Tun hinzukommen, das darauf abzielt und geeignet ist, die Einziehung der geschuldeten Steuer zu vereiteln, und das die gewollte Steuerverkürzung auch wirklich herbeiführt. Erst in diesem positiven Tun, dem „vorsätzlichen Bewirken“ der Steuerhinterziehung, wie es § 359 ABgD. ausdrückt, ist der Tatbestand der Steuerhinterziehung gegeben. Der Kreis der hierfür in Frage kommenden Handlungen läßt sich nicht ein für allemal begrenzen, er richtet sich vielmehr nach der Art und den Erhebungsgrundsätzen der einzelnen Steuer; allgemein läßt sich nur soviel sagen, daß eine solche Handlung erforderlich, aber auch ausreichend ist, die dazu bestimmt ist, dem Steuergläubiger die geschuldete Steuer zu entziehen, und diese Entziehung nach den über die Erhebung der betreffenden Steuer bestehenden Vorschriften zur Zeit ihrer Fälligkeit auch unmittelbar zur Folge hat. Das trifft — das Vorliegen des inneren Tatbestandes vorausgesetzt — hinsichtlich der Tabaksteuer jedenfalls bei dem im Kleinhandel erfolgenden Verkauf von Zigarren oder Zigaretten zu einem höheren als dem der Besteuerung auf ihrer Verpackung zugrunde gelegten Preis zu, weil in diesem Falle nach dem geltenden Steuerrecht der Kleinhändler die Nachtragssteuer vor dem Beginn des Verkaufs hätte entrichten müssen. Hier bildet also der Verkauf der Zigarren oder Zigaretten ohne deren zuvorige Nachbesteuerung den äußeren Tatbestand der Steuerhinterziehung, das Vorliegen dieses Vergehens ist mithin voll erwiesen, wenn auch der innere Tatbestand feststeht. Der Nachweis des inneren Tatbestandes wird aber durch die im § 58 Ziffer 6 TabStG. 1919 aufgestellte Vermutung ersetzt. Das Vorliegen der Tabaksteuerhinterziehung ist somit durch die tatsächlichen Feststellungen der Strafkammer zweifellos dargetan.“ Aus vorstehenden Darlegungen hat Rarger im Steuer-Archiv 1925 S. 159 den Schluß gezogen, daß nunmehr durch das Reichsgericht die oben angeführten Meinungen des bisherigen Schrifttums widerlegt seien. Ich glaube, daß man das Urteil doch vorsichtiger bewerten muß. Das Ziel der Ausführungen des Reichsgericht war darauf gerichtet, darzulegen, daß hier ein positives Tun des Angeklagten in allen Fällen vorlag; es handelte sich dabei nicht um eine Steuer, die veranlagt oder festgesetzt wird, sondern bei der bestimmte tatsächliche Umstände (z. B. der Verkauf über den versteuerten Preis) als Hinterziehung erklärt sind. Das Reichsgericht sagt selbst, daß der Kreis der zu erfordernden Handlungen sich nach der Art und den Erhebungsgrundsätzen der einzelnen Steuer richtet, und daß nur in der bloßen Nichtbezahlung der fälligen Steuer noch keine Hinterziehungshandlung liege. Die Beurteilung einer vorsätzlichen Nichterfüllung der Deklarationspflicht bei Veranlagungssteuern erscheint durch das Urteil jedenfalls noch nicht in voller Klarheit gegeben.

#### Die Luxusbesteuerung bei der Einfuhr.

Nach § 17 Ziffer 3 des Umsatzsteuergesetzes wird bei der Einfuhr die Luxussteuer nicht, wie sonst, nach dem bei der Lieferung erhaltenen Entgelt, sondern nach dem gemeinen Wert der ins Inland verbrachten Gegenstände berechnet. Als gemeiner Wert ist hier der dem ausländischen Exporteur gezahlte Preis, also der Einkaufspreis, anzusehen. Dazu führen folgende Erwägungen: Unter „gemeiner Wert“ ist nach § 138 ABgD. nicht der Preis zu verstehen, zu dem die Gegenstände verkauft werden können, sondern der Preis, zu dem

sie angekauft werden (so Becker, Kommentar zur Reichs-abgabenordnung, 4. Aufl. S. 277 f., Lion, Bilanzsteuerrecht, 2. Aufl. S. 133). Das Umsatzsteuergesetz schließt im § 8 Absatz 3 an den allgemeinen Begriff des gemeinen Wertes an (Popitz, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, S. 373 ff.). Der gemeine Wert wird nun je nach der Zugehörigkeit des Pflichtigen zu der einen oder anderen Wirtschaftsstufe verschieden sein. Wenn der Steuerpflichtige im Großhandel erwirbt, und dazu gehört der Importeur, dann ist die Luxussteuer nach dem Einkaufspreis der ins Inland verbrachten Gegenstände zu berechnen. Das ist auch der Preis, der im Großhandel von den mit dem Importeur auf gleicher Wirtschaftsstufe stehenden Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt.

Nun sollen zwar nach § 7 Ziffer 3 des Umsatzsteuergesetzes die Vorschriften des § 8 Absatz 3 über die Berechnung des Eigenverbrauchs „entsprechende Anwendung“ finden; das kann aber nicht etwa dahin führen, daß bei Einbringung von Gegenständen der Wiederverkaufspreis anzuwenden wäre, sondern es ist wie folgt zu verstehen: Im Fall des Eigenverbrauchs nach § 8 Abs. 3 ist der Erzeuger zugleich Verbraucher. Danach müßte er also eigentlich den gemeinen Wert bei Erwerb durch einen Verbraucher der Steuer zugrunde legen; hier gibt aber das Gesetz die Vergünstigung, daß statt dessen der gemeine Wert auf einer früheren Wirtschaftsstufe, nämlich dem Groß-Zwischenhandel, zugrunde gelegt werden soll. Es ist daher in diesem Falle die Steuer von dem gemeinen Werte der entnommenen Gegenstände mit der Modifikation zu berechnen, daß von den Preisen auszugehen ist, die „am Orte und zur Zeit der Entnahme für Gegenstände der gleichen oder ähnlichen Art von Wiederverkäufern gezahlt werden“. Diese gesetzliche Bestimmung schien notwendig, um zu verhindern, daß beispielsweise dem landwirtschaftlichen Erzeuger bei der Entnahme von Gegenständen aus seinem eigenen Betrieb zum Eigenverbrauch etwa Preise als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt in Rechnung gestellt werden, die er niemals für seine Waren erhalten würde; so Popitz, S. 377. Der Ausgangspunkt vom gemeinen Wert zeigt gerade, daß der Gesetzgeber von der Zugrundelegung des Einkaufspreises bei der Berechnung ausging; dann aber wollte er die einzelnen Wirtschaftsstufen Erzeuger (Fabrikant), Zwischenhändler, Manhändler und Verbraucher für Eigenverbrauch nicht mit Preisen heranziehen, die erst die jeweilige nächste Wirtschaftsstufe bezahlt. § 8 Abs. 3 enthält also außer der Vorschrift, daß der „gemeine Wert“ maßgebend ist, außerdem eine weitere Vergünstigung für den Eigenverbrauch, die auf die Einbringung nicht angewandt werden kann; jedenfalls kommt keinesfalls in Frage, daß etwa für die Einbringung eine Erleichterung durch Einsetzung des Verkaufspreises aus § 8 Abs. 3 herausgelassen werden könnte.

#### Etwas vom Irrgarten der Gesetzbücherei.

Die Gesetze sind für Wachsame geschrieben: gewiß; aber die Wachsamkeit, die in neuester Zeit verlangt wird, würde den Staatsbürger überhaupt nicht mehr zum Schlafen kommen lassen, wenn er wirklich den Ehrgeiz haben sollte, auch nur die hauptsächlichsten Gesetze kennen zu lernen, die ihn angehen. Mit Grauen denkt man noch der glücklich überstandenen Zeit der Devisenverordnungen. Nun ist die Hauszinssteuer an der Reihe, die doch an das breiteste Publikum mit ihren Anforderungen sich wendet; den Text der Verordnungen über die Grundvermögens- und Haus-

zinssteuer aus den vielen Veränderungen festzustellen, erfordert ein mühevolleres Spezialstudium; dazu kommen nicht weniger als über 80 Erlasse! Interessant erscheint unter diesem Gesichtspunkte das Wort von Dr. Walter Moll, jetzt Leiter der Geschäftsstelle der Preussischen Provinzen, in seiner ausgezeichneten Neuauflage der Preussischen Kommunalabgabengesetze. „Bei der Fülle der abändernden Vorschriften sei es selbst für einen Sachverständigen kaum mehr möglich, sich zurecht zu finden; ohne die Hilfe eines Amtsrats im Ministerium hätte er seine Aufgabe vielleicht überhaupt nicht lösen können.“ Begreiflich wird das, wenn man aus der Ausgabe sieht, daß allein das Preuss. Kommunalabgabengesetz nicht weniger als 32 Veränderungen erlitten hat, davon in der Zeit von 1893 bis 1920 (also in 27 Jahren) 14 und schreibe zwei Änderungen, in der Zeit von 1920 bis Ende 1924, also in 5 Jahren, die übrigen 30 Änderungen. Ebenso hat das Kreis- und Provinzialabgabengesetz von 1906 bis 1921, also in 15 Jahren, gar keine Änderungen erfahren, seitdem in den verfloffenen 4 Jahren sind 11 Abänderungen zu berücksichtigen. Wenn nun schon ein Spezialkenner dieser Spezialmaterie sich ohne Ministeriumshilfe nicht mehr durchfindet, was soll dann ein einfacher Landbürgermeister oder gar ein Steuerzahler, der diese Gesetze doch auch kennen muß, dazu sagen? Ihm wird zumute sein wie dem Goetheschen Zauberlehrling, nur daß er die Geister nicht gerufen hat.

## Die steuerliche Beweiskraft der Buchführung.

Von Rechtsanwalt Dr. Adolf Hollaender, Berlin.

Erlers Kritik zur Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes über die steuerliche Beweiskraft der Buchführung in *StZ* 1925 S. 435 berücksichtigt nicht die gesamte Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes. Wenn diese auch nicht völlig gebilligt werden kann, so bildet sie doch für die Praxis nicht eine derartige Gefahr, wie Erler meint. Vielmehr ist zu befürchten, daß erst die Kritik Erlers den Schaden stiften könnte, den Erler gerade vermeiden will. — Auch die Auslegung, die Erler selbst den Buchführungsvorschriften der Reichsabgabenordnung gibt, kann nicht als völlig zutreffend anerkannt werden.

In *RS* Bd. 12 S. 319 und *St. u. W.* („Steuer und Wirtschaft“) 1924 S. 1232 sagt der Reichsfinanzhof, daß ein die Vornahme einer Schätzung rechtfertigendes Bedenken gegen die sachliche Richtigkeit der Geschäftsbücher auch darin liegen könne, daß nach Art des Betriebs und der sonst bei anderen ähnlichen Betrieben erzielten Erträge ein Verlust als unglaublich erscheint. Beide Entscheidungen sind vom 6. Senat gefällt. Derselbe Senat hat in einem Urteil vom 1. 10. 1924, *St. u. W.* 1924 S. 1417, zwar an dem in *RS* Bd. 12 S. 319 ausgesprochenen Grundsatz festgehalten. Aber er fügt hinzu: „Da aber nach § 32 *EinkStG.* das Buchergebnis regelmäßig als Grundlage zu verwenden ist, kann jener Grundsatz erst dann Anwendung finden, wenn die Bücher, nötigenfalls auch der Betrieb, des Steuerpflichtigen geprüft worden sind, und auch die Einsicht der Bücher keine Klarheit darüber geschaffen hat, warum das Buchergebnis in offenbarem Widerspruch zur Wirklichkeit steht.“ — Gleichfalls der 6. Senat sagt in einem Urteil vom 17. 9. 1924, *St. u. W.* 1924 S. 1418: „Insbesondere rechtfertigt der Umstand, daß die Kasseneingänge eines Monats nicht gebucht sind, nur die Schätzung der Einnahmen dieses Monats, falls die Buchführung im übrigen ordnungsmäßig ist. Sollte aber wiederum eine Schätzung des gesamten gewerblichen Einkommens erforderlich sein, so dürften die in der Buchführung

des Steuerpflichtigen gegebenen Unterlagen, sofern die Buchführung nicht vollkommen unzureichend sein sollte, nicht unberücksichtigt bleiben.“

Die Entscheidung vom 1. 10. 1924, die bei Beanstandung der landwirtschaftlichen Buchführung ergangen ist, hat eine erhöhte Bedeutung für die Beanstandung der Buchführung von Steuerpflichtigen, welche Handelsbücher nach den Vorschriften des *Handelsgesetzbuches* führen (§ 33 *Abf. 2 EinkStG.*). § 33 *Abf. 2 EinkStG.* hat nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes (*Bd. 11 S. 249*) nicht nur formale, sondern auch materielle Bedeutung; er bestimmt den Umfang des steuerbaren Einkommens.

Nach § 208 *ABGD.* haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften der §§ 162/163 entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Buchführung für sich und sind, wenn nach den Umständen des Falles kein Anlaß zur Beanstandung ihrer sachlichen Richtigkeit gegeben ist, der Besteuerung zugrunde zu legen. § 208 *ABGD.* gilt für sämtliche Reichsteuern, sofern sich nicht im einzelnen Gesetz eine Sonderbestimmung findet. Eine derartige Sonderbestimmung sieht der 6. Senat des Reichsfinanzhofes nach der Entscheidung vom 1. 10. 1924 (*St. u. W.* 1924 S. 1417) in § 32 *EinkStG.*

Es ist zunächst zu untersuchen, welche Umstände vorliegen müssen, um die Vermutung ordnungsmäßiger Führung der Bücher zu entkräften. Der Reichsfinanzhof sagt in seiner Entscheidung vom 17. 9. 1924 (*St. u. W.* 1924 S. 1418) zutreffend, daß einzelne Unrichtigkeiten in der Buchführung den Büchern die Beweiskraft nicht entziehen. Wenn sich aber bei der Buchführung herausstellt, daß diese nicht nur in einzelnen Punkten Mängel aufweist, sondern eine ganze Anzahl von Mängeln, so kommt schließlich der Moment, wo man sich überlegen muß, ob eine derartige Buchführung überhaupt noch Anspruch auf Beachtung hat, ob diese Mängel nicht derartig sind, daß die Bücher im ganzen kein Vertrauen verdienen. Daß der Reichsfinanzhof nicht so leicht zu einem derartigen Schluß kommt, zeigt gerade der in der Entscheidung vom 17. 9. 1924 behandelte Fall. Der Reichsfinanzhof hat dort selbst die Nichtbuchung der Kasseneingänge eines ganzen Monats, da dies der einzige Mangel war, nicht für ausreichend erachtet, um die gesamte Buchführung zu verwerfen. Es hätte aber nicht mehr sehr viel hinzuzukommen brauchen, um eine Verwerfung der Buchführung zu rechtfertigen. Hätte z. B. die Buchprüfung die Nichtbuchung der Wareneingänge ergeben, so hätte das Vertrauen in die Buchführung als Ganzes erschüttert werden können. Aber der Reichsfinanzhof sagt zutreffend, daß auch bei Beanstandung der ganzen Buchführung diese nicht völlig unbeachtet bleiben dürfe. Es ist nicht ausgeschlossen, daß selbst dann gewisse Teile der Buchführung, z. B. die Buchführung einer Spezialabteilung oder einer Zweigniederlassung, in Ordnung sind. Diese Bücher werden in einem derartigen Falle bei der Schätzung berücksichtigt werden müssen.

Wenn Erler sagt, daß bei Beanstandung einzelner Posten nicht die ganze Buchführung beiseite geschoben werden kann, so ist dies nach dem Vorstehenden nicht völlig zutreffend. Unzutreffend ist aber auch seine weitere These, daß der Steuerpflichtige den Nachweis erbringen muß, alle Eintragungen bewirkt zu haben, wenn vom Finanzamt behauptet wird, er habe nur einen Teil seiner Einnahmen in die Bücher eingetragen. Ein derartiger Nachweis kann ihm bei richtiger Anwendung des § 6 *ABGD.* nicht ohne weiteres zugemutet werden. Die Beanstandung der Buchführung muß sich zunächst gegen Einzelheiten richten, und nur dann, wenn diese Einzelheiten ein starkes Mißtrauen gegen die Vollständigkeit der Buchführung rechtfertigen, kann der

allgemeine Nachweis der Vollständigkeit verlangt werden. Aber hierbei braucht auch nicht der Nachweis der absoluten Vollständigkeit erbracht werden denn ein derartiger Nachweis ist bei größeren Unternehmungen kaum möglich. Eine Glaubhaftmachung muß sich hier genügen. Dies muß bei richtiger Anwendung des § 6 ABG.D. enthaltenen Grundgesetzes gelten, obwohl auch § 173 ABG.D. der Steuerpflichtige auf Verlangen die Richtigkeit seiner Steuererklärung nachzuweisen hat.

Ebenso wie bei der Entscheidung, wann eine Buchführung wegen einzelner Mängel verworfen werden kann, handelt es sich um eine Frage des Ermessens, wann eine Buchführung verworfen werden kann, oder daß überhaupt eine Beanstandung einzelner Posten zu erfolgen braucht. Grundsätzlich ist nach § 208 ABG.D. eine derartige Verwerfung nicht ausgeschlossen. Wenn in demselben Finanzamtsbezirk sich sechs Rittergüter befinden, die jahrelang etwa denselben Umsatz angegeben haben, und wenn plötzlich der Besitzer eines Rittergutes seinen Umsatz auf ein Drittel des Umsatzes der anderen angibt, so bleibt dies auch dann sehr verdächtig, wenn die Bücher der von ihm angegebenen Umsatz ergeben. In einem derartigen ganz ungewöhnlichen Falle kann eine Verwerfung der Buchführung in Betracht kommen, sofern nicht Gründe angegeben werden können, die ein derartiges starkes Zurückgehen des Umsatzes erklären. Hierbei können freilich auch nicht allzu hohe Anforderungen an den Steuerpflichtigen gestellt werden. Es wird ausreichen, wenn er z. B. nachweist, daß ein Teil seiner Ernte durch Hagelschlag oder sein Viehstand durch eine Seuche vernichtet worden ist. Die Buchführung wird in einem derartigen Falle nicht etwa schon dann verworfen werden können, wenn er den Unterschied nicht in seiner vollen Höhe erklären kann. — Ähnlich werden die Verhältnisse bei gewerblichen Unternehmen liegen. Stellt man sich auf diesen Standpunkt, so brauchen die beiden von Erler angegebenen Entscheidungen des Reichsfinanzhofes nicht falsch zu sein. Allerdings hätte in den Entscheidungen viel schärfer betont werden müssen, daß sie sich nur durch die ganz besondere Lage der Fälle rechtfertigen, daß man nur ausnahmsweise zu einer Verwerfung der Buchführung ohne ihre Prüfung im einzelnen gelangen darf. Wäre dies geschehen, so hätte auch Erler sicherlich die Entscheidungen nicht beanstandet.

Die beiden von Erler angeführten Entscheidungen ergehen nicht klar, ob es sich um Entscheidungen aus dem Gebiete des Einkommensteuerrechts handelt; dies ist aber wahrscheinlich. Alsdann versteht man nicht, weswegen denn in den beiden Entscheidungen nicht auch die §§ 32, 33 EinkStG. berücksichtigt worden sind. Ebenso wie in dem Urteil vom 1. 10. 1924 (St. u. W. 1924 S. 417) hätte alsdann zunächst eine Prüfung der Bücher erfolgen müssen. Durch die Entscheidung vom 1. 10. 1924 gibt der Reichsfinanzhof der Bestimmung des § 32 Abs. 2 EinkStG. eine besondere Bedeutung neben § 208 ABG.D. Im Schrifttum war diese Bedeutung bisher sehr bestritten, vgl. besonders Struz Hl. zu § 32 Anm. 26, Glaser zu § 32 Anm. 74 ff., Rubin S. 180, Erler-Koppe S. 243 ff. Der Reichsfinanzhof stellt sich in dieser Entscheidung mit Recht auf den Standpunkt von Struz, da die Bücher doch hier die „Grundlage“ der Einkommensteuerermittlung sein sollen.

Daß die Entscheidung vom 1. 10. 1924 gleichermaßen für Steuerpflichtige in Betracht kommt, welche Handelsbücher nach den Vorschriften des HGB. führen, ist bereits oben erwähnt. Die Entscheidung wird aber auch für das zukünftige Einkommensteuergesetz ihre Bedeutung behalten. Denn nach § 28 des Entwurfs ist der Gewinn auf Grund der Abschlässe und der den Reinertrag nachweisenden Bücher zu ermitteln, sofern von dem Steuerpflichtigen über den

Betrieb der Land- oder Forstwirtschaft ordnungsmäßige, den Reinertrag nachweisende Bücher geführt werden. Diese Bestimmung entspricht § 32 Abs. 2 des bisherigen Einkommensteuergesetzes. Für Steuerpflichtige, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu führen verpflichtet sind, wiederholt § 13 des Entwurfs die materielle Vorschrift des § 33 Abs. 2 des bisherigen Einkommensteuergesetzes. Für das Einkommensteuerrecht kommt daher eine Verwerfung der Buchführung im ganzen ohne Prüfung im einzelnen nur in ganz beschränktem Umfange in Betracht, nämlich insoweit es sich weder um Gewerbetreibende noch um Landwirte handelt, praktisch also nur für frei Berufstätige. Für dieses beschränkte Gebiet des Einkommensteuerrechts und für das Umsatzsteuerrecht aber kommt sie auch nur in den außergewöhnlichen, hier behandelten Fällen in Frage.

## Die neue Gewerbesteuer Württembergs. Von Dr. Karl Rühling, Feuerbach.

Das Gesetz über die Gewerbesteuer vom 22. August 1922 bedeutete eine wesentliche Umgestaltung des früher in Württemberg geltenden Gewerbesteuerrechts, weil es nämlich nur noch an den gewerblichen Reinertrag anknüpft und alle anderen früher beachteten Gesichtspunkte außer acht läßt. So findet die Größe des Betriebs, gemessen am Betriebskapital oder an der Zahl der Arbeiter, keine Berücksichtigung mehr. Die Erhebung der Gewerbesteuer erfolgt nach diesem Gesetz für das laufende Jahr jeweils nach dem Ertrag des vorhergehenden Jahres abzüglich des sog. persönlichen Arbeitsverdienstes und des Ertrags der Grundstücke und Gebäude (= Kataster). Da weder für das Jahr 1923 eine Veranlagung zur Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer stattgefunden hat, noch eine solche für das Jahr 1924 stattfinden wird, war für die Vorauszahlungen immer noch das Kataster des Jahres 1922 (das auf dem Ertrag des Geschäftsjahres 1921 beruht) in Kraft. Wenn auch die Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer seit Beginn des Jahres 1924 im allgemeinen die Hälfte der Vorauszahlungen auf die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer betragen, so bildete das erwähnte Kataster doch immer noch die Grundlage für die Berechnung der Mindestvorauszahlungen, woraus sich häufig recht wesentliche Ungleichheiten ergeben haben. Es liegt auf der Hand, daß es notwendig war, die Erhebung der Gewerbesteuer auf eine neue Grundlage zu stellen und vor allen Dingen Bestimmungen darüber zu treffen, wie die endgültige Festsetzung der Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1924/25 zu geschehen hat. Diesen Zweck dient das vom Landtag nunmehr angenommene Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuerrechts. Darnach bleibt das Gesetz von 1922 im wesentlichen bestehen; lediglich die Berechnung des steuerbaren Gewerbeertrags-Katasters wird geändert. Mangel einer Einkommen- bzw. Körperschaftsteueranlagung bildet nicht der Ertrag die Grundlage, sondern es gilt die folgende Berechnungsweise:

„Das Kataster ist gleich dem 2/3fachen Betrag der im Jahre 1924 geleisteten Einkommen- bzw. Körperschaftsteuervorauszahlungen, unter Hinzurechnung einer Prozentigen Rente aus dem auf 31. Dezember 1923 zur Vermögenssteuer veranlagten Betriebskapital.“

Bei Betrieben, die ihre Einkommen- bzw. Körperschaftsteuervorauszahlungen auf Grund einer besonderen Vereinbarung oder nach dem Vermögen entrichteten (also in der Hauptsache Erwerbsgesellschaften), wird das Kataster so berechnet, wie wenn sie diese Vorauszahlungen nach dem Umsatz entrichtet hätten.



Die Gewerbesteuer für das Land Württemberg beträgt aus diesem Kataster 8 Prozent, und für die Gemeinden bis zu 12 Prozent, also insgesamt höchstens 20 Prozent. Gemeinden, die mehr als 12 Prozent erheben wollen, bedürfen hierzu der Genehmigung des Ministeriums des Innern.

Diese Regelung gilt für die Rechnungsjahre 1924/25 und 1925/26 und ergibt für 1924/25 eine endgültige Gewerbesteuer, die zwischen  $\frac{1}{2}$  und  $\frac{3}{4}$  der für 1924 geleisteten Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerborauszahlungen ausmacht. Da im Normalfall die Gewerbesteuerborauszahlungen die Hälfte der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerborauszahlungen betragen haben, wird die endgültige Gewerbesteuer von der Summe der bereits geleisteten Zahlungen nach oben abweichen.

Es wird aber in sehr vielen Fällen diese Summe der geleisteten Zahlungen (Mindestborauszahlungen, anderweitige Festsetzung) mehr ausmachen, als die endgültig zu entrichtende Gewerbesteuer. In solchen Fällen wird nur die Hälfte der Differenz erstattet, wie auch im umgekehrten Fall nur die Hälfte des Unterschiedsbetrags nachzuzahlen ist.

Das Gesetz stellt, obwohl es mit mancherlei Unzulänglichkeiten behaftet ist, einen beachtenswerten Versuch dar, die veranlagungslose Zeit zu überbrücken und bringt vor allen Dingen wieder eine feste Berechnungsgrundlage. Diese wird zwar durch die Möglichkeit der „anderweitigen Festsetzung“ durchbrochen, was jedoch nicht allzu schwer ins Gewicht fallen dürfte, da die Festsetzung des Katasters den Finanzämtern übertragen ist. Im Gegensatz zu diesen haben die Gemeindebehörden, denen die Erhebung und Festsetzung der Vorauszahlungen oblag, von der Möglichkeit der anderweitigen Festsetzung weitgehend und oft in einer Weise, die zweifellos nicht der Absicht des Gesetzgebers entsprach, Gebrauch gemacht.

Man wird sagen dürfen, daß die gefundene Art der Lösung, wenn auch nicht restlos befriedigend, so doch die einzige mögliche war, wenn nicht bis zur endgültigen Erledigung der Einkommen- und Körperschaftsteuerzahlungen auf Grund des erwarteten Überleitungsgesetzes gewartet werden wollte. Es wäre aber zu fordern gewesen, daß die Anwendung des neuen Gesetzes auf das Rechnungsjahr 1924/25 beschränkt bleibt und daß die Erstattungen nicht nur mit der Hälfte des überzahlten Betrages erfolgen.

## Die Rentenbankbelastung der deutschen Landwirtschaft. Von Dr. jur. Justus Schoenthal, Berlin-Neutempelhof.

Das sogenannte „Rentenbank-Liquidierungsgesetz“ wird nicht zu Unrecht infolge der darin enthaltenen Belastung der Landwirtschaft als Parallele zu den „Industriebelastungsgesetzen“ angesprochen, wobei allerdings der Unterschied besteht, daß die Abgabenerträge aus den Industriebelastungen unmittelbar, die Erträge aus der landwirtschaftlichen Belastung nur mittelbar, aber doch unlegbar, der Ausführung des Dawesplans dienen.

Der erste Abschnitt der kürzlich erlassenen Durchführungsbestimmungen zum „Gesetz über die Liquidierung des Umlaufs an Rentenbankscheinen“ bringt nun sowohl über Form und Umfang der künftigen Belastung wie über die rechtlichen Verhältnisse der Belasteten die erwünschte Klarheit.

1. Umfang der Belastung der land-, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Grundstücke nach dem Liquidierungsgesetz. Die Rentenbankverordnung vom 18. Oktober 1923 sah bekanntlich eine Grundschuldbelastung in Höhe von 4 Prozent des Wehrbeitragswertes vor, die mit 6 Prozent jährlich

zu verzinsen war; das Liquidierungsgesetz erhöht die Grundschuld auf 5 Prozent, setzt jedoch ihre Verzinsung gleichzeitig auf 5 Prozent herab; dies kommt praktisch der Erhöhung der Jahresleistungen um ein Zehntel gleich. (Beispiel: ein Grundstück im Werte von 100 000 Mark war bislang mit einer Rentenbankgrundschuld von 4000 Mark belastet und mußte hierfür jährlich 6 Prozent, also 240 M. Zinsen entrichten; bei gleichbleibendem Werte ist nunmehr die Belastung 5000 Mark, von denen 5 Prozent, also 250 Mark jährlich zu entrichten sind.) Die Gesamtlast, die nunmehr der deutschen Landwirtschaft aufgebürdet ist, dürfte 2½ Milliarden noch übersteigen.

Der Belastung unterliegen alle Grundstücke, welche dauernd land-, forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Zwecken dienen, sofern sie der „Landabgabe“ nach dem Gesetz über die Besteuerung der Betriebe vom 11. August 1923 unterlagen, gleichgültig, ob der Eigentümer Inländer oder Ausländer ist. Ehegatten gelten als ein Eigentümer, auch wenn sie in Gütertrennung leben, sofern am Stichtage der Rentenbankverordnung (18. Oktober 1923) die eheliche Gemeinschaft (Haushalt usw.) nicht aufgehoben war.

### 2. Neubewertung der belasteten Grundstücke.

War bei der Rentenbankverordnung vom 18. Oktober 1923 noch ein Satz maßgebend, der sich nach dem Wehrbeitrag der Vorkriegszeit bestimmte, so wurde den berechtigten Wünschen landwirtschaftlicher Kreise bei der Neubewertung wenigstens insoweit stattgegeben, als jetzt vom starren Schema abgewichen wird. Das neue Gesetz kennt nur den „berechtigten“ und den „nachträglich ermittelten“ Wehrbeitragswert im Sinne des Artikels II der Zweiten Steuernotverordnung. Mit andern Worten: es gilt nunmehr der für die Veranlagung zur Vermögensteuer 1924 zugrunde gelegte Wehrbeitragswert (Stichtag 31. Dezember 1923!) oder, falls ein Wehrbeitragswert nicht feststeht, der sonstwie für die Vermögensteuer 1924 ermittelte Wert. Für die Entscheidung der Frage, ob ein Grundstück dauernd landwirtschaftlichen Zwecken gedient hat, ist jedoch der Stichtag der Rentenbankverordnung, der 18. Oktober 1923, nach wie vor maßgebend.

### 3. Befreiung von der Rentenbankbelastung.

Hinsichtlich der Befreiung von der Grundschuld gelten im wesentlichen die alten Bestimmungen. (Vgl. Schoenthal, Papiermark, Rentenmark, Reichsmark, Dr. Stein und Kroll Verlag, Leipzig, Seite 40: „Als befreit ist ein Grundstück anzusehen, das am 18. Oktober 1923 im Eigentum einer öffentlichen Körperschaft (des Reichs oder eines Landes) oder einer gemeinnützigen (mildtätigen) Zwecken dienenden Stiftung oder einer exterritorialen Person gestanden hat (z. B. eines konsularischen oder diplomatischen Vertreters eines auswärtigen Staates). Befreit sind vor allem Staatsdomänen; die Befreiung erstreckt sich auch auf deren Pächter.“ Nach § 14 der Durchführungsbestimmungen zur Rentenbankverordnung trat auch eine Befreiung ein, wenn die Wehrbeitragswerte aller Grundstücke des selben Eigentümers zusammen 4000 Vorkriegsmark nicht überstiegen. Diese Freigrenze wurde nunmehr nach § 3 Abs. 1 der Durchführungsbestimmungen zum Liquidationsgesetz auf 6000 Mark heraufgesetzt.

Die Grundstücke sind auch dann zusammenzurechnen, wenn sie zur Vermögensteuer zusammengerechnet veranlagt wurden.

Das Finanzamt (vgl. weiter unten) ist zur Freistellung von der Belastung auf Antrag des Belasteten auch in den Fällen verpflichtet, in denen bei Teilung eines Grundstückes der Wert des Grundstücksteils (unter Hinzurechnung des sonstigen landwirtschaftlichen Grundbesitzes des gleichen Eigentümers!) unter 6000 Mark bleibt.

Im umgekehrten Falle, wenn sich durch Erwerb unter Lebenden oder von Todes wegen der Grundbesitz eines Eigentümers dermaßen erhöht, daß sein Gesamtwert 6000 Mark erreicht oder übersteigt, ist der Eigentümer zu belasten.

#### 4. „Grundschuldbescheid“ und Rechtsmittel.

Die Höhe der Grundschuld wird von den Finanzämtern festgesetzt, und zwar durch einen den Eigentümern erteilten schriftlichen Bescheid, sogenannten „Grundschuldbescheid“. Zugrunde zu legen ist, wie erwähnt, die Veranlagung zur Vermögensteuer 1924, und zwar auch dann, wenn diese Veranlagung noch nicht rechtskräftig ist. Änderungen der Veranlagung, sei es durch Rechtsmittelentscheidung, Neuveranlagung, Berichtigung oder sonstwie muß das Finanzamt berücksichtigen. Das Finanzamt ist gemäß § 7 der Durchführungsbestimmungen zum Rentenbank-Liquidierungsgesetz auch gehalten, von Amts wegen (also ohne besonderen Antrag des Belasteten) den Grundschuldbescheid zu berichtigen, wenn eine solche Änderung der Veranlagung erst nach Erteilung des Bescheides stattfindet, beispielsweise das angerufene Finanzgericht erst nach Erteilung des Bescheides eine endgültige Entscheidung über die Veranlagung zur Vermögensteuer fällt. (Beispiel: ein Grundstück ist für die Veranlagung zur Vermögensteuer mit 80 000 Mark bewertet worden; der Eigentümer hat hiergegen Berufung eingelegt; gleichwohl erteilt das Finanzamt einen Grundschuldbescheid in Höhe von 5 Prozent von 80 000 Mark, gleich 4000 Mark; wird nun später der Wert vom Finanzgericht anderweit festgesetzt (beispielsweise auf 60 000 Mark), so hat das Finanzamt durch Berichtigung des Grundschuldbescheides, in diesem Falle Herabsetzung von 4000 auf 3000 Mark, diese abgeänderte Veranlagung von Amts wegen zu berücksichtigen).

Gegen den Grundschuldbescheid kann der Belastete Berufung nach den Bestimmungen der Reichsabgabenordnung einlegen; mit dem Rechtsmittel können jedoch, wie kaum zu begründen ist, nicht Einwendungen geltend gemacht werden, die schon im Verfahren wegen der Vermögensteuerveranlagung geltend gemacht wurden oder werden konnten; die Höhe der Belastung kann nur im Wege der Durchführung eines Verfahrens wegen der Vermögensteuerveranlagung angefochten werden; eine rechtskräftige Entscheidung bezüglich der Vermögensteuer oder der Veräußerung der Frist zur Einlegung eines Rechtsmittels schafft bindendes Recht auch für die neue Rentenbankbelastung. Den Belasteten, denen ihre Belange am Herzen liegen, kann daher nicht ernsthaft genug die sorgsame Nachprüfung ihrer Vermögensteuerveranlagung anempfohlen werden.

Wohl aber kann das Rechtsmittel darauf gestützt werden, daß das Grundstück im Hinblick auf seine Zweckbestimmung oder die Person seines Eigentümers nicht der Landabgabe unterlegen habe, zum Beispiel, wenn es nicht dauernd landwirtschaftlichen Zwecken diene oder der Eigentümer ein ausländischer Gesandter ist und dergleichen.

#### 5. Stellung von Pächtern und Nießbrauchern.

Das Verhältnis zwischen Eigentümer und Pächter oder Nießbraucher regelt § 11 a. a. O. in etwas nachgiebigerer Weise als die Rentenbank-Verordnung in § 8 und deren Durchführungsbestimmung in § 17; die Grundsätze sind die gleichen wie bei der Industriebelastung; bei unentgeltlicher Bestellung des Nießbrauchs hat der Nießbraucher die Lasten allein zu tragen, bei entgeltlicher Verpachtung trägt der Eigentümer ein Viertel, der Nutzungsberechtigte drei Viertel; zur Vermeidung unbilliger Härten hat das Pacht-einigungsamt auf Antrag eine anderweite Festsetzung des Entgelts (der Pachtsumme) vorzunehmen; die Landesregierungen sind jedoch ermächtigt, besondere Bestimmungen

zu erlassen, sofern auf Grund von Landesrecht die Nutzung des Grundstücks einem Eigentümer nicht zusteht.

Zum Schlusse sei noch auf die besonders wichtige Bestimmung des § 26 der Durchführungsbestimmungen zum Rentenbank-Liquidierungsgesetz hingewiesen: Soweit die Belastung der landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen und gärtnerischen Grundstücke in Frage steht, gilt diese Regelung mit Wirkung vom 1. April 1924 an, also mit sehr erheblicher Rückwirkung.

## Die Umsatzsteuer bei Hilfsgeschäften, Geschäftsverkäufen und Liquidationen. Von

Dr. Burkhardt, amtlicher Buchprüfer, Berlin.

Die unausgeglichene wechselvolle Lage unseres Wirtschaftslebens bringt für viele Unternehmen die Notwendigkeit mit sich, neue Bahnen zu beschreiten, insbesondere Gegenstände des Anlage- und Betriebskapitals zu verkaufen und durch andere zu ersetzen, den Betrieb zu verkleinern oder das Geschäft vollständig aufzugeben und zu liquidieren. Alle diese Maßnahmen bringen eine Reihe schwieriger steuerlicher Fragen mit sich, von denen im nachstehenden eine der wichtigsten, die der Umsatzsteuer, behandelt werden soll.

Der Umsatzsteuer unterliegt grundsätzlich jede selbstständig ausgeübte, auf die Dauer berechnete Tätigkeit; Maßstab der Besteuerung ist jede im Rahmen dieser Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen getätigte entgeltliche Lieferung oder Leistung. Daß eine Tätigkeit auf die Dauer berechnet ist, wird dann angenommen, wenn die Lieferung oder Leistung sich wiederholt und die Absicht besteht, die Tätigkeit zum Erwerb zu machen. Da die Umsatzsteuer eine Objektsteuer ist, hält sie sich nur an die Voraussetzung der erfolgten Lieferung oder Leistung und berücksichtigt nicht, ob dieser Umsatz gewinnbringend war oder nicht. Das Umsatzsteuergesetz und insbesondere die Rechtsprechung sehen die Voraussetzungen für die Steuerpflicht auch dann als erfüllt an, wenn die Tätigkeit nicht dem eigentlichen Zweck des Gewerbebetriebes entspricht, sondern nur eine nebensächliche oder Hilfstätigkeit ist, die das Geschäft so mit sich bringt. So liegt es z. B. im Rahmen einer Karton- oder Wäsche-fabrik, auch die Abfälle, die sich aus der Fabrikation ergeben, zu verkaufen. Ebenso liegt es im Rahmen eines jeden Gewerbebetriebes, unbrauchbar gewordene Inventarteile, Maschinen und ähnliches zu verkaufen, die Veräußerung abgängigen Inventars gehört in die gewerbliche Tätigkeit des Landwirts mit hinein (Reichsfinanzhofentscheidungen Bd. 3 Seite 109). Alle diese Neben- und Hilfsgeschäfte bilden nicht den eigentlichen Gegenstand des Geschäftes, sind aber als Neben- und Hilfsgeschäfte der Umsatzsteuer zu unterwerfen, was noch oft in den Kreisen der Steuerpflichtigen übersehen wird. Anders ist es nur, wenn ein Unternehmen beispielsweise ein eigenes Grundstück veräußert, derartige Umsätze bringt das Geschäft nicht mit sich. Es handelt sich also nicht um steuerpflichtige Neben- oder Hilfsgeschäfte. Aus demselben Grunde unterliegen nicht der Umsatzsteuer: Verkäufe von Beteiligungen, Aktienpaketen, G. m. b. H.-Anteilen oder ähnlichen Kapitalposten, Einbringung von ganzen Lagern oder wesentlichen Teilen in ein anderes Geschäft; dafür werden allerdings diese Geschäfte der Grunderwerb- oder Kapitalverkehrssteuer unterworfen.

Streitig sind nun vor allen Dingen solche Fälle, bei denen zweifelhaft ist, ob der Umsatz oder Verkauf noch zum Gewerbebetrieb gehört oder nicht. Da nicht der Gewerbebetrieb als solcher, nicht die als Einheit zusammengefaßte

gewerbliche Tätigkeit, sondern die einzelnen Lieferungen und Leistungen besteuert werden, ist also jede einzelne Lieferung oder Leistung steuerpflichtig, sofern sie nur als Ausfluß der gewerblichen Tätigkeit anzusehen ist; die vollständige Aufgabe eines Erwerbszweiges und den daraufhin erfolgenden Verkauf eines Geschäftes, eines landwirtschaftlichen Gutes im ganzen kann man nicht mehr als Ausfluß der gewerblichen Tätigkeit ansehen. Es kommt daher eine Umsatzsteuer für den Verkauf eines Unternehmens im ganzen nicht in Frage. Alles, was bei einem solchen Verkauf im ganzen an Inventar und Vorräten mitverkauft wird, ist dementsprechendfalls nicht umsatzsteuerpflichtig (Reichsfinanzhofentscheidungen Bd. 3 Seite 109).

Anders ist die Sachlage dann, wenn der Ankauf und Verkauf der fraglichen Objekte gewerbsmäßig erfolgt. Gewerbsmäßige Güter-Aufkäufer sind mit jedem Verkauf umsatzsteuerpflichtig; auf die Zahl der An- und Verkäufe kommt es nicht an, es genügt die Absicht, aus der Tätigkeit ein Gewerbe zu machen. Besteht diese Absicht, dann kann schon nach 2- bis 3 maligem An- und Verkauf eines Grundstücks die Umsatzsteuerpflicht eintreten. Zumeist ging in dieser Frage früher sehr oft der Magistrat der Stadt Berlin, als er noch die Umsatzsteuer für Berlin verlangte, wenn er Gastwirte im Norden oder Osten Berlins für den Verkauf eines Gasthofes zur Umsatzsteuer heranzog, wenn der Betreffende mit seinem Ausschank ein- oder zweimal gewechselt hatte. Wer die Verhältnisse kennt, weiß, daß diese Gastwirte selten die Absicht hatten, aus dem An- und Verkauf ein Gewerbe zu machen, sondern der Laden wurde eben aufgegeben, weil er nicht ging.

Steuerpflichtig ist dagegen der Verkauf einer Wirtschaft im ganzen oder eines Grundstücks dann, wenn dieser Verkauf als Hilfsgeschäft anzusehen ist und zur Aufrechterhaltung und Fortführung des Betriebes dient. So betont der Reichsfinanzhof z. B. in einer Entscheidung, daß bei Brauereien, die üblicherweise für den Verkauf ihrer Biere Gastwirtschaften mit Einrichtung und auch Grundstücke erwerben, der Verkauf solcher Wirtschaften und Grundstücke umsatzsteuerpflichtig ist (Reichsfinanzhofentscheidungen Bd. 4 Seite 163). Diese Verkäufe sind eben nicht anders anzusehen, als ein Verkauf von Anlagekapital oder Wechsel im Anlagekapital, der ebenso steuerpflichtig ist, wie der Verkauf oder Erfaß (auch Umtausch) einer Maschine in einer Fabrik.

Anders als der Verkauf eines Unternehmens im ganzen ist die Liquidation zu behandeln. Da das Liquidationsverfahren nach § 71 des G. m. b. H.-Gesetzes und § 149 des Handelsgesetzbuches nicht nur zur Beendigung der laufenden Geschäfte dient, sondern auch den Umsatz des Vermögens in Geld bezweckt und die Möglichkeit gewährt, zur Beendigung schwebender Geschäfte neue Geschäfte einzugehen, ist in solchen Fällen Umsatzsteuerpflicht gegeben. Bei der Liquidation besteht die Absicht, durch Umsatz Einnahmen zu erzielen und außerdem sind die Verkäufe nachhaltig, da die Liquidation ja allmählich vor sich geht und sich in den meisten Fällen über Monate, oft Jahre, hinzieht (Reichsfinanzhofentscheidungen Bd. 12 Seite 297). Es werden daher regelmäßig alle Umsätze im Liquidationsverfahren umsatzsteuerpflichtig sein. Anders liegt die Sache nur, wenn z. B. bei Verkauf einer Fabrik im ganzen der Verkäufer ein kleines Grundstück bzw. einen Teil eines Grundstücks oder einen Gegenstand des Anlagekapitals für sich behalten hat, weil dieser Vermögensteil vom Verkäufer nicht benötigt und daher nicht mit übernommen wird und wenn dann der Verkäufer den nicht mit verkauften Teil an einen

anderen Erwerber veräußert. Hier fehlt die Nachhaltigkeit und die Umsatzsteuerpflicht fällt also weg.

Zu erwähnen ist schließlich noch ein Fall, der unter den heutigen Verhältnissen häufig vorkommt. Aus Kreditnot oder sonstigen geschäftlichen Schwierigkeiten sieht sich ein Unternehmer gezwungen, seinen Betrieb zu verkleinern. Verkauft er zu diesem Zweck irgendwelche beweglichen Gegenstände des Anlage- oder Betriebskapitals, so ist er damit umsatzsteuerpflichtig, da es sich um eines der oben erwähnten Hilfsgeschäfte handelt. Die Umsatzsteuerpflicht bleibt auch bestehen, wenn er z. B. die Hälfte seines Warenlagers und wesentliche Teile des Maschinenlagers und Inventars verkauft, mit dem Rest aber seinen eigenen Betrieb fortsetzt. Die Steuerpflicht für derartige Verkäufe, die unter dem Zwang der Verhältnisse meistens mit Verlust erfolgen, ist zwar besonders bitter, sie muß jedoch wohl oder übel vom Steuerpflichtigen in den Kauf genommen werden.

## Der Begriff des Gewerbekapitals im Preussischen Recht. Von Obermagistratsrat Rohde, Berlin-Zehlendorf.

(Behandlung der Kontokorrentforderungen und Kontokorrentschulden.)

Nach § 6 der preussischen Gewerbesteuerverordnung vom 23. November 1923 umfaßt das Gewerbekapital (Anlage- und Betriebskapital) „sämtliche dem Gewerbebetriebe dauernd gewidmeten Werte“. Die Vorschrift soll sich offenbar dem Rechtszustand anschließen, wie er sich auf Grund der früheren Rechtsprechung zu dem nahezu gleichlautenden § 23 des Gewerbesteuergesetzes vom 24. Juni 1891 ausgebildet hat. Die Ausdrucksweise des § 6 ist mehrfach mißverstanden worden (so z. B. in meinem Kommentar Seite 47): Man unterscheidet in der neueren Steuergesetzgebung zwischen Anlagekapital und Betriebskapital. Das Anlagekapital umfaßt die dem Betriebe dauernd gewidmeten Gegenstände, insbesondere Grundstücke, Maschinen, Gebäude usw., das Betriebskapital enthält dagegen diejenigen Gegenstände, welche für den Umlauf bestimmt sind, insbesondere bares Geld, Rohstoffe und Waren. Bei dem Begriff des Gewerbekapitals für das Gewerbesteuerrecht ist nunmehr angenommen worden, daß zum Gewerbekapital lediglich das Anlagekapital, nicht auch das Betriebskapital gehöre, weil eben das letztere nur Gegenstände umfaßt, welche dem Wechsel unterworfen sind. Diese Auffassung entspricht nicht dem Willen und Wortlaut des § 6 der Verordnung vom 23. 11. 1923. Zu unterscheiden ist, was leicht übersehen werden kann, zwischen einem dauernd dem Gewerbebetriebe gewidmeten Gegenstand und einem dauernd dem Gewerbebetriebe gewidmeten Wert. Durch die Ausdrucksweise des § 6, in welchem von „dauernd gewidmeten Werten“ gesprochen wird, soll zum Ausdruck gebracht werden, daß zum Gewerbekapital nicht nur die Gebäude, Maschinen usw., sondern auch insbesondere die Rohstoffe und Waren gehören. Der „Wert“, welcher z. B. in einer Ware steckt, ist dem Betriebe im Regelfalle dauernd gewidmet, wenn auch der einzelne (konkrete) Gegenstand dem Betriebe nur vorübergehend dient. Die dauernde Widmung erstreckt sich beim Betriebskapital „nicht auf die Individualität, sondern auf den Wert“, so DVG. im PrVerwBl. Bd. 11 S. 559.

Bei der Berechnung des Gewerbekapitals sind also nicht nur die dauernd dem Betriebe gewidmeten Gegenstände (Maschinen usw.), sondern auch die nicht dauernd gewidmeten Gegenstände (Rohstoffe, Waren) zum Gewerbekapital zu rechnen, sofern

ihr „Wert“ dauernd dem Betriebe dient. Artikel 9 der vorläufigen ministeriellen Richtlinien zur Gewerbesteuer-Verordnung vom 31. 3. 1924 führt deshalb unter Gewerbekapital auch Rohstoffe und Waren sowie bares Geld auf. Was nicht zum Gewerbebetriebe gehört, wird leider in den ministeriellen Richtlinien nicht gesagt. Man nimmt vielfach an, daß die laufenden Forderungen an Kunden (Kontokorrent-Forderungen) nicht zum Gewerbekapital gehören. Dies trifft nach dem Gesagten nicht zu, denn der „Wert“ dieser Forderungen dient dem Betriebe dauernd. Mit anderen Worten: Zum Gewerbekapital gehören in der überwiegenden Mehrzahl aller Fälle die sämtlichen Aktiva einer Bilanz, mit Ausnahme etwa eines Darlehns, das der Inhaber für einige Monate aufgenommen hat.

Fraglich kann sein, welche Beträge vom Gewerbekapital in Abzug zu bringen sind. Hog-Arens sagt in Anmerkung 3 zu § 6, daß ein Abzug von Passiven nur insoweit zulässig ist, als es sich um laufende Geschäftsschulden handelt. Hiermit soll gesagt werden, daß die dauernd den Betrieb belastenden Schulden, wie Hypotheken, langfristige Darlehen nicht abgesetzt werden dürfen (ebenso wie bei der Schwefelsteuer der Gewerbesteuer, der Grundsteuer, Hypotheken nicht vom Werte des Hauses sowie die Hypothekenzinsen nicht vom Ertrage bei der Berechnung für Zwecke der Grundvermögensteuer abgesetzt werden dürfen). Die Ausdrucksweise von Hog-Arens ist sogar u. E. etwas zu weitgehend: Ebenso wie nach § 6 das Gewerbekapital sämtliche dem Betriebe dauernd gewidmete Werte umfaßt, so können auch die dauernd den Betrieb belastenden Werte nicht abgesetzt werden. Wenn man den Begriff der „Werte“ genauer nimmt, so muß man sich auch hier vor der Verwechslung von „Wert“ und „Gegenstand“ hüten. Wenn Kontokorrentforderungen zwar nicht dem Betriebe dauernd gewidmete „Gegenstände“ sind, wenn dagegen der in ihnen stekende „Wert“ dem Betriebe dauernd gewidmet ist und mithin zum Gewerbekapital gehört, so können in entsprechender Weise auch umgekehrt nicht etwa die laufenden Kontokorrentschulden vom Gewerbekapital abgesetzt werden. Denn auch hier handelt es sich um dauernde „Werte“. Lediglich z. B. ein kleines vom Geschäft auf kurze Zeit gegebenes Darlehen würde vom Gewerbekapital abgezogen werden können. Mit anderen Worten: Das Gewerbekapital erfaßt in der überwiegenden Mehrzahl der Fälle die sämtlichen Posten der Aktivseite der Bilanz, und es kann von diesem Betrage irgendein Posten der Passivseite im Regelfalle nicht abgesetzt werden.

Diese Ergebnisse entsprechen nicht in vollem Umfange der bisherigen Rechtsprechung und Praxis zu dem § 23 des GStG. von 1891. Die überwiegende Mehrzahl der Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts rechnet zwar Gegenstände und Rechte zum Anlage- und Betriebskapital, d. i. zum Gewerbekapital, so z. B. die vom Betriebe hinterlegten Kautionen für Zoll- und Frachtkredite, DVG. in St. Bd. 7 S. 107 usw. Nicht zum Gewerbekapital wird z. B. gerechnet der dem Betriebe gewährte Kredit, auf den irgendwie eine Zahlung noch nicht erfolgt ist, DVG. v. 11. 6. 1912, Fuisling-Struß, GewStG. 3. Aufl. Anm. zu § 23, ferner die auf das Stammkapital einer G. m. b. H. noch nicht eingezahlten Teilbeträge, DVG. in St. Bd. 11 S. 425. Beide Entscheidungen verstehen sich von selbst. In beiden Fällen ist dem Betriebe noch kein Geld zugeflossen! Ferner sollen aber die laufenden Schulden aus dem Kontokorrent abgezogen werden dürfen, DVG. in St. Bd. 7 S. 397. Ebenso sollen Depositen und Spareinlagen nicht zum Betriebskapital gerechnet werden, DVG. in St. Bd. 3 S. 298, weil der Einzahler „nicht

die Absicht gehabt hat, das Betriebskapital der Sparkasse zu vermehren“, und weil die Sparkasse die Einlagen entgegennimmt, nicht um ihr Betriebskapital zu vermehren, sondern „um den Sparsinn der Bevölkerung zu wecken“. Überzeugend ist diese Begründung nicht. Die Praxis zog — offenbar auf Grund dieser Entscheidung — bisher die Kontokorrentforderungen vom Betriebskapital ab. Irgendein innerer Grund hierfür ist in der Entscheidung in Bd. 7 nicht angeführt. Beide Entscheidungen nehmen auf die Gesetzesmaterialien Bezug: In der Regierungsvorlage zum Gewerbesteuergesetz von 1891 fehlte im § 23 das Wort „dauernd“. Es wurde auf Grund eines Beschlusses der Kommission des Abgeordnetenhauses zugesetzt, „um der Annahme vorzubeugen, daß zu dem Anlage- und Betriebskapital auch die nur vorübergehend einem Geschäfte überlassenen Werte, also die Geldmittel aus dem Kontokorrent oder die Depositen, gerechnet werden“. Fuisling-Struß, a. a. O. Anm. 6 zu § 23 und DVG. in St. Bd. 3 S. 298. Für das heutige Recht den gleichen Standpunkt einzunehmen, liegt kein Grund vor. Die Forderungen und Schulden aus dem Kontokorrent können meines Erachtens nicht anders behandelt werden wie Waren- oder Hypothekenschulden. Die Kontokorrentforderungen müssen also dem Gewerbekapital hinzugesetzt werden, und die Kontokorrentschulden dürfen vom Gewerbekapital nicht abgezogen werden.

## Fingierte Konten. Von Dr. Alfred Karger, Berlin.

Der § 165 der Reichsabgabenordnung bestimmt:

„Niemand darf auf einen falschen oder erdichteten Namen für sich oder einen anderen ein Konto errichten oder Buchungen vornehmen lassen, Wertpapiere (Wertpapiere, Geld oder Kostbarkeiten) offen oder verschlossen hinterlegen oder verpfänden oder sich ein Schließfach geben lassen...“

Stellt sich später heraus, daß die Vorschrift des ersten Absatzes verletzt ist, so dürfen das Guthaben, die Wertpapiere oder der Inhalt des Schließfachs nur mit Zustimmung des Finanzamts an den Antragsteller oder seinen Rechtsnachfolger herausgegeben werden; auch sonstige Verfügungen darüber bedürfen dieser Zustimmung. Wer vorsätzlich oder fahrlässig dieser Vorschrift zuwiderhandelt, haftet, soweit dadurch Steueransprüche oder Verfallserklärungen bereitet oder beeinträchtigt werden.“

Bisher war die praktische Bedeutung dieser Bestimmung gering; denn durch die Entwertung der Papiermarktkonten sind fast nie Streitigkeiten entstanden. Meist beriefen sich auf diese Bestimmung nur jene Kreise, die ihren wirtschaftlichen Zusammenbruch mit einem moralischen Mäntelchen verhüllen wollten. In solchen Fällen freilich berief man sich auch unberechtigt auf diese Bestimmung, um so der Zahlung zu entgehen. Selbstverständlich führte man diese Beträge auch nicht an die Finanzbehörde ab, sondern bereicherte sich persönlich. Theoretisch ist dies berechtigt. Jenes Verbot der Auszahlung bedeutet nämlich noch keine Beschlagnahme. Eine solche bedurfte einer besonderen Anordnung entweder wegen Steuerhinterziehung nach § 371 oder gemäß § 397. Nur dann „wirkte die Beschlagnahme der Ansprüche als Veräußerungsverbot nach § 136 BGB.“ Hatte vorher der Kontoinhaber über sein Konto verfügt, dieses verpfändet oder veräußert, so war eine Beschlagnahme unmöglich. Wegen dieser Einschränkung ist es wohl erklärlich, daß aus der Rechtsprechung nur eine Entscheidung des Finanzgerichts Dresden bekannt geworden ist, die sich hiermit und dem damit zusammenhängenden Beschlagnahmeparagraphen befaßt (vgl. Rloß Mspr. V S. 38 zu § 397).

Im folgenden sei nun untersucht, welche Bedeutung dem Paragraphen zukommt, insbesondere ob er hindert, Ansprüche geltend zu machen.

a) Wer darf keine fingierten Konten errichten?

§ 165 ist im Abschnitt über „Ermittlung und Festsetzung der Steuer“ eingeordnet, und zwar im ersten Titel, der von „Pflichten“ der Steuerpflichtigen und anderer Personen handelt. Alle diese Vorschriften haben eine Erfassung steuerpflichtiger Vorgänge im Auge. Es ist daher nicht anzunehmen, daß diese Bestimmung auch gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen Platz zu greifen hat, also z. B. nicht gegenüber Exterritorials, wozu ja nicht nur die Wirtschafter und Gesandten, sondern auch ihr ausländisches Personal gehören, häufig sogar Berufskonsuln. Damit aber dürfte es nicht genug sein, wengleich dies von dem einzigen sich darüber verbreitenden Schriftsteller (Koeppel: Die Geltung der deutschen Steuergesetze für Nichtdeutsche und Auslandsdeutsche, 2. Aufl. S. 23 und a. a. D.) bestritten wird. R. folgert dies daraus, daß es im § 165 heißt „niemand“ statt „kein Steuerpflichtiger“. Die Motive ergeben jedoch nichts dafür, daß man bewußt einen derartigen Gegensatz heraus schaffen wollte. Die systematische Stellung spricht gegen ihn ebenso wie der auch von ihm erwähnte Zusammenhang dieser Bestimmung mit § 189, die sich ebenfalls nur auf steuerpflichtige Personen bezieht. — Demgemäß komme ich zu dem Ergebnis, daß nur steuerpflichtige Ausländer hier kein Konto mit erdichtetem und fingiertem Namen haben dürfen, wohl aber alle steuerfreien Ausländer.

b) Wer darf keine fingierten Konten zulassen?

Die Errichtung fingierter Konten ist bei Banken jeder Art verboten. Ebenso wenig darf aber auch der Warenkaufmann ein fingiertes Konto errichten (vgl. § 162 III). Für Schuldbuchverwaltungen kann der Reichsfinanzminister Erleichterungen vorsehen, nicht hingegen für Sparkassen. Diese müssen stets den § 165 genau beachten, auch wenn sie Einzahlungen nur gegen Aushändigung von Sparkassenbüchern vornehmen. (Vgl. Erl. RM. vom 27. 1. 1920 — III 1662). Ebenso werden auch Genossenschaften für den Geschäftsverkehr mit den Genossen diese Bestimmung zu beachten haben (vgl. Erl. RM. vom 12. 2. 1920 — III 4004). Schon hier ist freilich eine Finesse zu beachten: Nur Konten mit unrichtigen und erdichteten Namen sind verboten, nicht hingegen auch Sparkassenbücher mit Stichworten, Nummern oder Fantasiebezeichnungen.

c) Was ist verboten?

Konten mit falschen oder erdichteten Namen dürfen nicht errichtet werden, demgemäß darf niemand ohne Einverständnis eines anderen dessen Namen für ein Konto benutzen, ebensowenig einen ihm nicht mehr zustehenden Namen gebrauchen. Dagegen dürfte niemand gehindert sein, ein Konto mit seinen sämtlichen Vornamen und ein weiteres mit seinem Rufnamen und schließlich eines mit den Anfangsbuchstaben seines Vornamens zu errichten. Bedenklicher ist es, ob er auch für die sonstigen Taufnamen ein Konto errichten kann. Unbedenklich halte ich die Errichtung eines Kontos unter dem Künstlernamen, da der Künstler unter diesem im Leben auftritt. Denn die Banken sind keine Polizeibehörde, denen gegenüber die Offenbarungspflicht besteht. Aus dem gleichen Grunde möchte ich auch annehmen, daß der Minderkaufmann, der eine ihm rechtlich nicht zustehende Firma benutzt, dafür Konten errichten läßt, keine Nachteile zu gewärtigen hat, weil es auf die wirtschaftliche, nicht auf die rechtliche Seite des Falles ankommt (§ 4 A.D.).

d) Die Folgen des Verbots.

I. § 165 bestimmt „niemand darf“ Konten führen. Oben ist bereits gezeigt, daß diese Bestimmung noch keine Be-

schlagnahme des Kontos bedeutet, diese vielmehr nebenher nötig ist, die Banken lediglich die Pflicht zur Sperre haben.

Blank hat in seiner unübertroffenen Einleitung zum BGB. S. LXII auseinandergesetzt, daß zu den juristisch-technischen Ausdrücken auch das „nicht dürfen“ gehört. Er steht im Gegensatz zu dem „nicht können“. Der Rechtsakt, in bezug auf den gesagt wird, daß er nicht geschehen kann, ist, wenn er trotzdem vorgenommen wird, unwirksam. Der Rechtsakt dagegen, in bezug auf den gesagt wird, daß er nicht vorgenommen werden darf, ist wirksam und zieht für denjenigen, welcher ihn der Vorschrift zuwider vorgenommen hat, nur andere Nachteile nach sich, insbesondere die Verpflichtung zum Schadenersatz. „Wenn auch im BGB. diese Terminologie nicht immer streng durchgeführt ist, so gilt sie jedenfalls für den § 165 A.D.; denn anderenfalls würden nicht die weiteren Bestimmungen im § 397 A.D. notwendig sein.“

II. Wenn sodann in Abs. III den Banken die Verpflichtung auferlegt wird, die Guthaben, Wertpapiere nur mit Zustimmung des Finanzamtes in gewissen Fällen herauszugeben, so ist auch diese Bestimmung nicht zwingend, sondern nur eine Bestimmung für die rechtliche Zulässigkeit der Verweigerung der Aushändigung. Übersteht sie diese, so ist sie nur bei Vorsatz und Fahrlässigkeit verantwortlich, nicht allgemein. Ob leichte Fahrlässigkeit genügt, erscheint mir zweifelhaft (so Prozeß § 165 Ziff 14); nur das Außerachtlassen der im Geschäftsverkehr üblichen Sorgfalt kann m. E. diese Folgen bewirken.

e) Irrige Annahme des Verbots.

Da grundsätzlich die Banken verpflichtet sind, unverzüglich gemäß ihren Bedingungen die Auszahlungen der Guthaben ihrer Kunden vorzunehmen, dürfen sie den § 165 nicht willkürlich anwenden. Dieser Paragraph gibt ihnen, da er keine Beschlagnahme enthält, nur ein Leistungsverweigerungsrecht. Findet dieser Paragraph keine Anwendung, so sind die Banken zum Ersatz des aus der Verzögerung entstandenen Schadens verantwortlich (vgl. Summel NStWdsch. 1920, 301).

f) Folgen für Errichtung von Konten vor Inkrafttreten der A.D.

Grundsätzlich legt sich die A.D. keine rückwirkende Kraft bei. Trotzdem behauptet der Reichsfinanzminister im Erlaß vom 12. 2. 1920, daß auch für früher errichtete Konten das Auszahlungsverbot besteht. Er will Abs. 3 anwenden, dabei übersteht er indes, daß bei Errichtung des Kontos nicht die Vorschrift des § 165 verletzt worden ist, somit sich auch nicht nachträglich diese Verletzung herausstellen kann (ebenso Koeppel Bank-Archiv XIX, 128).

## Steuerliche Büchervorlegungspflicht. Von Steuersyndikus Stamm, Hannover.

Die Pflicht, Geschäftsbücher und einschlägige Schriftstücke dem Finanzamt zur Einsichtnahme vorzulegen, ist zunächst im § 185 allgemein dahin festgelegt, daß jedermann, der Auskunft zu erteilen hat, Urkunden, Schriftstücke und einschlägige Stellen in Geschäftsbüchern in einem anhängigen Ermittlungsverfahren dem Finanzamt zur Einsicht vorzulegen hat, soweit sich diese auf die Angelegenheit beziehen. Das Finanzamt bedarf jedoch zu diesem Verlangen der Genehmigung des Landesfinanzamts. Für den Geschäftsmann im allgemeinen wichtiger und unangenehmer ist die Vorlegungspflicht des § 186. Hier ist statuiert, daß jedermann, der Waren zum Weiterverkauf veräußert (also vornehmlich der Industrielle und der Groß- und Zwischenhändler) auf Verlangen des Finanzamts seine Bücher und

Geschäftspapiere vorlegen muß, und zwar soweit dies erforderlich ist, um festzustellen, wer Waren erhalten hat und um welche Mengen es sich handelt. Die Vorlegungspflicht gilt jedoch nur soweit, als die Abgabe von Waren an den Verbraucher eine Steuerpflicht begründet. Durch die Erhebung der allgemeinen Umsatzsteuer bezieht sich die Vorlegungspflicht auf nahezu alle geschäftlichen Vorgänge. Voraussetzung für das Verlangen des Finanzamts ist wiederum die Genehmigung des Landesfinanzamts.

Es ist nun verschiedentlich vorgekommen, daß die Finanzämter bei ihrem Verlangen auf Vorlegung der Geschäftsbücher über den in der Reichsabgabenordnung vorgesehenen Rahmen hinausgingen, sei es, daß sie die Genehmigung des Landesfinanzamts nicht einholten, sei es, daß sie die Vorlegungspflicht des § 186 auch auf Einzelhändler auszudehnen suchten.

Die betroffenen Steuerpflichtigen, insbesondere die Einzelhändler, wird deshalb der Bescheid eines Landesfinanzamtes interessieren. den dieses vor kurzem an einen großen Wirtschaftsverband gerichtet hat, auf dessen Vorstellungen, die Finanzämter zur genauen Einhaltung der Bestimmungen der A.D. zu ermahnen und selbst die Genehmigung im Rahmen des § 186 nur in beschränktem Maße und nur in besonders dringenden Fällen zu erteilen. Die Antwort lautet:

„Der § 186 der Reichsabgabenordnung soll den Steuerbehörden ermöglichen, Unterlagen für die Veranlagung der Umsatzsteuer der Kleinhändler zu gewinnen. Die Finanzämter sind auf Anregung des Herrn Reichsministers der Finanzen angewiesen worden, von der Befugnis des § 186 A.D. planmäßigen Gebrauch zu machen. Nur die gleichzeitige planmäßige Handhabung der Bestimmungen des § 186 A.D. bei den einer und derselben Gewerbegruppe angehörenden Großhändlern durch sämtliche Finanzämter kann die Erreichung ihres Zweckes gewährleisten. Bei dieser Art des Vorgehens werden Klagen über ungleichmäßige Behandlung vermieden und wird den steuerpflichtigen Kleinhändlern keine Veranlassung gegeben, einen einzelnen Lieferanten für die etwaige Aufdeckung höherer Umsätze verantwortlich zu machen. An der Handhabung des § 186 A.D. auf breiter Grundlage muß daher grundsätzlich festgehalten werden.

Bezüglich der Art der Durchführung dieses Verfahrens habe ich die Finanzämter wiederholt angewiesen, sachgemäß und vorsichtig vorzugehen und nicht kleinlich zu verfahren. Auch ist auf die unbedingte Notwendigkeit der vertraulichen Behandlung des gewonnenen Materials zur Vermeidung geschäftlicher Schädigung der Lieferanten hingewiesen worden. Den steuerpflichtigen Kleinhändlern gegenüber sollen die nach § 186 A.D. gemachten Feststellungen in der Regel nicht als Beweismittel bezeichnet, die Steuerpflichtigen sollen vielmehr in Beanstandungsfällen zunächst zur Benennung ihrer Lieferanten und Vorlage der Rechnungen veranlaßt werden.

Der § 186 A.D. berechtigt die Finanzämter allerdings nur zur Einsicht der Bücher und Geschäftspapiere; Verzeichnisse über die Lieferanten können nicht verlangt werden. Da aber erfahrungsgemäß die Geschäftskleute vielfach schriftliche Auskunft der Büchereinsicht vorziehen, ist nichts dagegen einzuwenden, wenn den Weiterverkäufern anheimgestellt wird, zur Vermeidung der Einsicht der Bücher Abnehmerlisten beim Finanzamt einzureichen. Eine besondere Genehmigung des Landesfinanzamts zu dem wahlweise gestellten Ersuchen um schriftliche Auskunft ist nicht erforderlich.

Die Einforderung von Lieferantenlisten sowie die Durchsicht der Bücher zur Feststellung der Lieferanten, die

Feststellung der Abnehmer bei den nicht unter den § 186 A.D. fallenden Gewerbetreibenden sowie die Feststellung der bezahlten Fuhrlöhne und der Empfänger derselben ist nicht zur Aufdeckung bisher unbekannter Steuerfälle, sondern nur insoweit zulässig, als diese Ermittlungen in einem bestimmten Veranlagungs- oder Steueraufsichtsverfahren von Bedeutung sind. Eine Untersuchung, inwieweit in den mitgeteilten Fällen die Finanzämter ihre Befugnisse etwa überschritten haben, ist eingeleitet.

Ich habe erneut Veranlassung genommen, die Finanzämter nochmals anzuweisen, sich bei der Ausübung der ihnen nach dem § 186 A.D. und den Bestimmungen über die Steueraufsicht zustehenden Befugnisse streng an die gesetzlichen Bestimmungen zu halten und von kleinlichem Vorgehen abzuweichen.“

Den Einzelhändlern kann also im eigenen Interesse nur angeraten werden, unberechtigten Forderungen der Finanzämter auf Vorlage der Geschäftsbücher unter Hinweis auf den vorstehenden Bescheid eines Landesfinanzamts entgegenzutreten.

## Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

Berichtet von Senatspräsident Dr. Kloß und Reichsfinanzrat Mirre, München.

### Abgabenordnung.

279. § 5. Auch die Vorschreibung eines wirtschaftlich unteiligten und vermögenslosen Strohmanns bei einem steuerpflichtigen Rechtsgeschäft kann eine ungewöhnliche rechtliche Gestaltung im Sinne des § 5 Abs. 2 Nr. 1 A.D. bedeuten und nach § 5 Abs. 3 die Steuerpflicht für den Hintermann auslösen, wenn sie zum Zwecke der Steuerumgehung vorgenommen ist. (U. v. 26. Mai 1925 II A 31/25.) In notarieller Urkunde vom 26. September 1923 bot der Hauseigentümer sein Grundstück dem „Privatmann“ L. für 20 Milliarden Papiermark zum Kauf an, und zwar unter Bindung bis zum 31. Dezember 1925, indem er gleichzeitig dem L. gestattete, die Rechte aus dem Angebot an eine andere Person abzutreten. Eine Erklärung über die Annahme des Angebots ist nicht abgegeben. Durch notariellen Vertrag vom 8. Oktober 1923 verkaufte vielmehr B. dasselbe Grundstück für 80 Milliarden Papiermark an eine Frau M., die am 28. November 1923 als neue Eigentümerin im Grundbuch eingetragen wurde.

Aus diesem Anlaß zog das Bezirksamt nicht nur gemäß § 4 GrEwStG. die Erwerbsteuer, sondern auf Grund des § 5 Abs. 3 auch den Beschwerdeführer zur Grunderwerbsteuer heran, indem es davon ausging, daß dieser durch seinen als Strohmann vorgeschobenen Angestellten L. sich das Grundstück habe anbieten lassen und es dann für eigene Rechnung an Frau M. verkauft habe.

Die Rechtsbeschwerde wiederholt ohne Erfolg den Antrag auf Freistellung. Der Beschwerdeführer macht geltend, daß er den am 8. Oktober 1923 abgeschlossenen Kaufvertrag nur vermittelt habe, und daß die Voraussetzungen für die Anwendung des § 5 Abs. 3 A.D. nicht gegeben seien. Es liegt eine ungewöhnliche, den wirtschaftlichen Vorgängen und Verhältnissen nicht entsprechende rechtliche Gestaltung im Sinne des § 5 Abs. 3 A.D. vor, wenn jemand sich ein Grundstück für einen bestimmten Preis zum Kauf anbieten läßt in der Absicht, es zu einem höheren Preise weiter zu veräußern, und alsdann, nachdem er einen zur Zahlung eines solchen höheren Preises bereiten Abnehmer ermittelt hat, unter ausdrücklichem oder stillschweigendem Verzicht auf seine Rechte aus dem Angebot den bisherigen Eigentümer und den von ihm ermittelten Kaufliebhaber veranlaßt, einen Kaufvertrag zu dem höheren Preise abzuschließen

in der Weise, daß dieser Preis an ihn ausbezahlt wird, während er selbst nur den niedrigeren Preis an den bisherigen Grundstückseigentümer abgeliefert. Genau so ist im vorliegenden Falle der Beschwerdeführer unter gleichzeitiger Vorschreibung des L. vorgegangen, wie aus der Darstellung des als Auskunftsperson vernommenen S. klar hervorgeht. Hiernach kann keine Rede davon sein, daß der Beschwerdeführer nur als Vermittler tätig gewesen sei und sich nur den von ihm über den Betrag von 20 Milliarden Mark zu erzielenden Mehrpreis von vornherein als Provision ausbedungen habe; er hat sich vielmehr die Stellung eines veräußerungsberechtigten Erwerbers verschafft und wirtschaftlich das Grundstück für eigene Rechnung weiterverkauft. Dabei ist es ohne Bedeutung, daß der Beschwerdeführer nicht im Sinne des § 6 GrErbStG. die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück erlangt und von vornherein auch nicht die Absicht gehabt hat, selbst Eigentümer des Grundstücks zu werden. Tatsächlich hat er einen von vornherein beabsichtigten Grundstückszwischenhandel ausgeübt. Bei einer diesem wirtschaftlichen Vorgang entsprechenden rechtlichen Gestaltung würde der Beschwerdeführer sich selbst das Grundstück zum Kauf haben anbieten lassen und alsdann auf Grund der ihm von B. erteilten Befugnis seine Rechte aus diesem Angebot für 80 Milliarden Mark an die Ehefrau M. abgetreten haben, damit diese das Kaufangebot zum Preise von 20 Milliarden Mark annehmen konnte. Ungewöhnlich im Sinne des § 5 Abs. 2 Nr. 1 der Reichsabgabenordnung war hiernach nicht nur der vom Beschwerdeführer herbeigeführte Vertragsabschluss zwischen B. und Frau M. unter Angabe eines Preises von 80 Milliarden Mark, sondern auch die Vorschreibung des vermögenslosen L. zur Entgegennahme des Kaufangebots. Daß die von dem Beschwerdeführer zur Verbedingung der wirtschaftlichen Vorgänge getroffenen rechtlichen Maßnahmen nur den Zweck hatten, die bei dem Vorliegen eines Kettengeschäfts nach § 5 Abs. 3 und Abs. 4 Nr. 2 GrErbStG. auch für ihn entstehende Steuerpflicht zu umgehen, kann nicht zweifelhaft sein, zumal er selbst einen anderen Beweggrund nicht anzugeben vermag. Durch die von dem Beschwerdeführer getroffenen Maßnahmen ist sowohl hinsichtlich des Grundstücks als auch hinsichtlich der Gegenleistungen im wesentlichen derselbe Erfolg erzielt, der erzielt wäre, wenn eine den wirtschaftlichen Vorgängen und Verhältnissen entsprechende rechtliche Gestaltung gewählt wäre. Irrend welche Rechtsnachteile von Bedeutung hat der gewählte Weg nicht mit sich gebracht. Damit sind alle Voraussetzungen gegeben, unter denen dieser Weg nach § 5 Abs. 2 Nr. 1 als ein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts anzusehen ist. Der Beschwerdeführer ist daher nach § 5 Abs. 3 GrErbStG. so zu besteuern, als wenn er sich selbst das Kaufangebot hätte machen lassen und alsdann seine Rechte aus dem Angebot für 80 Milliarden Papiermark an Frau M. abgetreten hätte. In solchem Falle ist die von dem Beschwerdeführer für die Abtretung zu entrichtende Grunderwerbsteuer zu berechnen nach dem als Abtretungsentgelt anzusehenden Betrag von 80 Milliarden Papiermark, der auf seine Veranlassung in den zwischen B. und Frau M. abgeschlossenen Kaufvertrag als „Kaufpreis“ aufgenommen ist, oder nach dem Werte des Grundstücks, wenn dieser zur Zeit der Abtretung höher war. (§§ 11, 12 GrErbStG.)

280. § 169. Auskunftspflicht. (U. v. 10. Juni 1925 VI A 23/25.) Der Vertreter des Beschwerdeführers war, nachdem er gegen die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Vermögenssteuer 1924 Einspruch eingelegt hatte, vom Finanzamt schriftlich aufgefordert worden, gewisse Angaben über den Gärtnerbetrieb des Beschwerdeführers zu machen. Als die Aufforderung nicht befolgt worden war, hatte das Finanzamt sie unter Androhung einer Geldstrafe von 100 RM. wiederholt. Die Beschwerde gegen die Anordnung des Finanzamts hat das Landesfinanzamt zurückgewiesen. Nach § 159 ist zur Abgabe einer Steuererklärung und demgemäß auch zu sonstiger Auskunft jeder verpflichtet, bei dem nach Ermessen des Finanzamts die Möglichkeit einer Steuerpflicht gegeben ist. Das Finanzamt kann also von dem, den es für steuerpflichtig hält, Auskünfte fordern, ohne daß die Steuerpflicht schon feststände. Die angeführte Bestimmung des § 169 greift aber sinngemäß nicht nur dann Platz, wenn zweifelhaft

ist, ob überhaupt eine Steuerpflicht besteht, sondern auch dann, wenn zwischen den Steuerpflichtigen und dem Finanzamt Meinungsverschiedenheiten über die Art der Steuerpflicht bestehen, also z. B. wenn, wie im vorliegenden Falle, streitig ist, ob landwirtschaftliches Grundvermögen oder gewerbliches Betriebsvermögen vorliegt. Endgültig kann diese Frage nur im Veranlagungsverfahren entschieden werden und um die Veranlagung durchführen zu können, muß das Finanzamt in der Lage sei, Auskünfte zu fordern, die durch seinen, wenn auch von dem des Steuerpflichtigen abweichenden Standpunkt geboten sind.

Eine Grenze ist dem Ermessen des Finanzamts nur durch § 6 der Reichsabgabenordnung gezogen. Das Finanzamt würde also z. B. gegen Recht und Billigkeit verstoßen, wenn es eine Auskunft forderte, trotzdem eine Nachprüfung ergibt, daß es keinesfalls mit der Möglichkeit einer Steuerpflicht rechnen konnte. Im vorliegenden Falle würde § 6 verletzt sein, wenn klar zu Tage läge, daß der Betrieb des Beschwerdeführers nur ein landwirtschaftlicher Betrieb sein kann. Das ist aber nicht der Fall.

281. § 200. Unterlagung der Steuerberatung. Für die Anwendung des § 200 steht die rechtskräftige Verurteilung wegen versuchter Steuerhinterziehung der Verurteilung wegen Steuerhinterziehung oder Teilnahme daran gleich. (Beschl. v. 13. Mai 1925 II B 2/25.) Der Präsident des Landesfinanzamts unterlagte durch Beschluß vom 4. März 1925 dem Beschwerdeführer im Hinblick auf ein rechtskräftiges Strafurteil und auf sein Geschäftsgedanken gemäß § 200 RMbG. die Steuertätigkeit; hiergegen richtet sich die Beschwerde. Zunächst entsteht die Frage, ob die Voraussetzungen des § 200 überhaupt vorliegen, weil versuchter Steuerhinterziehung oder Teilnahme daran, sondern wegen Versuchs verurteilt ist. Die Frage ist zu bejahen, denn der Versuch ist im Sinne der RMbG. der Vollendung gleichzustellen. Das ergibt § 360, dessen Vorchrift ausweislich der Motive gerade damit begründet ist, daß es, wenn die Behörden aufmerken, stets beim Versuch bleiben müsse, das ergibt auch der Kommissionsbericht, welcher hervorhebt, daß eine mildere Bestrafung in der Kommission ausdrücklich abgelehnt sei.

#### Einkommensteuergesetz.

290. § 33. Erst nach dem Bilanzstichtag erkennbar oder voranschäubar gewordene Umstände haben für die Bewertung grundsätzlich anzusehen. Die Erwägung, ob nach Lage der besonderen tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalles aus dem Betrieb auf fremdem Grund und Boden eine besondere Verminderung verständigerweise nicht abgeleitet werden konnte, liegt rein auf tatsächlichem Gebiete. (U. v. 1. Mai 25 I A 19/25.)

291. § 33. Zur Frage der Zugehörigkeit von Gegenständen zum Gewerbebetriebe eines Kaufmanns. (U. v. 27. Mai 25 VI A 216/25.) Der von der Vorinstanz vertretenen Auffassung, daß der Erwerb und Verkauf des Waldbestandes nach, der in den §§ 343, 344 des Handelsgesetzbuchs aufgestellten Vermutung als zum Betriebe des Handelsgewerbes des Beschwerdeführers gehörig anzusehen und die Einkünfte aus dem Verkaufe zum Einkommen aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 7 des Einkommensteuergesetzes zu zählen seien, kann in dieser Allgemeinheit nicht beigetreten werden. Nach der angeführten Rechtsvermutung gehören zwar die von einem Kaufmann vorgenommenen Rechtsgeschäfte im Zweifel zum Betriebe seines Handelsgewerbes. Daraus folgt aber noch nicht, daß ein Gegenstand, den ein Gewerbetreibender käuflich erwirbt, damit Bestandteil des Betriebsvermögens wird. Die handelsrechtliche Vermutung kann nur insoweit steuerrechtlich bedeutungsvoll werden, als sie der Ausfluß einer Lebenserfahrung ist, wonach im Zweifel ein Kaufmann die von ihm erworbenen Gegenstände zu seinem Betriebsvermögen zählt und sie infolgedessen in seiner kaufmännischen Bilanz erscheinen läßt. Die Aufnahme in die Bilanz genügt aber dann jedenfalls nicht, wenn auch das ganze Privatvermögen in der Bilanz eines Kaufmanns erscheint. In einem solchen Falle wird zu untersuchen sein, ob der erworbene oder veräußerte Gegenstand zum Betriebsvermögen gehört und ob demgemäß der aus dem Verkauf eines solchen erzielte Gewinn zum Geschäftsgewinn zu rechnen ist. Wann dies der Fall ist, kann grundsätz-

lich nur eine klare und einwandfreie Buchung erfassen lassen, wobei der von der Vorinstanz geltend gemachte Umstand, daß die Buchung vom Willen des Kaufmanns abhängt, gerade für die Beachtung der Buchung spricht, da im wesentlichen nur aus ihr zu ersehen ist, welche Bedeutung der Kaufmann seinen Geschäften beimessen will, und es nicht etwa darauf ankommt, ob der Vertragsgegner ein derartiges Geschäft als Handelsgeschäft gelten lassen will.

204. § 33 a. Hat der Steuerpflichtige die gewerbliche Unternehmung von Todes wegen oder durch Schenkung (gemischte Schenkung) erworben, so bestimmen sich die Abzugsraten nach dem Betrage, der für die erworbenen Gegenstände im Zeitpunkt ihres Erwerbs durch den Steuerpflichtigen unter gemeingewöhnlichen Verhältnissen hätte angewendet werden müssen. (U. v. 13. Mai 1925 VI e A 202/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

#### Industriebelastungsgesetz.

308. Steht der Steuerkurs der Anteile einer kursorhabenden Erwerbsgesellschaft vom 31. Dezember 1923 zu dem Durchschnittskurs vom 1. Januar bis 30. April 1925 in einem derartigen Mißverhältnis, daß die Bewertung des Betriebsvermögens nach dem Steuerkurs der Zweck der Sicherung der Industriebelastung gefährdet, so ist für die Verpflichtung zur Ausfüllung veräußerlicher Einzelobligationen nach § 15 IndBelG. das Betriebsvermögen nicht nach dem Steuerkurs, sondern nach diesem Durchschnittskurs zu berechnen. (V. Senat als Spruchkammer nach § 15 IndBelG. Beschl. v. 11. Juni 1925. V. i. B. 7/25.) — Wird amtlich veröffentlicht.

#### Körperschaftsteuer.

309. Eine dem Rechte der Vereinigten Staaten von Nordamerika unterstehende Korporation ist als juristische Person subjektiv Körperschaftsteuerpflichtig. Ihr Einkommen aus kommanditistischer Beteiligung an einer einfachen Kommanditgesellschaft ist Einkommen aus inländischem Gewerbebetrieb. Maßgebend ist das Geschäftsjahr der inländischen Kommanditgesellschaft, nicht das abweichende der ausländischen Korporation. Wie das ausländische Recht kommanditistische Beteiligung auffaßt, ist bedeutungslos. (U. v. 17. April 25 I A 92/24.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

#### Obligationensteuer.

315. Goldmarkbetrag und Aufwertungsbetrag sind für die Steuer nach § 21 Abs. 2 der Dritten Steuernotverordnung nach denselben Grundätzen zu berechnen wie für diejenige nach Abs. 1. (U. v. 26. Mai 1925 II A 270/25.) Beschwerdeführerin hat im Januar 1922: 33 000 000 M. Schuldberechtigungen zu 96% begeben. Von diesen hat sie bis zum 14. Februar 1924: 4 423 000 M. nom. durch Umtausch in 1857,66 M. Reichsdollargoldanleihe nach dem Satz 1 Dollar für je 10 000 M. nom. eingelöst.

Für die Steuer nach § 21 Abs. 1 der Dritten Steuernotverordnung wurde zwecks Berechnung des Goldmarkbetrags der Schuldberechtigungen nach dem Dollarmittelkurs von dem Nennbetrage das Disagio abgezogen (§ 22 Abs. 2 der III. SteuernotV., § 13 Abs. 2 Durchf. Best.), für die Berechnung des Goldmarkbetrags des getilgten Teiles bei der Steuer nach § 21 Abs. 2 wurde dies abgelehnt. Hier wurde vielmehr der Nennbetrag von 4 423 000 M. nach dem Dollarmittelkurs des Begebungstags (2. Januar 1922: 188 M.) auf 98 811,72 GM. umgerechnet, von dem danach sich ergebenden Aufwertungsbetrage mit 14 821,76 GM. der Tilgungsbetrag abgezogen und eine Steuer von 12 964,10 GM. gefordert.

Hiergegen richtete sich die Beschwerdeführerin, welche den Abzug des Disagios für die Berechnung des Goldmarkbetrags auch des getilgten Teiles für die Steuer aus § 21 Abs. 2 verlangt, damit zu einem Nennbetrage von 4 246 080 M., umgerechnet auf 94 859,22 Goldmark, zu einem Aufwertungsbetrage von 14 228,88 GM. und nach Abzug des Tilgungsbetrags zu einer Steuer von 12 371,22 GM. gelangt.

Die Rechtsbeschwerde ist begründet, denn die Vorentscheidung verkennt die Bedeutung des Aufwertungsbetrags für die Steuer aus § 21 der III. StNotV. In einer Entscheidung vom 5. Dezember 1924 — II A 1090/24 — hat der Senat bereits ausgeführt, daß es sich im § 21 nicht um zwei verschiedene, sondern um ein und dieselbe Steuer handelt, welche den durch die Wirkungen der Inflation dem Obligationenschuldner erwachsenen

Gewinn treffen will und derart aufgebaut ist, daß von dem für jede Tilgung vorausgesetzten Gewinn von 85% ein Teilbetrag von 2% an das Reich abzuführen ist; ist der Gewinn tatsächlich noch höher, so gebührt das Mehr voll dem Reiche.

Daraus ergibt sich, daß es für beide Teile der Steuer nur einen Goldmark- und nur einen Aufwertungsbetrag geben kann. Denn die Steuer aus Abs. 2 hat zur Grundlage lediglich einen Teil des Tatbestandes, welcher für die Steuer aus Abs. 1 festgestellt ist. Es ist deshalb abwegig, wenn der Berufsrichter eine Anordnung auf Abrechnung des Disagios für den getilgten Teil der Schuldberechtigungen vermißt und solche Anordnung sogar für sachwidrig erklärt. Im Gegenteil würde es eines Verbots solcher Abrechnung bedürfen und ein solches Verbot sachwidrig sein, weil es verschiedene Grundlagen für die Steuern aus Abs. 1 und 2 herstellen und damit zu einer teilweisen Doppelbesteuerung führen würde. Vielmehr entscheidet die Erwägung, daß der Goldwert des getilgten Betrags und dessen Aufwertungsbetrag nichts ist als ein Teil, der für die Steuer aus Abs. 1 ermittelten Werte, welche dort für den Gesamtbetrag, hier für den erhöht zu steuernden Teilbetrag der Schuldberechtigungen die Grundlage bildet. Stichpunkt ist der Aufwertungsbetrag, der im § 21 Abs. 1 in gleicher Weise wie im Abs. 2 durch den Hinweis auf § 2 Abs. 1 Satz 1 gekennzeichnet ist; soweit der Gewinn oberhalb desselben liegt, wird er mit 2% besteuert, soweit unterhalb, ist die volle Differenz abzuführen. Für zwei Aufwertungsbeträge ist deshalb kein Raum, wie ohne weiteres klar wird, wenn man die Tilgung der gesamten Schuldberechtigungen unterstellt. Bei teilweiser Tilgung kann aber nichts anderes gelten.

#### II. Steuernotverordnung.

##### Abschlußzahlungen.

319. Ist die Abschlußzahlung nach § 2 Abs. 2 des Art. I der II. StNotV. festgesetzt, so ist eine weitere Beschwerde nicht gegeben. Der Einwand, daß die in Anspruch genommene Körperschaft überhaupt nicht subjektiv Körperschaftsteuerpflichtig sei, kann auch nur im Beschwerdeverfahren, nicht aber im Berufungsverfahren verfolgt werden. (U. v. 5. Juni 1925 I A 43/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

322. Besteuerung nach dem Verbrauch (Beschl. v. 27. Mai 1925 VI B 134/25). Soweit sich jemand bezüglich seines Verbrauchs in bescheidenen Grenzen gehalten hat, würde ihm durch die Gleichsetzung von Einkommen und Verbrauch bei Bemessung der Abschlußzahlung ein im Verhältnis zur Allgemeinheit zu schweres Opfer zugemutet werden. Wenn aber jemand in der Lage war, 1923 einen erheblichen Aufwand zu treiben, so muß angenommen werden, daß er nach seinen Verhältnissen nicht zu rechnen brauchte und eine dem Verbrauch angepasste Besteuerung nicht besonders schwer empfinden würde, zumal nach den gesetzlichen Bestimmungen mit Rücksicht auf die Bemessung der Abschlußzahlung nach der Einkommensteuer 1922 von vielen Personen eine erhebliche Abschlußzahlung gefordert ist, selbst wenn sie in ihren Verhältnissen zurückgekommen waren und keinerlei Aufwand getrieben hatten. Nach den Ermittlungen hat der Pflichtige 1923 in einer Weise gelebt, daß ein mit dem Verbrauch übereinstimmendes Einkommen in normalen Zeiten bei Berücksichtigung der in Deutschland erforderlichen Steuerbelastung zu einer Einkommensteuer von mindestens 3000 Goldmark geführt hätte. Die Festsetzung auf diesen Betrag erscheint danach entsprechend.

##### Vorauszahlungen.

324. Vorauszahlungen im besetzten Gebiet. Vorauszahlungspflicht von Körperschaften während der Liquidation und nach Einstellung des Gewerbebetriebes (Beschl. v. 15. Mai 25 I B 30/25). Da die Zweite Reichs-Steuernotverordnung in dem ersten Viertel des Kalenderjahres 1924 in dem besetzten Gebiet infolge des Eingriffs der Rheinlandkommission nicht durchgeführt werden konnte, mußten die Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer 1924 in Anlehnung an die im Erlasse des Reichsfinanzministers vom 26. 3. 24 III C<sup>1</sup> 1729 behandelten Richtlinien nach § 24 a KStG. in Verbindung mit § 4 W. festgesetzt werden (auf 30 v. H. von 4% des Goldmarkvermögens als dem ungefähren Betrage der von dem mutmaßlichen Goldmark Einkommen zu entrichtenden Körperschaftsteuer. Nachdem die Zweite Steuernotverordnung auch für das besetzte Gebiet für



die seit 1. 4. 24 fälligen Steuern zugelassen war, ist die erforderliche Überleitung in dem Erlasse des Reichsfinanzministers vom 15. 7. 24 III C<sup>2</sup> 1050 dahin geregelt, daß es bei den auf Grund der bisherigen Richtlinien angeforderten Beträgen für die zwei ersten Halbjahre 1924 zu bewenden habe, aber dafür Sorge zu tragen sei, daß keine höhere Steuerbelastung bestehen bleibe als die für das unbefestete Gebiet maßgeblich gewesene.

Maßgeblich für die Bemessung der Vorauszahlungen sind zunächst § 24 a RStG. in Verbindung mit § 3 des Vorauszahlungserhöhungsgesetzes vom 9. Juli 1923 und §§ 4 und 6 U.D.; darüber, daß die Vorauszahlungserhöhungsgesetze vom 9. 7., 20. 8. 1923 auch für das befestete Gebiet galten, vgl. RZM. vom 20. 8. 23 III C 9440 (Evers, RStG S. 758). Zwar hat das Finanzamt die Vorauszahlungen in Höhe von 1 v. T. des steuerbaren Vermögens nicht auf jene Richtlinien gegründet, sondern die Festsetzung zu 75 M. aus den Durchführungsbestimmungen zur Zweiten Steuernotverordnung zugelassen; aber die Bemessung auf Grund der Richtlinien (30 v. S. von 4 v. S. des Goldmarkvermögens =  $25\,000 \cdot \frac{4}{100} \cdot \frac{30}{100} = 300\,000$  M., d. h. für ein Vierteljahr = 75 GM.) würde genau zu dem gleichen Ergebnis geführt haben.

Die Gesellschaft hält sich weiter vom 1. Oktober 1924 an nicht mehr für vorauszahlungspflichtig, da sie im August 1924 in Liquidation getreten sei.

RZS. 10, 318 hat der Senat für RSt. daran festgehalten (vgl. RZS. 5, 106 und 6, 66), daß die subjektive und objektive Steuerpflicht bei Gesellschaften in Liquidation bis zu deren Beendigung fortbauere, und daß das Ende der Liquidation nicht vor Ablauf des Sperrjahres eintreten könne (vgl. auch RZS. 10, 25). Der Hinweis darauf, daß der Gewerbebetrieb vom 1. September 1924 ab ganz eingestellt sei, ist bedeutungslos. Ihre Vorauszahlungspflicht ist schlechthin mit ihrer rechtlichen Existenz gegeben und keineswegs durch das Vorliegen eines Einkommens aus Gewerbebetrieb bedingt. Die Worte „aus dem Betriebe eines Gewerbes“ im Eingang des § 5 Art. 1 der Zweiten Steuernotverordnung beziehen sich nicht auf die körperchaftssteuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften. Aus demselben Grunde ist bedeutungslos, ob der Gewerbebetrieb auf eine andere Gesellschaft übergegangen ist.

325. Haben Steuerpflichtige, die ihre Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer nach dem Vermögen leisten, nach Zustellung des Veranlagungsbescheides zur Vermögenssteuer ihre Vorauszahlungen diesem entsprechend entrichtet, so behält es damit sein Bewenden, auch wenn das Vermögen in einer späteren Entscheidung höher bewertet wird. Für die Zeit nach Abänderung des Vermögenssteuerbescheides sind die Vorauszahlungen dem neu festgestellten Vermögen anzupassen (Beschl. v. 5. Juni 25 I B 35/25). Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

326. Für Einkommen aus Landwirtschaft ist die Leistungsfähigkeit keine unmittelbare Bemessungsgrundlage (Beschl. v. 13. Mai 25 VI B 79/25). Für Bemessung der Vorauszahlungen für Einkommen aus Landwirtschaft sind zwei Rechnungsmöglichkeiten gegeben, nämlich die Festsetzung nach § 4 oder nach § 11 (Verbrauch). Andere Maßstäbe für die Berechnung der Vorauszahlungen für Einkommen aus Landwirtschaft kennen auch die Durchführungsbestimmungen nicht. Die Vorentscheidung hält nun die nach § 4 errechnete Vorauszahlung für zu niedrig. Dann hätte sie die Vorauszahlung nach dem Verbrauch berechnen können. Voraussetzung für die Anwendung des § 11 ist aber, daß der Gelbbetrag, den ein Pflichtiger nach Ansicht der Steuerbehörde verbraucht hat, zahlenmäßig festgestellt wird. Unmittelbar ist die Leistungsfähigkeit kein Maßstab für die Bemessung der Vorauszahlungen.

#### Umsatzsteuergesetz.

333. § 1. Eine G. m. b. H. als Angestellte mehrerer Geschäftsherren (U. v. 27. Mai 1925 V A 117/25). Es handelt sich darum, ob die beschwerdeführende G. m. b. H. als selbständige Gewerbetreibende oder als Angestellte der von ihr im Jahre 1923 vertretenen Versicherungsgesellschaften anzusehen ist, wobei es nicht streitig ist, daß die Tätigkeit nicht in dem Aufsuchen und Entgegennehmen von Versicherungsanträgen, dem eigentlichen Vermittlertätigkeit des Versicherungsagenten,

sondern wesentlich in organisatorischen, Abschluß- und Inzassoarbeiten, der Tätigkeit des Generalvertreters, besteht. Das Vorliegen einer Mehrheit von vertretenen Gesellschaften kann nach den Grundsätzen nur dann ein Hindernis für die Annahme der Unselbständigkeit des Vertreters bilden, wenn dieser die Gesellschaften in gleichartigen Versicherungszweigen vertritt und die Geschäftsinteresse der vertretenen Gesellschaften einander widersprechen. Dieser Widerstreit der Interessen lag zweifellos nicht vor. Wesentlich ist, daß beide Gesellschaften mit der Beschwerdeführerin über ihre Vertretung einen gemeinschaftlichen und in allen Punkten einheitlichen Vertrag abgeschlossen haben, und daß danach die von der Beschwerdeführerin im Sinne des Vertrags abgeschlossenen Versicherungen von vornherein als zu je 50 vom Hundert Anteil jeder Gesellschaft abgeschlossen gelten. Daraus folgt einmal, daß diese Gesellschaften sich über bestimmte Grundsätze ihrer Vertretung durch die Beschwerdeführerin auch in den gleichartigen Versicherungszweigen geeinigt und vor vornherein widersprechende Weisungen an die Beschwerdeführerin ausgeschlossen haben. Es folgt aber weiter daraus, daß es nicht im freien Ermessen der Beschwerdeführerin liegt, welcher von beiden Gesellschaften sie die gleichartigen Versicherungsfälle zuweisen will, sondern daß sie auch darin wie ein Angestellter gebunden ist, weil eine solche Einzelzuweisung vertraglich gar nicht möglich ist.

334. § 7. Buchführung und Zwischenhandelsprivileg. (U. vom 27. Mai 1925 V A 123/25 S). Dem § 93 a der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz 1922 (RMinBl. 1923 S. 525) kommt nicht die Bedeutung zu, daß der eine Steuerbefreiung aus § 7 UmStG. beanspruchende Person beim Mangel einer dem § 93 a a. a. D. entsprechenden Buchführung jede Möglichkeit genommen werden soll, den Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen der Steuerbefreiung durch andere Beweismittel als die von ihr geführten Bücher zu erbringen. — Wird amtlich veröffentlicht.

#### Vermögenssteuer 1924.

349. Zum Begriff des Mietgrundstücks im Sinne des § 24 Abs. 3 DB. (U. v. 18. Mai 25 VI A 202/25) Für die Frage, ob ein früher unfreitig zum Alleinbewohnen durch eine Familie bestimmtes Wohnhaus zu einem Mietgrundstück geworden ist, kommt es nicht darauf an, welche Beweggründe den Eigentümer der Villa zur Vermietung veranlaßt haben, sondern lediglich auf die Tatsache, daß sie dauernd gegen Entgelt vermietet ist. Hat die Beschwerdeführerin das ganze aus fünf Zimmern bestehende Erdgeschoss, das schon früher zu einer von den übrigen Räumen des Hauses durch besonderen Abschluß getrennten Wohnung mit Küche eingerichtet worden ist, an ihren Sohn am 31. Dezember 1923 dauernd gegen einen dem derzeitigen Mietwert der Wohnung entsprechenden Mietzins in der Weise vermietet, daß dem Sohne das ausschließliche Wohnrecht zusteht, so kann das Wohnhaus nicht mehr als Villa gelten. Die verwandtschaftliche Zugehörigkeit zum Eigentümer ist nur bei unentgeltlicher Mitbenutzung eines seiner Natur nach zum Alleinbewohnen für eine Familie bestimmten Wohnhauses von Bedeutung.

350. Keine Berücksichtigung der tatsächlichen Mietpreise bei gewerblichen Grundstücken (U. v. 20. Mai 25 VI A 215/25). Nach §§ 24, 25 DB. zum Vermögenssteuergesetz beträgt der Abschlag vom Wehrbeitragswerte bei Mietwohngrundstücken 70 v. S., bei Mietgeschäftsrundstücken 40 v. S. Eine Berücksichtigung der Höhe der Mietpreise ist nicht vorgesehen. Es ist deshalb unerheblich, daß in S. auch bei gewerblichen Grundstücken nur ein bestimmter Prozentsatz der Friedensmiete zu entrichten ist. Es ist dies auch nicht unbillig. Denn die Mieten eines zu gewerblichen Zwecken dienenden Grundstücks sind im Verhältnis zum Bauwert des Grundstücks beträchtlich höher als die eines zu Wohnzwecken dienenden, und es ist daher bei gleichen Mieten der Reinertrag des Grundstücks im ersteren Falle regelmäßig erheblich höher als im letzteren.

351. DB. § 24 Abs. 2. Den Steuerpflichtigen steht auf Grund von Anordnungen des Landesfinanzamts nach § 24 Abs. 2 DB. kein im Rechtsmittelwege verfolgbarer Anspruch auf Erhöhung des Abschlags über 70 v. S. des Wehrbeitragswerts von Mietgrundstücken zu (U. v. 20. Mai 25 VI A 206/25). Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

## Aus der Rechtsprechung des Preuß. Oberverwaltungsgerichts. Mitgeteilt von Dr. Ernst Pape, Oberverwaltungsgerichtsrat, Berlin.

I. Der Kläger hatte gegen seine Heranziehung zu einer Gemeindevorzugssteuer zunächst mit dem Hinweis Einspruch und dann Klage erhoben, daß die Steuerordnung ungültig sei, weil deren Steuerfäße über den reichsgesetzlich zulässigen Höchstsatz von 30% hinausgingen und die Steuerordnung ferner hinsichtlich des für die Umrechnung des Erwerbepreises auf den Goldwert maßgebenden Zeitpunktes an Unklarheit leide. In Übereinstimmung mit dem ersten Richter hat das OVG, beide Rügen als unbegründet bezeichnet. Es führt aus: „Die Bestimmung des § 59 Abs. 3 des BStG. über die Höhe der Reichsteuer und des Gemeindezuschlags ist nur für Zuschlagssteuerordnungen bindend und findet keine Anwendung auf Steuerordnungen, welche die Wertzuwachsbesteuerung selbständig regeln. Nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsoberverwaltungsgerichts ist durch § 1 Abs. 5 des Finanzgesetzes vom 3. Juli 1913 den Ländern und Gemeinden die Autonomie auf dem Gebiete der Wertzuwachsbesteuerung wiedergegeben, die ihnen durch § 72 des Zuwachssteuergesetzes im allgemeinen genommen war (Pape, Zuwachssteuergesetz in Koppe, Jahrbuch des Steuerrechts 2. Jahrgang Seite 533, 3. Jahrgang Seite 497). Dementsprechend steht auch die mit dem Erlasse der Minister des Innern und der Finanzen vom 24. März 1921 (MBl.f.F. 1921 Seite 93) eingeführte Mustersteuerordnung in ihrem § 13 Steuerfäße bis 40% vor, die nach den amtlichen Erläuterungen zu jenem Paragraphen in Sonderfällen sogar bis zu 50% gesteigert werden können. Die Rechtsgültigkeit der in Betracht kommenden Steuerordnung, die sich mit Bezug auf die Steuerfäße in dem Rahmen der Mustersteuerordnung hält und von der Aufsichtsbehörde genehmigt ist, kann danach nicht bezweifelt werden.“

Sinngemäß ist auch die weitere Rüge des Klägers hinsichtlich der mangelnden Bestimmtheit des Zeitpunktes für die Umrechnung des Erwerbepreises. Nach § 5 Abs. 2 in Verbindung mit § 1 der StD. gilt als der maßgebende Zeitpunkt entweder der Tag des Abschlusses des schuldrechtlichen Veräußerungsgeschäfts oder beim Fehlen eines solchen der Tag der Vollziehung der dinglichen Rechtsänderung. Für die Zu- und Abrechnungen nach § 8, 10 der StD. ist die Zeit maßgebend, zu der die betreffenden Aufwendungen oder wirtschaftlichen Maßnahmen gemacht worden sind. Daß die StD. hierüber keine besonderen Bestimmungen enthält, steht ihrer Gültigkeit nicht entgegen, da jene Rechtsfolgen sich ohne weiteres aus den angezogenen Vorschriften der StD. und deren Bedeutung ergeben.“

Als verfehlt hat das OVG. auch den weiteren Angriff des Klägers bezeichnet, der sich gegen die in der StD. vorgegebene Umrechnung auf Goldmark richtet, weil für diese Umrechnung die Dollarwährung als Maßstab vorgegeben sei. Die Gründe hierzu lauten: „Es kann dahingestellt bleiben, welche rechtliche und wirtschaftliche Bedeutung der im § 16 des Finanzausgleichsgesetzes vom 23. Juni 1923 vorgeschriebenen Berücksichtigung der „inneren Kaufkraft“ der Mark bei der Feststellung des steuerbaren Wertzuwachses beizumessen ist. Durch Artikel V § 39 Ziffer 1 der Dritten Steuernotverordnung ist das Wort „innere“ gestrichen worden. Die für eine Beurteilung der inneren Kaufkraft des Geldes sich notwendig ergebenden Schwierigkeiten sind durch jene Streichung behoben worden. Die Berechnungsweise ist dadurch wesentlich erleichtert worden, indem nunmehr bei der Umrechnung „in ganz mechanischer Weise der Goldwert, d. h. das jeweilige Verhältnis der Mark zu einer ausländischen Währung zu Grunde gelegt werden kann“ (vgl. Marfull, Dritte Steuernotverordnung 1924 Seite 152 und Pape bei Koppe, Jahrbuch 1924 Seite 352). Diese Annahme muß um so mehr als gerechtfertigt gelten, als die Bestimmung über den Fortfall des Zusatzes „innere“ ihre Aufnahme in der Dritten Steuernotverordnung, in dem Gesetze gefunden hat, das grundsätzlich für die Berechnung des Goldmarkbetrags die Dollarwährung als Maßstab anerkannt hat, Artikel I § 2 Abs. 2.“

Bei diesem Ergebnis hat das OVG. im übrigen auch die Frage unerörtert gelassen, ob und inwieweit die Gemeinden unabhängig von den erwähnten Normen des Reichsrechts hinsichtlich des Maßstabes für die Bemessung einer indirekten Steuer (bei der Umrechnung nach Goldmarkbeträgen) eine absolute Auto-

nomie besitzen. (E. OVG. 52, 138) Urteil des VII. Sen. vom 7. 4. 25 VII C 2. und 3. 25.)

II. Die Kläger waren als Käufer aus Anlaß des Abschlusses des notariellen, ein Grundstück in Frankfurt a. M. betreffenden Kaufvertrags vom 26. April 1924 zusammen mit dem Verkäufer gemäß § 17 Abs. 2 der Wertzuwachssteuerordnung der Stadt Frankfurt a. M. vom 30. April/29. Mai 1923 in Verbindung mit Ia des Nachtrags vom 22. November 1923 zu einer Gemeindevorzugssteuer in Höhe von 9416,80 GM. veranlagt worden. Die Heranziehungsvorschrift vom 23. Mai 1924 ist den Klägern am 27. Mai 1924 zugestellt. Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage auf Herabsetzung der Steuer hat der Bezirksausschuß mit der Begründung abgewiesen, daß der Beklagte im Einklange mit dem Gesetze bei der Veranlagung den Erwerbepreis für die Steuerbemessung auf den Goldwert zurückgeführt habe. Auf die Revision hat das OVG. die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an die I. Instanz zurückverwiesen. Es geht davon aus, daß der Revisionsangriff, der sich dagegen richtet, daß die Berechnung des Erwerbepreises nach dem Goldwerte der Papiermark zur Zeit des Erwerbes unter Zugrundelegung der Dollarwährung erfolgt sei, nicht durchgreifen könne.

Die diesen Teil betreffenden Gründe sind mit den in der E. vom 7. 4. 25 (VII C. 2. u. 3. 25) — vgl. vorstehend zu I — bekanntgegebenen Ausführungen gleichlautend. Im Anschluß hieran heißt es dann weiter:

„Die Vorentscheidung unterlag indessen aus einem anderen Grunde der Aufhebung. Nach § 1 des preussischen Gesetzes über den Verkehr mit Grundstücken vom 10. Februar 1923 (GS. S. 25) bedürfen alle Rechtsgeschäfte, die die Veräußerung eines Grundstücks usw. zum Gegenstande haben, zu ihrer Rechtswirksamkeit der Genehmigung. Von der Genehmigung befreit sind lediglich die im Gesetze besonders bezeichneten Rechtssäfte (§ 1 Abs. 2, § 3 daselbst), die, soweit aus dem Aktieninhalt ersichtlich, hier nicht in Frage kommen. Ob nun zu dem notariellen Vertrage vom 26. April 1924 eine Genehmigung seitens der dafür zuständigen Behörde (§ 2 cit.) erteilt worden ist, steht dahin und ist im Hinblick auf die zwischen dem Tage des Vertragsschlusses und der Zustellung des Steuerbescheids liegende kurze Zeitspanne nicht zu vermuten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsoberverwaltungsgerichts kommen aber für eine steuerliche Heranziehung der schuldrechtlichen Veräußerungsgeschäfte nur rechtswirksame Geschäfte in Betracht (vgl. Pape bei Koppe, Jahrbuch des Steuerrechts 1920, Seite 212, 1924 Seite 353 und die dort angezogenen Entscheidungen).“

Wegen dieses Rechtsfehlers ist die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an die I. Instanz zurückverwiesen worden mit der Befehung:

„War zur Zeit der Zustellung des Steuerbescheids eine gebotene Genehmigung des Veräußerungsgeschäfts noch nicht erteilt worden, so entbehrte die Heranziehung einer für sie wesentlichen Grundlage und mußte dann wegen dieses Mangels nach der Rechtsprechung des Reichsoberverwaltungsgerichts außer Kraft gesetzt werden.“ Urteil des VII. Sen. vom 7. 4. 25 — VII C. 17/24 —.

## Monatsrundschau. Von Geheimem Rat Dr. R. Kloß, Senatspräsidenten am Reichsfinanzhof.

Die parlamentarische Lage macht provisorische gesetzgeberische Maßnahmen erforderlich. Als solche kommen in Betracht:

Ges. über die Hinausschiebung der Vermögensteuervorauszahlung vom 15. Mai 1925 bis zum 15. August 1925; v. 23. Juni 1925 (RGBl. I S. 85);

Ges. zur Verlängerung der Dritten Steuernotverordnung; v. 23. Juni 1925 (RGBl. I S. 92).

Sonst sind folgende Verwaltungsanordnungen zu erwähnen:

Merksblatt über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Nul. zum Rundsch. v. 22. Mai 1925; RStBl. S. 99);

B. über die Durchführung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn auf Grund des Steuerüberleitungsgesetzes; v. 30. Mai 1925 (RStBl. S. 105); dazu Runderl. v. 30. Mai 1925 (RStBl. S. 111).

Weiter bedürfen der Hervorhebung:

B. über die Befreiung von Umsätzen in das Ausland von der Umsatzsteuer; v. 25. Mai 1925 (RStBl. S. 102);

B. über die Festsetzung von Pauschbeträgen für die Veranlagung der Lohnsteuerpflichtigen zur Kirchensteuer für das Kirchensteuerjahr 1925; v. 30. Mai 1925 (RMinBl. S. 339).

**Gesetze, Verordnungen und Erlasse.**

Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Mirre, München.

Datum	Veröffentlichungs-ort; Aktenzeichen	Gegenstand
12. 5.	RMBl. 335 RZBl. 45	VD. wegen Änderung der Postzollordnung.
18. 5.	RGBL I 73	VD. über die Aufhebung des Verbots der Ausfuhr, Veräußerung und Verpfändung ausländischer Wertpapiere.
"	RMBl. 332	VD. über die Neuregelung der Zuständigkeit von Hauptzollämtern im Bezirk des Landesfinanzamts Stuttgart.
"	RZBl. 41 II Bz 7014	RZMG. betr. Reichratsbeschl. v. 30. 4. 25 über Zulassung eines ständigen Eigenveredelungsverkehrs mit ausländischen Magnoliensblättern — T. Nr. 42 — zum Färben und Imprägnieren — T. Nr. 44.
"	RZBl. 41 II Bz 7013	RZMG. betr. Reichratsbeschl. v. 30. 4. 25 über Zulassung eines ständigen Eigenveredelungsverkehrs mit ausländischem rohem Milchsüßer — T. Nr. 177 — zum Reinigen.
19. 5.	RMBl. 332 RZBl. 42	VD. über vorübergehende Änderung der Ausf. zum Branntwein-Monopolesch.
20. 5.	RAuz. Nr. 121	VD. über die Einfuhr von Waren. Beseitigung der Einfuhrbewilligung für zahlreiche Waren.
22. 5.	RAuz. Nr. 119 RGBL I 73 RZBl. 45 II Bz 4282	VD. über die Feststellung des Börsenpreises von Wertpapieren. Änderung der Anleitung für die Zollabfertigung.
25. 5.	RAuz. Nr. 121 RGBL I 74 RStBl. 102	VD. über die Befreiung von Umsätzen in das Ausland von der Umsatzsteuer. Regelung auf Grund des § 108 Abs. 2 A.D. mit Rückwirkung vom 1. 1. 25 ab.
27. 5.	RAuz. Nr. 128 RGBL II 178 RGBL I 75	6. VD. zur Durchführung des Gesetzes über die Industriebelastung. Gef. über die Hinauschiebung der Vermögensteuer-Vorauszahlung vom 15. 5. 25 um einen Monat.
"	RMBl. 333 RZBl. 41	VD. über Änderung des Warenverzeichnis zum Zolltarif.
"	RMBl. 335	VD. über Einlaß- und Untersuchungsstellen für das in das Zollinland eingehende Fleisch.
28. 5.	RZBl. 46 II Bz 1746	RZMG.: Zollbehandlung von weingeisthaltigen Zellhornladen (T. Nr. 342).
29. 5.	RGBL I 75	Gef. zur Überleitung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer in das regelmäßige Veranlagungsverfahren (Steuerüberleitungsgesetz).
"	RMBl. 335 RZBl. 47	Bef. betr. Änderung der auf Grund der Ausf. zum Branntwein-Monopolesch. erlassenen Technischen Bestimmungen (RMBl. 1923 S. 647).

Datum	Veröffentlichungs-ort; Aktenzeichen	Gegenstand
30. 5.	III C <sup>1</sup> 2500	RZMG.: Steuerabzug vom Arbeitslohn; Änderungen nach dem Steuerüberleitungsgesetz.
"	RMBl. 336 RStBl. 105	VD. über die Durchführung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn auf Grund des Steuerüberleitungsgesetzes.
"	RMBl. 340	VD. über die Festsetzung von Pauschbeträgen für die Veranlagung der Lohnsteuerpflichtigen zur Kirchensteuer für das Kirchensteuerjahr 1925.
"	RZBl. 46 II Bz 7703	RZMG.: Zollbehandlung von sog. Rohseide-Krepp bloß angefärbt (T. Nr. 391).
"	RZBl. 46 II Bz 7341	RZMG.: Zollbehandlung von Saarpfeckedeln (T. Nr. 516 u. 530).
"	RZBl. 46 II Bz 6726	RZMG.: Einfuhr von Geweben teilweise aus Seide. Keine Einfuhrbewilligung erforderlich.
2. 6.	RAuz. Nr. 127 RStBl. 110	Bef. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für Mai 1925.
4. 6.	RMBl. 339	VD. über Einlaß- und Untersuchungsstellen für das in das Zollinland eingehende Fleisch.
4. 6.	RMBl. 339	VD. über die Umfassung und die Neuregelung der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der Finanzämter für den Stadtbezirk Breslau.
8. 6.	RGBL II 451	Gef. über das Handelsabkommen zwischen dem Deutschen Reich und dem Königreich Spanien vom 25. 7. 24.
9. 6.	RAuz. Nr. 132	Bef. betr. Änderung der Bezugsbedingungen für unverarbeitungten Branntwein A vom 31. 10. 24.
10. 6.	RAuz. Nr. 133 RStBl. 115	Bef. betr. die Umsatzsteuerumrechnungssätze für die nicht an der Berliner Börse notierten ausländ. Zahlungsmittel für Mai 1925.
13. 6.	RAuz. Nr. 139	Nachweisung über Branntweinerzeugung und Branntweinablaß im Mai 1925.
15. 6.	RAuz. Nr. 138	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuern, Zöllen und Abgaben für die Zeit vom 1. 4. bis 31. 5. 25.
—	RZBl. 41 Ausf. 8/25	AMtliche Auskünfte in Zolltarifangelegenheiten.
—	RZBl. 46 Ausf. 9/25	T. Nr. 708. Abbestattplatten. Zollsaß 60 RM. für 1 dz. T. Nr. 615. Ahorn-Fußbodenbretter. Zollsaß 6 RM. für 1 dz.

**Zeitschriftenschau.** Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium.

(Übersicht über die wichtigsten in den Monaten April, Mai und Juni 1925 erschienenen Aufsätze aus den Zeitschriften, die sich mit Steuerfragen befassen.)

Allgemeine Steuer-Rundschau. (8. Jahrgang, Nr. 7/8 und Nr. 9/10.) Nr. 7/8: Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden. Von Ministerialrat Dr. Paul Hammer in München. — Die Steuerpflichten der Genossenschaften nach den Reichsteuergesetzen. Von Obersteuersekretär Werner Land in Bunzlau. — Ist die Veranlagung 1924 notwendig und durchführbar? Von Regierungsrat Ott in Bunzlau. — Die Berücksichtigung des Verbrauchs in der neuesten Einkommensteuergesetzgebung. Von Regierungsrat Ott in Bunzlau. — Spekulationsgewinne und Einkommensteuer. Von Justizrat Hoff in Dresden. — Steuerfreie Rücklagen in der Bilanz bei Verlustgeschäften. Von Steuerhelfer Dr. J. Deichl in München. — Begriff und Bewertung des Betriebsvermögens im Entwurf des Reichsbewertungsgesetzes. Von Regierungsrat Dr. Selle in Berlin. — Verschärfung der Doppelversteuerung. Von Justizrat Hoff in Dresden. — Ermäßigung der preussischen Gewerbesteuer-Vorauszahlungen. Von

Steuer Syndikus Dr. W. Straße in Braunschweig. — Pfandbruch und Steuerhinterziehung. Von Regierungsrat Wegler in München. — Bemerkungen zu dem Entwurf eines Einkommensteuergesetzes. Von Rechtsanwalt Dr. Fritz Marcus in Düsseldorf. — Betriebswirtschaft und Steuer. Wechselverkehr und Umsatzsteuer. Von Steueramtmann Eßlein in München. — Geize und Verordnungen. Bearbeitet von Obersteuerinspektor Ernst August in Berlin. — Nr. 9/10: Die Beteiligung der Reparationsgläubiger am künftigen deutschen Wohlstand. Von Dr. Jos. Georg Braun in Köln. — Oberste Grundzüge der Besteuerung. Von Dr. B. Machens in Coesfeld i. W. — Privatrecht und Steuerrecht. Von Justizrat Dr. Wünschmann in Leipzig. — Die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens nach dem Reichsbewertungsgesetz und die gegenwärtigen Vorbereitungsarbeiten der Landesfinanzämter und Finanzämter. Von Regierungsrat Dr. Dehning, Leiter des Finanzamts Schleswig.

**Bank-Archiv.** (XXIV. Jahrgang, Nr. 15 bis 17.) Nr. 15: Kreditwucher nach der Stabilisierung. — Grundsätzliche national-ökonomische Betrachtungen. Von Universitätsprofessor Otto von Zwiabinski-Südenhorst in München. — Der Entwurf des Finanzausgleichsgesetzes. Von Dr. jur. Wilhelm Koeppl in Berlin. — Der Entwurf eines Gesetzes über Depot und Depositionsgeschäfte. Von Dr. jur. H. A. Fraenkel in Berlin. — Nr. 16: Die Besteuerung der Inflationsgewinne und der Vermögenserhaltung. Von Prof. Dr. Freyer, M. d. R. in Berlin. — Der Wiederaufbau der deutschen Kreditwirtschaft. Von Direktor Dr. Dalberg in Berlin. — Der Entwurf des Finanzausgleichsgesetzes. (Schluß.) Von Dr. jur. Wilhelm Koeppl in Berlin. — Nr. 17: Die reichsstatistische Inventuraufnahme vom 15. Juni 1925. Von Geh. Finanzrat Dr. Ewald Moll, Berlin. — Die Bewertung des Kündigung- und Rückkaufrechts bei Anleihen. Von Dr. R. Leopold, Dresden. — Die Arbeitsbelastung des Bankgewerbes durch die Börsenumsatzsteuer und Vorschläge zu einer Reform der gesetzlichen Vorschriften. Von Edward Doetsch, Berlin.

**Deutsche Verkehrssteuer-Rundschau.** (17. Jahrgang, Nr. 5 und 6.) Nr. 5: Zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens. Von Steueramtmann Ernst Kayser in Berlin. — Zu § 2 Abs. 3 ErbStGef. 22 und §§ 144 bis 146 A.D. (Schluß.) Von Ministerialamtmann Kern. — Nr. 6: Grunderwerbsteuerfälle aus der Praxis. Von Reichsfinanzrat Ott, München. — Wechselsteuerpflicht für vordatierte Schecks. Von Steuerinspektor Dörner, Breslau. — Die Versteigerung der Pacht- und Mietverträge in der Übergangszeit (§ 34 neues Preuß. StStG.). Von Obersteuersekretär Vobis, Plön.

**Die Steuerzeitung des Landwirts.** (4. Jahrgang, Nr. 4 und 5.) Nr. 4: Steuerrecht und Steuermoral. Von Syndikus Rath in Königsberg i. Pr. — Erbschein oder Generalvollmacht über den Tod hinaus. Von Geh. Justizrat Josef Marcus, Amtsgerichtsrat a. D. in Berlin. — Rechtsmittelfristen in Steuerfällen. Von C. Schiesler in Braunschweig. — Steuerpolitik und Weinbau. Von Syndikus Dr. C. Widmann in Coblenz. — Die für die Landwirtschaft wichtigen Entscheidungen des Reichsfinanzhofs aus Band XIV seiner Sammlung. Von Regierungsrat a. D. Dr. Deiter in Hannover. — Die Erlaß-, Stundungs- und Niederschlagungsvorschriften bei der preussischen Grundvermögensteuer. Von Karl Stephan in Halle a. d. S. — Änderung der Hauszinssteuer. Von Karl Stephan in Halle a. d. S. — Nr. 5: Der Gartenbau zur Steuerreform. Von Kurt Siegmund, R.D.B., Berlin. — Die Aufwertung der Reichsanleihen. Von Dr. W. Siebert, Magdeburg. — Der deutsche Weinbau im Kampfe um seine Existenz. Von Dr. Fahrnschon, Karlsruhe. — Übersicht über die Gewerbesteuer in Preußen, Sachsen und Anhalt. Von Dr. jur. et rer. pol. Baron von Collas, Halle a. d. S. — Die Stellungnahme des Reichsgerichts zu der Frage: Muß der Steuerpflichtige die Richtigkeit der Angaben seiner Steuererklärung beweisen?

**Geldienst der Deutschen Steuer-Zeitung.** (Steuer-Schnellpost.) (3. Jahrgang, Nr. 8 bis 12.) Nr. 8: Die abgeänderten Aufwertungsvorlagen: I. Entwurf eines Gesetzes über die Aufwertung von Hypotheken und anderen Ansprüchen (Aufwertungsgesetz). II. Entwurf eines Gesetzes über die Ablösung öffentlicher Anleihen. — Nr. 9: Steuerkalender — Stundung der Vermögenssteuervorauszahlung vom 15. Mai 1925. — Das Aufwertungskompromiß — Wertbeständige Buchführung — Erleichterungen in der Steuereinzahlung für die Landwirtschaft

in den Notgebieten. — Zuwendungen an frühere Angestellte oder deren Angehörige und Steuerabzug. — Heimarbeiterzuschlag und Steuerabzug — Ausübungen und Steuerabzug. — Einkommensteuervorauszahlungen von Lohnhandwerkern. — Die Durchführungsbestimmungen zur Dritten Preussischen Steuernotverordnung. — Befreiung der aus Mitteln der produktiven Erwerbslosenfürsorge geförderten Landarbeiterwohnungen von der Hauszinssteuerpflicht. — Erleichterungen der Grundvermögensteuer bei Forstgrundstücken anlässlich der durch Kaupenstraß verursachten Schäden. — Ermäßigung der Grundvermögensteuer wegen Verdrängung. — Preussische Gewerbesteuer nach dem Kapital anstatt Lohnsummensteuer. — Gewerbesteueranlagung. — Die Stundung staatlicher Steuern und die Zuschläge der Gemeinden. — Goldmarkeroffnungsbilanz und Nachversteuerung. Von der Verlängerung des Depot- und Depositenrechts. — Nr. 10: Steuerkalender. — Bevorstehende Änderung des Lohnabzugs ab 1. Juni. — Verweigerung des Systemwechsels bei den Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen. — Die Reform der Umsatzsteuer. — Verwaltung der Umsatzsteuer. — Dienstaufwandsentschädigung und Lohnabzug. — Veräumnis der Zinszahlung am 31. März. — Niederschlagung von Gerichtsgebühren für Bescheinigungen usw. aus dem Handelsregister. — Rückerstattung von Kohlensteuer. Antragsfrist bis 30. Juni. — Keine weitere Veranlagung zur Erbschaftsteuer. — Die Aufwertung der Sicherheitsleistung für die Grunderwerbsteuer. — Unselbständige Gesellschaften m. b. H. — Vollzug des religionsgesellschaftlichen Steuergesetzes in Bayern. — Erhöhung oder Ermäßigung des Gewerbesteuerzuschlags in Preußen. — Ermäßigung bei der preussischen Hauszinssteuer. — Herabsetzung der Hauszinssteuer. — Die neue Hauszinssteuerverordnung. — Erleichterungen der Grundvermögensteuer. — Die zweite preussische Gewerbesteuerergänzungsverordnung. — Preussische Stundungsvorschriften für Landwirte. — Verzinsung gestundeter Grundvermögen- und Hauszinssteuerbeträge. — Die Bestrafung von Reichstempelsteuer-Vergehen. — Rentenbankzinsen der Landwirtschaft. — Aus der preussischen Aufwertungsrechtsprechung. — Die preussische Wanderlagersteuer. — Erhebung der Gemeindeumlagevorauszahlungen für 1925 in Bayern. — Wohngemeinden und Gewerbesteuer vorauszahlungen. — Nr. 11: Verlegung der Vorauszahlung auf Einkommen- und Körperschaftsteuer vom 10. (17.) Juni auf dem 10. (17.) Juli. — Vermögensteuervorauszahlung am 15. (22.) Juni. Vorausschichtliche abermalige Hinausschiebung. — Änderung des Lohnabzugs ab 1. Juni. — Die Lohnsteuer am 5. und 15. Juni. — Die wichtigsten Steuerermilderungen aus dem neuen Steuerüberleitungsgesetz. — Ausfuhr und Umsatzsteuer. — Umsatzsteuerfälle für Mai. — Aufwertung hinterlegter Beträge. — Die Zuschläge zur preussischen Grundvermögensteuer. — Nr. 12: Vorausschichtlich weitere Fristverlängerung der Anmeldefristen für die Aufwertung über den 30. Juni 1925 hinaus. — Befreiung der Angehörigen freier Berufe von der Umsatzsteuer. — Offenlegung der Steuerlisten. — Alle drei Jahre Buchprüfung bei Großbetrieben. — Zahlungsausschub für Zölle. — Keine Verfürchtungen steuerlicher Natur auf Grund der Volkszählung. — Senkung der Umsatzsteuer. — Schonfrist bei der preussischen Grundvermögensteuer und der Hauszinssteuer. — Steuerfreie Schenkungen aufgewerteter Forderungen.

**Juristische Wochenschrift.** (51. Jahrgang, Heft 5 und 6.) Heft 5: Die Abwicklung von Lieferungsverhältnissen aus der Inflationszeit. Von Reichsgerichtsrat A. Zeiler in Leipzig. Die Rechtsstellung der Interalliierten Rheinlandkommission und das Recht des besetzten Gebietes. Von Rechtsanwalt Dr. Lüttger in Trier. — Aus den amtlichen Veröffentlichungen der Rheinlandkommission (1924, 2. Halbjahr Nr. 7—12) und den Bekanntmachungen des Präsidenten der Reichsvermögensverwaltung für die besetzten rheinischen Gebiete usw. (1924, 2. Halbjahr, Nr. 17 bis 41). Von Justizrat Dr. Kaufmann in Crefeld. — Aufwertung der persönlichen Forderung über 100 Prozent hinaus. Von Rechtsanwalt Dr. Thysen in Larmen. — Heft 6: Convertible Bonds. Von Rechtsanwalt Dr. Hans Kalich in Berlin. — Aus der Praxis des Konkursrechts. Von Justizrat Bendig in Breslau. — Aufwerten? Von Oberlandesgerichtsrat Fr. Saar in Ansbach. — Die Vorauszahlungspflicht nach neuem preussischen Gewerbesteuerrecht. Von Oberverwaltungsgerichtsrat Mirow in Charlottenburg. — Selbsterwerb und Erbrecht. Von Rechts-

anwalt Theodor Sonnen in Berlin. — Die Aufwertung von Hypotheken trotz vorbehaltloser Annahme der Schuldsomme. (Entgegnung!) Von Rechtsanwält Dr. von Karger in Berlin. — Die Zuständigkeit der Aufwertungsstelle. (Entgegnung!) Von Kammergerichtsrat Dr. Nadler in Berlin.

**Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie.** (Achter Jahrgang, Nr. 5.) Reichsfinanzhof und Wirtschaftsleben. Von Rechtsanwält Dr. Alfred Karger in Berlin. — Die Steuerautonomie der Gemeinden in Österreich. Von Prof. Dr. Rudolf Schranil. — Die Steuerautonomie der Gemeinden in der Tschechoslowakei. Von Prof. Dr. Rudolf Schranil. — Das Steuerproblem der Aus- und Einfuhr nach dem neuesten Stande. Von Regierungsrat Dr. jur. et rer. pol. Schmalz. — Die Verordnungsmacht des Reichsfinanzministeriums nach den neuen Steuergesetzentwürfen. Von Gustav Jähnel in Friedrichshagen. — Körperschaftsteuervorauszahlung im besetzten Gebiet und Anrufung des Reichsfinanzhofs im Falle der Festsetzung eines Mindestbetrags. Von Rechtsanwält Nütgers in Köln a. Rh. — Wasserkraft und Vermögensteuer. Von Steuerhnditus Stamm in Hannover. — Ungewöhnliche wirtschaftliche Verhältnisse und gemeiner Wert als Steuermaßstab. Von Regierungsrat Dr. Runo Friesede in Bremen. — Kapitalverkehrssteuer und Umstellung. Von Rudolf Liß, wissenschaftlicher Wirtschafts- und Steuerberater in Halle a. d. S. — Die Steuerflucht der öffentlichen Betriebe. Von Steuerhnditus Stamm in Hannover.

**Preussisches Verwaltungsblatt.** (Band 46.) Aus den Nummern 22 bis 28. Nr. 22: Die Verwendung von mit Hauszinssteuer-Hypotheken hergestellten Gebäuden zu spekulativen Zwecken. Von Magistratsrat Behrens in Waldenburg i. Schl. — Die Gleichmäßigkeit der gemeindlichen Grundbesteuerung. Von Bürgermeister, Regierungsrat a. D. Dr. Beyer in Königstein i. T. — Aus Nr. 23: Die Neuordnung des preussischen Stempelsteuerrechts und ihre Bedeutung für Staats- und Gemeindebehörden. Von Regierungsrat a. D. Dr. Deiter. — Aufwertung von Erbbauzinsen. (Mit einer Erwiderung von Dr. Delius.) Von Stadthnditus Hecker in Altona. — Aus Nr. 24: Wohnungsluxussteuer. Von Dr. Wilhelm Nieber in Biersen. — Aus Nr. 26: Entscheidung des Obergerichtes II. Senat vom 16. Dezember 1924. — Steuerrechtliche Vorrechte in eingemeindeten Ortsteilen. — Aus Nr. 28: Sparprämienverlofungen. Von Regierungsrat Dr. Reichmann in Berlin. — Nochmals die öffentliche Anleihe im Sinne der Notverordnung. Von Stadthnditus Hecker in Altona.

**Steuer-Archiv.** (28. Jahrgang, Nr. 5 u. 6.) Nr. 5: Fragen aus der steuerrechtlichen Praxis. Von Staatsanwaltschaftsrat Dr. Zabejoh in Breslau. — Behandlung der nach Eröffnung des Konkursverfahrens fälligen Steuerforderungen. Von Regierungsrat Dr. Schönleben in Plauen i. V. — Die Beitreibung von Steuern und anderen Geldleistungen. II. Von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M. — Entstehung der Steuerschuld, Steuerschuldner und Steuerhaftung beim Erwerb von Todes wegen (§ 18 ErbStG.). Von Justizrat Dr. Hans Stögle, Rechtsanwält in Rempten (Allgäu). — Die Besteuerung der Sparkassen. Von Obersteuersekretär Wendland in Buzlau. — Vorauszahlungen des Gartenbaues auf die Reichseinkommensteuer. Von Syndikus Kurt Siegmund in Berlin.

#### Betriebswirtschaft und Steuer:

Steuerbilanzen zur Ermittlung des steuerbaren Geschäftsgewinns. Von Steuerinspektor W. Wörner in Stuttgart. — Goldbilanzstreitfragen. Bericht von Gertrud Siche, DSHB.

#### Verschiedenes:

Steuerhinterziehung. Von Rechtsanwält Karger in Berlin. — Wer entscheidet über Anträge auf Erlass der Umsatzsteuer? Von Regierungsrat Karl Ernst Becker in Hanau a. M.

#### Aus der Praxis:

Steuerabzug von Bezügen aus Notstandsarbeiten? Zur Auslegung des § 41 Abs. 3 der Beitreibungs-Ordnung. Zur Auslegung des § 41 Abs. 4 der Beitreibungs-Ordnung. (In Fragen und Antworten.) Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M. — Nr. 6: Das Steuerüberleitungsgesetz. Von Steuerinspektoren W. Leiber und E. Noesler in Berlin. — Die steuerlichen Vergünstigungen der Einfuhr nach dem Umsatzsteuergesetz. Von Dr. Madens in Oesfeld i. W. — Aus der steuerstrafrechtlichen Praxis. Von Staatsanwaltschafts-

rat Dr. Zabejoh in Breslau. — Erstattungen von Reichssteuern aus Rechtsgründen. Von Regierungsrat Dr. Kluchohn in Berlin.

#### Aus der Praxis:

Verbuchung von Zahlungen auf mehrere Rückstände (§ 61 BeitrD.). Zuständigkeit preussischer Behörden in Grunderwerbsteuersachen. (In Fragen und Antworten.) Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M.

#### Steuer und Wirtschaft.

 (IV. Jahrgang, Nr. 4 und 5/6.)

Nr. 4: Rechtsnot und Rechtsschutz. Ein Beitrag zum außerordentlichen Anwaltsstag in Berlin. Von Enno Becker, Senatsb. S.-Anteilen. Von Dr. J. Kohlenberger in Frankfurt a. M. Steuergesetzgebung. Von J. R. Dr. Otto Kahn in München. — Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzes. (Schluß.) Von Dr. jur. G. Struz, Senatspräsident am Reichsfinanzhof in München. — Nr. 5: Zum Entwurf des Aufwertungsgesetzes. Von A. U. Dr. Jul. Lehmann in Frankfurt a. M. — Zum Steuerabzug vom Arbeitslohn. Von Reichsfinanzrat Ott in München. — Die Besteuerung des Geschäftswerts. Von Rechtsanwält Dr. Max Lion in Berlin. — Die Durchführung der Umsatzsteuer in vier Nachbarländern Deutschlands. Von Dr. jur. et phil. Rolf Grabower in Berlin.

**Zeitschrift für Betriebswirtschaft.** (Jahrgang II, Heft 3.) Grundsätzliches zur Frage des Kreditwuchers. (Schluß.) Von Prof. Dr. W. Prion in Köln. — Finanzierung durch Effekten in Nordamerika und England. (Fortsetzung.) Von Prof. Dr. Wilhelm Raberam in Frankfurt a. M. — Feststellung des Goldmark-Aktienkapitals einer A.-G. Von Geh. Baurat A. A. Schubert, Berlin-Steglitz. — Die Steuer als Kalkulationsfaktor. Von Diplom-Kaufmann Dr. rer. pol. Weizwange in Eberfeld.

#### Zeitschrift für Gesellschaftswesen.

 (Gesellschafts-Archiv.)

(35. Jahrgang, 5. und 6. Heft.) 5. Heft: 1. Teil: Gesellschaftsrecht (einschl. Steuern). Die Auskunftspflicht der Treuhandgesellschaften. Von Dr. Richard Rosenorff, Rechtsanwält und Notar in Berlin. — Vereinigung für Aktienrecht. — Die Behandlung der Gründungskosten einer A.-G. und einer G. m. b. H. in der Buchführung. Von Regierungsrat Karl Ernst Becker in Hanau a. M. — Minderheitschutz im Aktienrecht. Von Rechtsanwält Dr. Netter-Berlin. — Die Verantwortlichkeit von Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern einer A.-G. Von Rechtsanwält Dr. Alfred Vincus in Berlin. — 2. Teil: Betriebswirtschaft und Buchprüfung. Auswirkung des Kapitalwertungsontos für die Gewinnverteilung. Von Steuerhnditus Dr. W. Beud in Berlin. — Zeitliche Buchhaltungsformen. II. Von Prof. Dr. Pennborf in Leipzig. — 6. Heft: Goldmarkumstellung und Sonderkonten der Gesellschafter. Von Rechtsanwält Dr. Alfred Karger in Berlin. — Ermäßigte Gesellschaftsteuer. Von Direktor Dr. Stern in Berlin. — Die steuerliche Bewertung von G. m. b. H.-Anteilen. Von Dr. J. Kohlenberger in Frankfurt a. M. — Aufwertung des Kaufpreises. Von Reichsgerichtsrat Dr. Warneher in Berlin. — Der rechtliche Charakter der Goldmark-eröffnungsbilanz. Von Rechtsanwält Dr. Wilhelm Bentner in Berlin. — Doppelte Umsatzsteuerpflicht. Von Dr. J. Kohlenberger in Frankfurt a. M.

#### Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern.

 (5. Jahrgang, Nr. 9 bis Nr. 12.)

Nr. 9: 1. Hausbräu und Hausstark im Biersteuergesetz. Von Oberzollinspektor Berlin in Templin. — 2. Streiflichter auf die deutsche Wirtschaftsknebelung durch den Vertrag von Versailles. Von Zollinspektor Sekowski in Kreuz. — 3. Tabaksteuerlager für Speditoren? Von Oberzollinspektor Kabis in Bünde i. W. — 4. Können offene Salzhalben als Ausgangslager (§ 15 SalzStW.) zugelassen werden und wie geschieht die Vernichtung von Salz, besonders Halbdensel (§ 18 SalzStW.)? Von Oberzollinspektor Ahlborn in Hildesheim. — 5. Die zollrechtliche Regelung des Warenverkehrs zwischen Deutschland und den ausländischen Staaten nach dem Stande vom 20. März 1925. Von Regierungsrat Bertsch in Köln. — Nr. 10: 1. Die Entwicklung des Stundungswesens bei Zöllen und Verbrauchssteuern in Deutschland. Von Oberregierungsrat Dr. Jancke, Reichsfinanzministerium, Berlin. — 2. Die verpändeten Einnahmen aus den kontrollierten Reichsabgabezweigen. Von Oberzollinspektor Scherer vom Hauptzollamt Berlin-Bachhof. — 3. Zwei Zweifelsfragen aus dem Tabaksteuergesetz. Von Bruno Jacobit in Berlin. — Nr. 11: über die Steuerbefreiung sog. Rauchwaren nach § 8 Abs. 2 TabStG. Von Geh. Rat Dr. Krapf in München. — 2. Der steuerpflichtige Wert des

Weines nach dem Weinsteuergesetz in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Von Reichsfinanzrat Dr. jur. Machatus in München. — 4. Die Rechtsmittel nach der Reichsabgabenordnung im Steuerermittlungs- und Steuerfestsetzungsverfahren bei Böllen und Verbrauchssteuern. (Schluß in Nr. 12.) Von Oberregierungsrat Dr. Jandt in Berlin. — Nr. 12: 1. Nationalisierung von Waren im Zollverkehr. Von Dr. Robert Siegert. — 2. Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs. Von Geh. Oberregierungsrat Dr. Trautvetter in München. — 6. Über die steuerrechtlichen Folgen der unvorschriftsmäßigen Verwendung von Steuerzeichen des Tabaksteuergesetzes. Von Oberzolldirektor Wagner in Ebernförde.

## Kleine Nachrichten.

### Das neue Einkommensteuerformular.

Für die Einkommensteuervoranmeldung und Vorauszahlung der Festbesoldeten, freien Berufe, Hausbesitzer, Kapitalrentner usw., die spätestens bis zum 17. Juli zu erfolgen haben, ist ein neues Formular zu verwenden, das bei den Finanzämtern erhältlich ist\*). Es bezieht sich lediglich auf die Einnahmen aus der Zeit vom 1. April bis 30. Juni 1925. Im einzelnen ist zu bemerken:

Zu I: Hier ist der Bruttoarbeitslohn in einer Summe einzusetzen, wie er sich aus dem Lohnzettel ergibt. Auf die Übereinstimmung der Angabe im Lohnzettel mit der Angabe beim Bruttoarbeitslohn in der Steuervoranmeldung ist sorgfältig zu achten. Für einmalige Zuwendungen, insbesondere Entlohnungen und Gratifikationen, ist ein günstigerer Steuersatz möglich laut Beispiel am Schluß der amtlichen Erläuterungen, Seite 3 des Formulars am Schluß. Von der Bruttosumme ist der steuerfreie Lohnbetrag mit insgesamt 200 M ( $2 \times 60 \text{ M}$  und  $1 \times 80 \text{ M}$ ) abzuziehen.

Zu II: Erstmals werden jetzt auch wieder Kapitalerträge, insbesondere also auch Zinsen und Dividenden versteuert, soweit sie in der Zeit vom 1. April bis 30. Juni vereinnahmt worden sind. Wo in dieser Zeit keine Bankaufgabe oder kein Kontoauszug übersandt ist, braucht auch nicht versteuert zu werden. Es ist der Bruttobetrag anzugeben, d. h. ohne den 10prozentigen Abzug an Kapitalertragsteuer. Wo der Bruttobetrag sich aus der Bankaufgabe nicht ergibt, ist der Summe  $\frac{1}{10}$  zuzuziehen. Von dieser Bruttosumme sind dann etwaige Spesen, die im abgelaufenen Quartal entstanden sind, abzuziehen. Die 10prozentige Kapitalertragsteuer wird auf S. 2 des Formulars angerechnet. Unter II sind aber nur die Kapitalerträge in einer Summe anzugeben, die der Kapitalertragsteuer unterlagen, im wesentlichen also Dividenden aus Aktien, Gewinne aus Gesellschaften m. b. H. und Anleihezinsen. Dagegen unterlagen Zinsen aus Darlehen, Hypotheken, Bankguthaben usw. bislang nicht der Kapitalertragsteuer und sind nicht unter II, sondern unter IIIa anzugeben, insoweit sie im Sinne der vorstehenden Ausführungen in der Zeit vom 1. April bis 30. Juni vereinnahmt wurden.

Zu III: Unter a) fallen namentlich Aufsichtsratsaktien; unter b) sind Miet- und Pachteinahmen einschließlich des Mietwerts der eigenen Wohnung, unter c) etwaige Lotteriegewinne u. dergl. (über die Berechnung einmaliger Einnahmen vgl. das Beispiel am Schluß der Erläuterungen, die dem Formular beigegeben sind); unter d) wie bereits erwähnt Zinsen aus Darlehen, Guthaben, Hypotheken u. dergl. anzugeben.

Bei den Werbungskosten, die unter III in einer Summe abgezogen werden können, sind insbesondere Aufwendungen für Eigenhändler, wie Grundsteuern, Versicherungen, Reparaturen, ferner aber auch Schulzinsen und vertragsmäßig gezahlte Unterhaltsrenten zu verstehen.

Zu IV: Nur ist der neue Tarif angegeben, der für Einkommen bis zu 5000 (3000 + 2000) M im Vierteljahr günstiger, über 5000 M im Vierteljahr dagegen ungünstiger ist als bisher. Bei den ersten 3000 M (bisher 2000 M) ist ein Abzug für Frau und Kinder mit je 1 Prozent vorzunehmen. Die Erhöhung des Kinderprivilegs auf je 2 Prozent vom dritten Kinde ab bezieht sich nur auf kleine Einkommensempfänger bis zu 500 M im Vierteljahr.

\*) Im Eldienst Nr. 14 bereits unterlürzt abgedruckt und erläutert.

Auf die sich alsdann ergebende Summe sind der Lohnabzug, wie er sich aus dem Lohnzettel ergibt, und der Kapitalertragsteuerabzug, wie er sich aus der Bankaufgabe ergibt, abzugziehen. Der Rest ist bis zum 17. Juli zu zahlen.

Für die übrigen Einkommensteuerpflichtigen, insbesondere also Gewerbebetreibende und Landwirte, sowie die körperlichsteuerepflichtigen Erwerbsgesellschaften sind keine neuen Formulare vom Reichsfinanzministerium herausgegeben worden. s.

### Preussischer Steuerkalender.

Im Monat Juli sind zu zahlen:

a) Grundstücksabgaben: Staatliche Grundvermögensteuer in Höhe des vormonatlichen Betrages, bezgleichen den Gemeindezuschlag und die Hauszinssteuer. Sollte eine allgemeine Erhöhung des Gemeindezuschlages oder der Hauszinssteuer eintreten, so wird dies noch bekanntgegeben werden.

Zusatz: Zahlungstermin für obige Abgaben und Beiträge ist der 15. Juli, jedoch kann innerhalb einer Woche nach Fälligkeit, d. h. bis einschließlich 22. Juli, noch ohne Verzugszuschlag gezahlt werden (Schonfrist).

b) Gewerbesteuer: Vom Monat Juli dieses Jahres ab ist die Gewerbesteuer nur noch vierteljährlich zu entrichten. Bei denjenigen Pflichtigen, die bisher schon vierteljährliche Vorauszahlungen leisteten, tritt eine Änderung der Zahlungsweise nicht ein. Diese haben in gleicher Weise wie im abgelaufenen Vierteljahr die Gewerbevertragssteuer für Juli/September 1925 und die Lohnsummensteuer für Mai/Juli 1925 (1 v. H. der Gehälter und Löhne der Monate April/Juni 1925) bis zum 10. Juli mit einer Schonfrist bis einschließlich 17. Juli unter Angabe einer Voranmeldung zu entrichten. Dagegen haben die bisherigen Monatszahler die Gewerbevertragssteuer fortan nur noch vierteljährlich zu zahlen, und zwar für das Vierteljahr Juli/September 1925 bis zum 10. August 1925 mit einer Schonfrist bis zum 17. August. Die Lohnsummensteuer ist aber von den bisherigen Monatszahlern nach wie vor monatlich zu entrichten, d. h. sie ist bis zum 10. Juli mit Schonfrist bis zum 17. Juli einschließlich nach den Gehältern und Löhnen des Monats Juni unter Einreichung des entsprechend ausgefüllten Voranmeldungsformulars zu zahlen. s.

## Personalien.

Unser hochgeschätzter Mitarbeiter Herr Rechtsanwalt und Notar Dr. Richard Rosendorf-Berlin vollendet am 31. Juli sein 50. Lebensjahr. Wir wünschen dem Jubilar, der in den weitesten Kreisen als erste Autorität auf dem Gebiete der Steuer- und Aktienwesens bekannt ist, daß ihm auch im kommenden Jahrzehnt die bisherige Schaffensfreude erhalten bleibe und sein wertvoller Rat recht oft den Lesern der Deutschen Steuer-Zeitung von Nutzen sein möge.

In die Schriftleitung der Deutschen Steuer-Zeitung traten die Herren Reichsfinanzrat Ebers-München und Regierungsrat a. D. Dr. Herrmann-Berlin ein.

## Bücherschau.

Grabower, Dr., Ministerialrat im Reichsfinanzministerium: Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung im Inland und im Ausland, Berlin 1925, C. Heymanns Verlag.

Ein kühner und bisher einzig dastehender Wurf: Die Geschichte der Umsatzsteuer seit den Staaten des Altertums bis in die neueste Zeit. Der Wurf ist dem Verfasser meisterhaft gelungen. Man kann zweifeln, ob man mehr Achtung und Anerkennung dem Auffinden und Zusammentragen so umfassender historischer Ereignisse und steuerlicher Entwicklungsvorgänge und deren besonders geschicktem Aufbau oder mehr Bedeutung der kritischen Sondernung und Beurteilung der gegenwärtigen Gestaltung der Umsatzsteuer zollen soll. Nach beiden Richtungen kann man dem Werke nur ein uneingeschränktes Lob zuteil werden lassen. Neben einer lebendigen und fesselnden Darstellung beweist der Verfasser sein Geschick als Historiker, führt in klaren Linien den Nachweis der Bedeutung der rechtsvergleichenden Wissenschaft und erweist sich schließlich als achtunggebender Kommentator des modernen Umsatzsteuerrechts.

Dr. Pape, Oberverwaltungsgerichtsrat, Berlin.

Die Generalversammlung der Aktiengesellschaft, von Dipl.-Kaufmann Dr. Möser, 120 Seiten. Betriebs- und Finanzwirtschaftliche Forschungen, II. Serie, Heft 16. 1925. Industriebuchverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10.

Der Verfasser stellt die Rechtsbestimmungen über die Generalversammlung der praktischen Gestaltung der Generalversammlung gegenüber. Vor allem weist er auf die Einschränkungs- und Änderungsmöglichkeiten durch den Gesellschaftsvertrag hin und bringt an lehrreichen Beispielen aus der Praxis Fälle, wie die Majorität in der Generalversammlung für die Gesellschaftsverwaltung erreicht werden kann. Er zeigt damit die Gegensätze auf, die zwischen der subjektiv gehaltenen Gesetzesauffassung und der modernen objektiven Tendenz unserer Aktiengesellschaften bestehen. Diesen Zwischenhalt sucht der Verfasser dadurch zu überbrücken, daß er die eventuelle vorbeugende Funktion der „Masse der Kleinaktionäre“ betont und außerdem deren Einspruchsrecht gegen die Generalversammlungsbeschlüsse aufzeigt. Gerade in diesem Zusammenhange hätte ich aber noch stärker die Ausweichenden angegeben, die der Leistung einer Aktiengesellschaft zur Verfügung stehen, um solchen unwillkommenen Einsprüchen aus dem Wege zu gehen. In ausführlicher Weise bespricht dann der Verfasser auch die Kämpfe, die in der Generalversammlung zwischen Mehrheit und Minderheit entstehen können, sowie die Rechte, die diese Minderheit, wie jeder einzelne Kleinaktionär, besitzt. Das lehrreich geschriebene Buch ist jedem zu empfehlen, der sich für den Unterschied zwischen dem theoretisch gedachten Sollen und der tatsächlichen Auswirkung des Seins in der modernen Entwicklung unserer Aktiengesellschaften interessiert.

Dr. Guido Fischer.

Dr. Otto Warneher, Reichsgerichtsrat in Leipzig. Die Aufwertung außerhalb der Dritten Steuernotverordnung. Geh. 4,20 M. — 112 S., 1925 — Industriebuchverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10.

Verfasser hat sich zur Aufgabe gestellt, eine übersichtliche Zusammenstellung der neuesten Rechtsprechung des Reichsgerichts über die zahlreichen, von den ordentlichen Gerichten zu entscheidenden Aufwertungsfragen zu geben, die auch in dem neuen Aufwertungsgesetz nicht geregelt sind. Die Aufgabe ist in hervorragender Weise gelöst. — In drei Teilen werden: die Allgemeinen Grundsätze für die Aufwertung, Prozessuale Fragen und Einzelne Rechtsverhältnisse behandelt. Ein alphabetisches Sachverzeichnis erleichtert das rasche Auffinden der einzelnen Rechtsfälle.

In knappen Sätzen sind die wesentlichen Punkte der Streitfragen an die Spitze gestellt. Der dann folgende Wortlaut der einschlägigen Reichsgerichtsentscheidungen ermöglicht es sowohl dem Richter oder dem Anwalt und dem Laien, sich mit dem Gedankengang und der Auffassung der obersten Gerichtsbehörde vertraut zu machen. Die meisterhafte Anordnung des Stoffes gewährt einen tiefen Einblick in das Bestreben unserer Richter, sich den Tatsachen und Bedürfnissen der Zeitverhältnisse anzupassen und Recht und Billigkeit wieder zum Durchbruch zu verhelfen. Trotz der Not und des Tiefstandes unseres Volkes gehts aufwärts! Diese Gewißheit gewinnt man beim Studium der Entscheidungen.

„Die Aufwertung wird nicht gefordert unter dem Gesichtspunkt des Schadenersatzes, sondern unter dem der Bemessung der Leistung auf das, was nach Treu und Glauben geschuldet wird.“

Es ist ein Irrtum, daß die nicht unter die Dritte Steuernotverordnung fallenden Rechtsverhältnisse „voll aufwertbar“, auf 100 Prozent des Goldmarkbetrages aufzuwerten seien. Sätze von 30 bis 70 Prozent kamen in Anwendung. Für verloren gegangenes Frachtgut wurde die volle Aufwertung unter Zugrundelegung des Dollarmarkstades abgelehnt. Die Großhandelsrichtzahlen, die der Lebenshaltungskosten und die Indexmark können zur Bemessung der Aufwertung herangezogen werden. Neben anderen Umständen darf ein höherer Marktpreis als der Einstandspreis berücksichtigt werden. Eine schematische Aufwertung wird abgelehnt. Selbst für Aktien kann der Dollar nicht zur Grundlage der Aufwertung allein dienen.

Auch der Unternehmergewinn ist aufwertbar. Beachtlich ist, ob sich der Käufer sogleich nach Abschluß „in Mark eingebett“ hat.

Der Einwand, daß das Geld in den Geldschrank gelegt worden sei, entbindet nicht von der Pflicht der Aufwertung. Wer Geld zu Sicherungs- oder Pfandzwecken erhielt, war verpflichtet, es nach Kräften der Entwertung zu entziehen. (1) Bei Annahmeverzug schließt die Hinterlegung beim Prozeßbevollmächtigten nicht gegen die Aufwertungsverpflichtung.

Ist bei gegenseitigen Verträgen zur Zeit des Vertragsabschlusses oder kurz nachher eine dem inneren Werte nach der vereinbarten Gegenleistung entsprechende Zahlung geleistet worden, so ist eine Aufwertung ausgeschlossen. Sie findet auch dann nicht statt, wenn der Preis im voraus gezahlt, aber der Hersteller sich eine Preiserhöhung bei Steigerung der Herstellungskosten vorbehalten hat. Der Aufwertung des bei Vorauszahlung noch verbleibenden ungedeckten Restbetrages steht nichts entgegen. Auch Abschlagszahlungen sind aufzuwerten.

Die Berechtigung des Aufwertungsverlangens ist erst in der zweiten Hälfte des Jahres 1922 anerkannt worden. Von da an kann dem Schuldner, der die Aufwertung verweigert, dies als Verschulden angerechnet und darin ein Verzug und eine positive Vertragsverletzung erkannt werden. Der Lieferungspflichtige ist berechtigt, sich vom Vertrage loszusagen, wenn der andere Teil zu einer Zeit, wo die Aufwertungsberichtigung von der Rechtsprechung allgemein anerkannt war, das berechtigte Verlangen des Lieferungspflichtigen ablehnt. Der Rücktritt vom Vertrage ist auch dann begründet, wenn der Schuldner vor Mitte 1922 die Aufwertung mit Recht ablehnte, diese Ablehnung aber aufrechterhalten hat, nachdem sich die Rechtsprechung gewendet hatte.

Eine Aufwertung ausländischer Valuta kann nicht in Frage kommen.

Hat ein Gläubiger seinen Anspruch vor Mitte 1922 eingeklagt und vom Gericht rechtskräftig zugesprochen erhalten, so hat er damit gleichwohl nicht auf den Aufwertungsanspruch verzichtet. Der Schuldner wird durch die Zahlung in Papiermark von der Pflicht, diesen Betrag aufzuwerten, nicht befreit. Nur wenn klar zum Ausdruck gebracht wurde, daß die geleistete Zahlung als Gegenleistung für die Höhe der Leistung anzusehen sei, kann hinterher die Aufwertung nicht mehr verlangt werden.

Ebenso wenig wie in der vorbehaltlosen Annahme einer geforderten oder rechtskräftig zuerkannten Summe, oder in der Nichtgeltendmachung eines Aufwertungsanspruchs ein Verzicht auf ihn zu finden ist, so steht auch der Rechtskraft des Urteils der späteren Einklagung des aufgewerteten Betrages nichts entgegen. Dieser Grundsatz ist auch anwendbar für vertragliche Versicherungsansprüche und für Kaufpreisforderungen. Selbst die Einrede der Verjährung schlägt nicht durch. Auch in der Revisionsinstanz ist das Aufwertungsrecht des Beklagten zu berücksichtigen, selbst wenn es nicht geltend gemacht worden ist. Es bestehen keine rechtlichen Bedenken, die Aufwertung in der Revisionsinstanz vorzunehmen.

Dagegen ist der Rechtsweg ausgeschlossen für Aufwertung zuviel gezahlter Steuerbeträge. Auch bei einer Widerspruchsklage kann der dem Betrag der Forderung zur Zeit der Pfändung entsprechende Streitwert nicht aufgewertet werden.

Es würde hier zu weit führen, noch auf die zahlreichen Einzel-Rechtsfälle einzugehen. Aus der Fülle seien nur erwähnt: Angebote auf Grundstückskauf, Garantiezusage beim Werkvertrag, Dienstvertrag, Gesellschaftsverhältnis, Vergleiche, Schadenersatz wegen Verlustes von Frachtgut, Versicherung, Bezugsrechte, Unterhaltungsrenten, Wechsel, Umschreibung und Abtretung einer Hypothek, Erbrecht, Enteignung, Rechtsanwaltsgebühren, Aufgehaltsbezüge, Mauttionen usw.

Die Vielseitigkeit und die treffliche Behandlung des Stoffes wird das Büchlein zu einem auf Jahre hinaus noch unentbehrlichen Ratgeber aller Geschäftsbetriebe machen.

W. A. Schubert, Geh. Art.

Das Steuerüberleitungsgesetz vom 29. 5. 1925. Für die Praxis erläutert von Ministerialrat Dr. Piffel und Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

Brosch. 6 M., geb. 7,30 M., 246 S., 1925. Industriebuchverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10.

Das Steuerüberleitungsgesetz ist deshalb zurzeit das wichtigste vor den anderen Gesetzen, weil es die Frage regelt, inwiefern die Steuerpflichtigen Rückstellungen und das Finanzamt Nachzahlungen verlangen können auf Einkommen- und Körperschaftsteuern, die im verfloffenen Halbjahr geleistet wurden. Verschiedene wichtige Steuerermäßigungen sind eingetreten; schon im Juli d. J. sind gewisse Fristen einzuhalten. Außerdem ist durch das Gesetz entschieden, was aus der Einkommensteuer 1924 werden und wie sie abgerechnet werden soll.

Das Gesetz interessiert alle Kreise der Steuerpflichtigen. Die zu jedem Paragraphen gegebenen Erläuterungen und auch einzelne Beispiele erleichtern das Verstehen nicht nur wesentlich, sondern machen das Buch zu einem Ratgeber für die Praxis. Auch sämtliche Durchführungsvorgaben aus dem Jahre 1924 bis zur jüngsten Verordnung vom 30. Mai d. J. sind in die Sammlung aufgenommen. Ein Sachregister erleichtert das Sichzurechtfinden. — Die Namen der Verfasser sind zu bekannt, als daß noch mehr über das Buch zu sagen wäre.

W. A. Schubert

# Aufwertungspraxis.

Beilage zur  
„Deutschen Steuer-Zeitung“  
Juli 1925.

Das Gebiet der Aufwertung beherrscht neben der Steuerreform die Stunde. Beide Gebiete gehen so untrennbar ineinander über, daß die „Deutsche Steuer-Zeitung“ auch schon bisher das Aufwertungsgebiet mit behandelt hat. Nachdem nunmehr die Materie durch die beiden neuen großen Gesetze, nämlich das allgemeine Aufwertungsgesetz, auch Hypothekenaufwertungsgesetz genannt, und das Anleiheablösungsgesetz geregelt wird und nachdem ferner die auf Grund des Aufwertungsgesetzes ausgeföhnten schwebenden Verfahren ihren Fortgang nehmen, die ruhenden Zinszahlungen wieder aufleben, Eintragungen im Grundbuch erfolgen können, kurz die „Aufwertungspraxis“ beginnt, haben wir uns entschlossen, dieser wichtigen Materie fortan eine besondere Beilage zu widmen. An Aufwertungspezialisten werden der Beilage ihre besondere Mitarbeit widmen die Herren Oberlandesgerichtspräsident a. D. Best-Darmstadt, Geheimer Justizrat Professor Dr. Heilfron-Berlin, Kammergerichtsrat Dr. Sontag-Berlin und Reichsgerichtsrat Dr. Warneher-Leipzig. Es ist selbstverständlich, daß die Beilage weder einseitig Gläubiger- noch Schuldner-Interessen vertritt, noch überhaupt Politik treiben, sondern lediglich der Auslegung der neuen Gesetze und der Einführung der Leser der „Deutschen Steuer-Zeitung“ in die „Aufwertungspraxis“ dienen soll.

## Der Schlußkampf um die Aufwertung. Von Professor Dr. Ed. Heilfron, Geheimer Justizrat.

Die Lösung des Aufwertungsproblems, das Juristen und Wirtschaftler seit 3 Jahren beschäftigt, soll nunmehr endgültig erfolgen. Der 18. Ausschuß, dem die Verantwortung für die Umgestaltung der Dritten Steuernotverordnung zufällt, hat mit den Ministerien fieberhaft gearbeitet. Aus den 15 Paragraphen des Artikel I ist ein Werk von 88 Paragraphen geworden; der Art. II der 3. StNB., der sich mit einem einzigen § 16 und der Feststellung begnügte, daß vorläufig an eine Aufwertung öffentlicher Anleihen überhaupt nicht zu denken sei, hat sich ebenfalls zu einem umfangreichen Gesetz entwickelt. Mühe genug hat sich der Ausschuß gegeben, und wenn die von der Vollversammlung im Augenblick zur Bestätigung vorliegenden Ergebnisse weder auf Seiten der Gläubiger noch der Schuldner volle Zustimmung finden, so muß er sich damit trösten, daß auch der Richter, der eine mittlere Linie zu finden bestrebt ist, von keiner der Parteien mit besonderem Wohlwollen beurteilt zu werden pflegt.

1. Der 18. Ausschuß hat im Einverständnis mit der Regierung die die Aufwertung der privatrechtlichen Ansprüche betreffenden §§ 1—15 der 3. StNB. zunächst organisatorisch ganz umgestaltet. Das Aufwertungsgesetz beginnt jetzt in einem ersten Abschnitt mit Allgemeinen Bestimmungen, die den Gegenstand der Aufwertung und die Berechnung des Goldmarkbetrags als deren Grundlage festlegen. In letzter Beziehung finden sich zwei einschneidende Neuerungen. Einmal erfolgt die Berechnung des Goldmarkbetrags, die für die nach dem 31. Dezember 1917 erworbenen Ansprüche vorzunehmen ist, nicht mehr nach dem amerikanischen Dollar, sondern nach einer Tabelle, die zwischen dem Dollar und dem Großhandelsindex etwa die Mitte hält. Damit ist der Gläubiger etwas günstiger gestellt. Es ist aufzufallen, daß die Reichsregierung nicht den Lebenshaltungsindex zugrunde gelegt hat. Sie hat dies in einer als Anlage dem Entwurf des Aufwertungsgesetzes beigelegten „Wirtschaftlichen Begründung für das Umrechnungsverhältnis zur Goldmarkberechnung“ erläutert. Sie meint, daß der Lebenshaltungsindex, der sich aus den Kleinhandelspreisen ergibt, weder für den Gläubiger noch für den Schuldner in Betracht kommt. Von der Seite des Kapital ausleihenden Gläubigers müßte man, um diesen Index zugrunde zu legen, unterstellen, daß er sein Kapital, wenn er es nicht ausgeliehen hätte, konsumiert oder zu Käufen von Kleinhandelswaren verwandt hätte. Davon könne keine Rede sein. Noch augenfälliger sei die Unmöglichkeit,

den Lebenshaltungsindex zugrunde zu legen von der Schuldnerseite aus gesehen. Eine Kreditaufnahme sei regelmäßig zu Betriebs-, aber nicht zu Konsumtionszwecken erfolgt. Man kann über die Richtigkeit dieser Begründung streiten. Es ist aber zwecklos, an den eben zum Abschluß gekommenen und nach vielem Mühen durch mehrere Kompromisse festgestellten Grundlagen eine im Augenblick jedenfalls ergebnislose Kritik zu üben.

Die zweite Neuerung, die dem stürmischen Verlangen aller Kritiker der 3. StNB. entspricht, ist die Änderung der Vorschriften über den maßgebenden Erwerbstag. Nach § 2 II der 3. StNB. galt für die Berechnung des Goldmarkbetrags der Tag des Erwerbs durch denjenigen, der im Augenblick des Inkrafttretens der 3. StNB., also am 14. Februar 1924, Gläubiger war. Ihm war nur „sein Erblasser“ gleichgestellt. Das war offenbar ein Redaktionsversehen. Hatte ein Vater seiner Tochter am 13. Februar 1924 eine Hypothek von 1 Million als Ausstattung abgetreten, so hatte er damit, da an diesem Tage die Goldmark 1 Billion Papiermark war, sein Recht einfach vernichtet; hatte er aber zufälligerweise die Abtretung erst am 14. Februar vorgenommen, so bekam die Tochter wenigstens die 15 Prozent der 3. StNB. Dies unsinnige Ergebnis, das in vielen Variationen wiederkehrte, ist beseitigt. Nach dem neuen Aufwertungsgesetz ist der Grundsatz durchgeführt, daß lediglich die entgeltliche Weitergabe eines nach dem Aufwertungsgesetz aufwertungsfähigen Vermögensstücks den Erwerbstag und damit den Goldmarkbetrag verschiebt, und es sind außerdem noch andere Änderungsfälle für die Feststellung des Erwerbstags für bedeutungslos erklärt, z. B. die Vermögensübernahme, die Übernahme eines gesamten Hypotheken- oder Versicherungsbestandes.

Diese Änderung ist eine zweifelloße Verbesserung der 3. StNB., die viele Interessenten von schwerer Sorge befreit hat.

2. In § 1 Abs. 2 der 3. StNB. fand sich ein Katalog von 10 Nummern. Darin waren alle Vermögensstücke aufgezählt, die im Sinne der 3. StNB. als Vermögensanlagen gelten sollten. Nur auf diese bezogen sich die ersten 11 Paragraphen der 3. StNB. Der darauf folgende § 12 war in ein geheimnisvolles Dunkel gehüllt. Er sprach im Absatz 1 von Ansprüchen aus Vermögensanlagen anderer als der in dem Katalog bezeichneten Art und bestimmte nur, daß für solche Vermögensanlagen, also insbesondere für nichthypothekengeschützte Darlehen, eine höhere Aufwertung als die normalen 15 Prozent nicht verlangt werden könne. Der Abs. 2 des § 12 zählte gewisse Ansprüche auf, die im Sinne des ersten Absatzes nicht als Vermögensan-



lagen angesehen werden sollten, besonders die Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen, Beteiligungsverhältnissen und Auseinandersetzungen; und Abt. 3 war ganz mystisch; darnach sollten Kontokorrentsaldoen überhaupt nicht aufgewertet werden. Diesem § 12, der den Aufwertungsgelehrten schon manches Kopfzerbrechen gemacht hat, sind in dem neuen Gesetz die Giftzähne ausgebrochen worden. Vor allem aber ist der oben erwähnte Katalog in seine Bestandteile aufgelöst. Die für die Aufwertung in Betracht kommenden Vermögenswerte sind einzeln in getrennten Abschnitten behandelt. Dadurch hat das Gesetz an Klarheit und Verständlichkeit gewonnen, und dafür müssen vor allem diejenigen, die sich berufsmäßig mit dem Gesetz zu beschäftigen haben werden, dem Reichsjustizministerium wie dem Ausschuß besonders dankbar sein.

3. Der 2.—8. Abschnitt des Gesetzes behandelt die Aufwertung von Hypotheken und ähnlichen Grundlasten, Schiffs- und Bahnpfandrechten, sowie von Obligationen; ferner von Pfandbriefen, Sparguthaben und Versicherungsansprüchen. Bei den ersteren beiden Arten von Vermögensstücken findet eine „primäre“, bei den letzteren nur eine „sekundäre“ Aufwertung statt. Denn Hypotheken und Obligationen werden „in sich“ aufgewertet, während die Aufwertung der Pfandbriefe, Sparguthaben und Lebensversicherungen abhängig ist von der primären Aufwertung der ihnen als Deckung dienenden Vermögensstücke. Daher kann das Gesetz zwar für die Fälle der primären Aufwertung einen bestimmten Prozentsatz als Aufwertungssatz festlegen, nicht aber für die Fälle der sekundären, bei der erst aus den unterliegenden Werten eine Aufwertungsstock gebildet werden muß. Dieser ist begreiflicherweise in den einzelnen Fällen ganz verschieden. Seine Höhe hängt von der Art der Deckungswerte ab. Hat ein Versicherungsunternehmen noch viel Hypotheken behalten, oder nach dem später zu erwähnenden Rückwirkungsstichtag, dem 15. Juni 1922, zurückgezahlt erhalten, dann werden die Versicherten besser abschneiden als bei Unternehmen, die schon vor dem Termin vorbehaltlos Hypotheken zurücknahmen, oder deren Vermögen zum erheblichen Teile in den nur wenig aufgewerteten Staatspapieren angelegt war. Heute kann also niemand die Frage eines Pfandbriefbesitzers oder Versicherungsnehmers nach dem Goldmarkwerte seines Anspruchs beantworten; nur bei Sparguthaben hat der Ausschuß die Bestimmung hineingebracht, daß der auf sie entfallende Betrag mindestens 12½ Prozent des Goldmarkbetrags erreichen, möglichst aber dem Aufwertungssatz entsprechen soll, der sich für die Anleihen des Schuldners oder seines Garanten (also z. B. der Stadtparkasse und der Stadt) ergibt.

4. Hypotheken werden auf 25 Prozent des Goldmarkbetrags, also soweit als Erwerbstag spätestens das Jahr 1917 in Betracht kommt des Nennbetrags, sonst des über die Tabelle umgerechneten Betrages aufgewertet. Alle Anträge auf höhere Aufwertung sind abgelehnt worden. Neu ist die Bestimmung, daß die Hypothek, also der dingliche Anspruch, niemals höher aufgewertet werden darf, als die durch sie gesicherte persönliche Forderung. Damit ist eine schon berühmt gewordene Streitfrage beseitigt. Wurde nämlich die persönliche Forderung „abgewertet“ (S. StW. § 3, 1. DurchW.D. § 7), während die Hypothek in voller Höhe bestehen blieb, so stritt man darüber, ob eine Eigentümer- oder eine Gläubigergrundschuld für den Differenzbetrag entstehe.

Sehr verwickelt sind die Vorschriften über einen Rangvorbehalt des Eigentümers. Die maßgebenden Behörden und beratenden Persönlichkeiten hatten das richtige Empfinden, daß es ungerecht ist, 25 Prozent jedem Gläubiger zuzubilligen mit der Wirkung, daß sozusagen im Schornstein stehende Hypotheken unverbient in

eine gesicherte Wertparzelle einrücken. Einen Staffelmodus vermochte man nicht zu finden. Infolgedessen hat man den Eigentümer für befugt erklärt, im Range nach dem an erster Stelle eingetragenen Rechten eine Hypothek oder Grundschuld in Höhe von 25 Prozent des Goldmarkbetrags des aufgewerteten Rechts mit dem üblichen Zinsfuß einzutragen zu lassen. Daß der Eigentümer von dieser Befugnis einen für ihn nützlichen Gebrauch wird machen können, ist zu bestreiten. Ist das Grundstück mit einer ersten Vorkriegs-Hypothek von 100 000 Mark und einer zweiten von 50 000 Mark belastet, so kann der Eigentümer zwar nach Umwertung der ersten Hypothek auf 25 000 RM. für sich eine zweifellige Grundschuld von 25 000 Mark eintragen lassen, so daß die bisherige zweite Hypothek die dritte Stelle bekommt; aber es wird ihm eben nicht leicht sein, seine Grundschuld zu versilbern. Er wird vermutlich versuchen müssen, die erste abzulösen, aber deren augenblickliche Bewertung ist auch nach der Umstellung wegen der herausgeschobenen Fälligkeit und der mangelhaften Verzinsung schwierig.

Der Abwertungsanspruch des Eigentümers ist mit der Einschränkung geblieben, daß er die Herabsetzung um höchstens 10 Prozent des Goldmarkbetrages verlangen kann; die vielfachen Anträge, dem bedrängten Gläubiger eine Überwertung über den „normalen Höchstsatz“ von 25 Prozent zu gestatten, sind sämtlich abgelehnt worden. Eine gewisse Entschädigung könnte die Überbewertung der persönlichen Forderung gewähren; diese ist aber unter Übernahme der vielumstrittenen Vorschriften des § 7 der 1. DurchW.D. auf die Fälle der Beteiligungs- und Unterhaltsverhältnisse, die Restgeldfahnyhypotheken, soweit sie nach dem 31. Dezember 1908 begründet sind, und die Sicherungshypotheken beschränkt, für die besonders wichtigen Darlehnsnyhypotheken aber unzulässig.

Den Hauptstreitpunkt der Hypothekenaufwertung bildete bekanntlich die Frage der Rückwirkung. Der einheitliche Stichtag vom 15. Juni 1922 ist trotz aller Anfechtungen geblieben. Es wurden, z. B. von Direktor Dannebaum und Professor James Goldschmidt, Anregungen zu einer gerechteren Gestaltung der Rückwirkung gegeben; es sollte eine Art Staffellung stattfinden. Alle diese Vorschläge sind aber der Ablehnung verfallen. Daß die Rückwirkungsvorschriften nicht nur viele Klagen hervorrufen, sondern auch das Grundbuch in Verwirrung bringen und die Rechtsbeziehungen zwischen Gläubiger, Schuldner, altem Eigentümer und Neuerwerber höchst undurchsichtig gestalten werden, kann man jetzt schon vorhersehen. Dazu kommen noch die Schutzvorschriften gegen zwischenzeitliche Eintragungen mit den drei Stichtagen des 1. Januar, des 1. Juni und 1. Juli 1925.

6. Während die Hypotheken einheitlich auf 25 Prozent aufgewertet werden, ist für die Industrieobligationen der bisherige Satz von 15 Prozent grundsätzlich beibehalten, und zwar auch dann, wenn sie durch Hypothek gesichert sind. Auch hier ist eine Abwertung wegen wirtschaftlicher Notlage des Schuldners möglich, während eine Heraussetzung auch hier unzulässig ist. Dieses Messen mit doppeltem Maß hat viel Unzufriedenheit hervorgerufen. Man wies darauf hin, daß den Gläubigern vor den Aktionären die Priorität gebühre, und daß es besonders unbillig sei, die Gläubiger mit kaum ¼ abzufinden, wenn das Unternehmen das Goldkapital ganz oder zum erheblichen Teil durch die Inflationsperiode sich hat erhalten können. Hierfür bot die Umstellung auf Gold eine Vergleichsmöglichkeit. Diese Beschwerden sind sicher gerechtfertigt. Man hätte aber dann hier und in allen anderen Aufwertungsfällen statt der im Interesse einer Verminderung der Prozesse zugrunde gelegten „schematischen“ die „individuelle“ Aufwer-

tung durchführen müssen — unter Berücksichtigung der inzwischen eingeführten Industriebelastung —, und dieser an sich richtige Gedanke war wegen der befürchteten Schwierigkeiten nicht durchzusetzen. Er wäre auch bei den Industrieobligationen noch weitaus schwerer durchzuführen gewesen als bei den Hypotheken, deren Pfandgrundlage leichter zu bewerten ist als die finanzielle Situation eines Industrieunternehmens.

Um wenigstens den **Mitbesitzern** von Obligationen eine höhere Zuwendung zu gewähren, hat man den vor dem 1. Juli 1920 erworbenen Schuldverschreibungen ein „**Genußrecht**“ angehängt: die Mitbesitzer sollen neben der Aufwertung einen Anspruch auf Beteiligung am Reingewinn des Schuldners und am Liquidationserlös in Höhe von 10% des Goldmarkbetrages der Schuldverschreibung haben. Die Anerkennung der Eigenschaft als Mitbesitz ist auf den Schuldverschreibungen durch Stempelaufdruck kenntlich zu machen. Es werden also an der Börse von nun an 2 Sorten jeder zugelassenen Obligationenserie gehandelt werden: „Mitbesitzer“- und Spekulantobligationen. Die Mitbesitzer müssen sich beeilen: sie müssen spätestens innerhalb einer Frist von einem Monat seit Aufforderung durch den Schuldner die von ihnen in Anspruch genommenen Mitbesitzerrechte anmelden und die erforderlichen Beweismittel spätestens binnen eines weiteren Monats nachreichen. Da die Aufforderung durch den Schuldner spätestens am 30. September 1925 erfolgen muß, müssen alle Einreichungen spätestens am 30. November 1925 erfolgt sein. Wie die Banken die Bescheinigungen in dieser kurzen Zeit schaffen sollen, ist ein Problem, das erst die Praxis lösen wird. Sie werden dieserhalb und wegen der Belastungen durch die Vorschriften des Ablösungsgesetzes einen umständlichen und kostspieligen Verlaufs bewirken müssen. Auch hier wird also der Abbau wieder in einem Neubau endigen, was im Interesse der stellunglosen Bankbeamten erfreulicher ist, als im Hinblick auf das zu erwartende Jahresergebnis.

7. Die **Rückwirkung bei Industrieobligationen**, d. h. die Aufwertung trotz Bewirkung der Leistungen findet abweichend von der Regelung bei den Hypotheken grundsätzlich nur dann statt, wenn der Gläubiger sich bei der Annahme der Leistung seine Rechte vorbehalten hat. Als noch nicht bewirkt gilt jedoch die Leistung aus Schuldverschreibungen, die sich noch im mittelbaren (durch die Depot- oder Emissionsbank vermittelten) oder unmittelbaren Besitz des Gläubigers befinden. Auch die von der mit der Einlösung beauftragten Bank bereits an den Schuldner abgelieferten Schuldverschreibungen werden noch aufgewertet, wenn die Ablieferung nach dem 1. Juni 1925 erfolgt ist. Eine Art von Rückwirkung findet ferner für die seit Inkrafttreten der 3. StNB. zurückgezahlten Schuldverschreibungen aus Mitbesitz statt: diese nehmen trotz der Rückzahlung an dem Genußrecht teil.

8. Die Aufwertung von **Sparkassenguthaben** ist reichsrechtlich nur in den Grundzügen bestimmt (Art der Aufwertung, Teilungsmasse, Beteiligung daran), während die Durchführung der Aufwertung den obersten Landesbehörden oder den von ihnen bestimmten Stellen übertragen ist. Wie schon oben erwähnt, soll der bei der Verteilung von Sparguthaben entfallende Betrag mindestens 12½ Prozent des Goldmarkbetrages erreichen.

9. Die Aufwertung von **Pfandbriefen** und von **Versicherungsansprüchen** hat gegenüber den Vorschriften der 3. StNB. keine einschneidende Veränderung erfahren, abgesehen von der Möglichkeit einer gewissen Rückwirkung. Für die zur Einlösung eingereichten, aber noch nicht an den Schuldner abgelieferten Pfandbriefe gelten die oben für die Obligationen mitgeteilten Vorschriften, und Versicherungsansprüche nehmen trotz Bewirkung der Lei-

stung an der Verteilung des Aufwertungsstockes teil, wenn der Gläubiger sich entweder bei der Annahme der Leistung seine Rechte vorbehalten hat oder selbst vorbehaltslos die Leistung zwischen dem 15. Juni 1922 (dem Rückwirkungsstichtag) und dem 14. Februar 1924 (Inkrafttreten der 3. StNB.) angenommen hat.

10. **Ansprüche aus anderen Vermögenslagen** als den vorbezeichneten (Hypotheken usw., Schuldverschreibungen, Pfandbriefe, Sparguthaben, Versicherungsansprüche) sind wie bisher nur hinsichtlich des Höchstmaßes der Aufwertung geordnet: diese darf 25 Prozent des Goldmarkbetrages nicht übersteigen. Gewisse Ansprüche sind, ähnlich wie bisher (3. StNB. § 12 II), ausdrücklich als „Nicht“-Vermögensanlagen gekennzeichnet. Auf diese kommt das Aufwertungs-gesetz also überhaupt nicht zur Anwendung. Nicht aufgewertet werden Ansprüche aus einem Kontokorrent, selbst wenn sie durch Hypothek gesichert sind, es sei denn, daß es sich um eine Einlage des Arbeitnehmers bei seinem Arbeitgeber oder um Ansprüche aus Nichtvermögensanlagen handelt. Die Nichtaufwertung betrifft also jetzt nicht nur den Saldo, sondern jeden der Posten. Dieser Satz wird aber wieder neutralisiert durch die Vorschrift, daß die Eigenschaft eines Anspruchs als Vermögenslage durch die Einbeziehung in das Kontokorrent nicht ausgeschlossen wird.

Sehr begünstigt sind die **Bankguthaben**. Ansprüche aus Darlehen oder irregulärer Verwahrung (Gelddepósitos und Effekten auf Stückkonto) gegenüber einer Bank werden überhaupt nicht aufgewertet, nicht einmal, wenn sie durch Hypothek gesichert sind.

11. Viel Unheil wird die den **Vergleichen** und gerichtlichen Entscheidungen zuteil gewordene Regelung herbeiführen. Der Aufwertung nach dem Aufwertungs-gesetz soll ein Vergleich nicht entgegenstehen, wenn er in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis 1. Oktober 1924 geschlossen ist, es sei denn, daß der Gläubiger Kaufmann (wenn auch Minderkaufmann) war und den Vergleich im Betriebe seines Handelsgewerbes geschlossen hat; und der Anwendung der Rückwirkungsvorschriften für Hypotheken soll auch eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung nicht entgegenstehen. Hat ferner der Gläubiger nach dem 13. Februar 1924 eine Leistung angenommen, dann findet eine Aufwertung auch dann statt, wenn die Leistung auf Grund einer gerichtlichen Entscheidung bewirkt ist. Ist also ein Schuldner auf Grund der 3. StNB. durch die Aufwertungsstelle rechtskräftig zu 15 Prozent verurteilt, und hat er diesen Betrag bezahlt, so kann der Gläubiger, wenn er nach dem Aufwertungs-gesetz 25 Prozent beanspruchen kann, die Differenz von 10 Prozent nachfordern. Der Grundsatz *quieta non movere*, abgeschlossene Rechtsverhältnisse soll man in Ruhe lassen, ist damit in einer die Rechtsicherheit stark bedrohenden Art durchbrochen.

12. Das **Aufwertungsverfahren** hat eine bedeutungsvolle Neuerung aufzuweisen. Bisher gab es gegen die Entscheidung der Aufwertungsstelle nur die revisionsartige Rechtsbeschwerde an das Oberlandesgericht, wobei die beiden mit mehreren Oberlandesgerichten ausgestatteten Länder, Preußen und Bayern, verständigerweise Zentralen (beim Kammergericht und beim Obersten Bayerischen Landesgericht) geschaffen hatten. Das Aufwertungs-gesetz sieht dagegen drei Instanzen vor, indem es gegen die Entscheidung der Aufwertungsstelle die sofortige Beschwerde an das Landgericht und gegen dessen Entscheidung die weitere sofortige Beschwerde an das Oberlandesgericht zuläßt.

13. Sehr wichtig sind zwei im **Schlussabschnitt** stehende Vorschriften. Zunächst werden die **Verwalter fremder Vermögen** sowie die **Auskunfts-persone**n für nicht **regresspflichtig** erklärt, wenn sie im Ver-

trauen auf den Stand der Gesetzgebung und der Rechtsprechung bei der Annahme von Leistungen oder den sonstigen Verfügungen über Ansprüche, die der Aufwertung unterliegen, mit einer Aufwertung nicht gerechnet haben. Ferner sollen die Bilanzen der Aktiengesellschaften, wenn sich in ihnen als Passivum ein Aufwertungsanspruch findet, der nach den neuen Vorschriften höher als bisher aufwerten ist (also z. B. für Hypotheken auf 25 statt 15 Prozent) berechtigt sein, den Unterschied als Aufwertungsausgleichsposten in die Aktiva der Bilanz einzustellen und das Ausgleichsaufwertungskonto durch jährliche Abschreibungen zu tilgen.

In einem Zeitschriftenaufsatz ist es begreiflicherweise nur möglich, die Grundzüge der neuen Gestaltung aufzuzeigen. „Wenn die Könige bauen, haben die Kärner zu tun“. Die Aufwertungsspezialisten werden sich des Gesetzes nach seiner Verabschiedung annehmen und versuchen, es mit Leben zu erfüllen. Eins kann heute schon vorhergesagt werden: das ganze Gebiet der Aufwertung wird ein Tummelplatz findiger Juristen werden, und die Aufwertungsstellen werden jahrelang voll beschäftigt sein. Als der Staatssekretär Popitz die neuen Steuergesetze einführt, sprach er davon, daß ihnen ein „relativer Ewigkeitswert“ zukomme“. Es ist sehr zu befürchten, daß für die Aufwertungsgesetze nicht einmal dieser auf Zeit beschränkte Wert in Betracht kommen wird. Natürlich ist das Aufwertungsgesetz ganz anders durchgearbeitet als die überhastet herausgebrachte Dritte Steuernotverordnung. Aber es handelt sich um Neuland, und daß nicht gleich die erste Frucht tadellos ausfallen wird, liegt auf der Hand. Es ist auch nicht zu erwarten, daß die Organisationen, die sich sowohl auf der Gläubiger- wie auf der Schuldnerseite gebildet haben, und die außerordentlich energisch ihre Interessen vertreten, nun beruhigt sein werden. Immerhin haben wir jetzt eine feste Grundlage, auf der nach den Erfahrungen der nächsten Zeit wird weiter gebaut werden können.

Noch ganz unsicher ist das Schicksal des Ablösungsgesetzes. Hier gehen die Meinungen noch weiter auseinander als bei dem Aufwertungsgesetz; über die Ablösung öffentlicher Anleihen kann daher erst berichtet werden, wenn eine Klärung eingetreten ist.

### **Aufwertung zu viel gezahlter Stempelbeträge. Kein Verzicht auf den Goldmarkbetrag durch vorbehaltlose Annahme des Papiermarkbetrages. Von Reichsgerichtsrat Dr. Warneyer, Leipzig.**

In einem Urteil vom 12. Mai 1925 (VI 33/25) hat das Reichsgericht die Frage entschieden, ob und in welchem Umfange bei der Zurückzahlung zuviel erhobener Stempelbeträge ein Anspruch auf Ersatz des Geldentwertungsschadens geltend gemacht werden könne, und dabei noch eine Reihe anderer, damit zusammenhängender Fragen erörtert. Bezüglich des Anspruchs auf Zurückzahlung zuviel erhobener Stempelbeträge verneint das Reichsgericht, daß ein solcher Anspruch unter dem Gesichtspunkt der reinen Aufwertung gegeben sei. Es billigt aber den Anspruch aus dem Gesichtspunkt des Verzugschadens zu. Die Zulässigkeit des Rechtsweges hält es für gegeben. Es verneint ferner die Frage, ob der Kläger durch die Einklagung des Papiermarkbetrags in einem Vorprozesse und durch vorbehaltlose Annahme dieses Betrags den Anspruch auf Geltendmachung des Entwertungsschadens verloren habe. Weiter erörtert das Reichsgericht eingehend, welcher Zeitpunkt für den Eintritt des Verzugs als maßgebend anzusehen sei. Endlich spricht es sich bezüglich der Erstattung der aufgewerteten Kosten des Vorprozesses dahin aus, daß diese Kostenerstattung

nicht zu den „Zahlungen auf dem Gebiete der Stempelsteuer“ im Sinne von § 1 Abs. 2 e der Preuß. Landesaufwertungsverordnung vom 7. November 1923 und Art. 2 Nr. 5 der Preuß. Verordnung vom 18. Januar 1924 gehöre.

Dem Urteil liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

In einem Vorprozeß ist der beklagte preußische Staat verurteilt worden, an den Kläger 177 318,50 M. nebst 4% Zinsen von 173 407 M. seit dem 14. Januar 1918 und von 3911,50 M. seit dem 9. Juli 1918 zu zahlen und die Kosten des Rechtsstreits zu tragen. Das Urteil des Oberlandesgerichts Kiel erging am 3. April 1922, die Revision des Beklagten wurde durch Urteil des Reichsgerichts vom 15. Mai 1923 zurückgewiesen. Es handelte sich um Landesstempelbeträge von 173 407 und 3911,50 M., welche der Beklagte am 4. August 1917 und 13. Juni 1918 zu Unrecht von dem Kläger eingezogen hatte. Die Rückforderungsansprüche waren am 14. Januar und 9. Juli 1918 rechtshängig geworden. Am 16. Juli 1923 hat der Beklagte die Urteilssumme an den mit der Zwangsvollstreckung beauftragten Gerichtsvollzieher bezahlt. Den im gegenwärtigen Prozeß erhobenen Anspruch stützt der Kläger auf die zwischen der Zahlung und der Zurückzahlung der Stempelbeträge eingetretene Entwertung des deutschen Geldes. Er verlangte zunächst im Wege der reinen Umrechnung Zahlung von 700 G.M. nebst Prozeßzinsen. Für diesen Anspruch ist die Zulässigkeit des Rechtsweges durch rechtskräftig gewordenen Zwischenurteil des Landgerichts bejaht worden. Demnach hat das Landgericht die 700 G.M. nebst Zinsen aus dem Gesichtspunkte der Umrechnung (sog. Aufwertung) dem Kläger zugesprochen. Der Beklagte legte Berufung mit dem Ziele der Klageabweisung ein, der Kläger schloß sich der Berufung an und beantragte, den Beklagten zur Zahlung weiterer 1300 G.M. nebst 4% Zinsen seit dem 11. Oktober 1924, dem Tage des Rechtshängigwerdens des neuen Anspruches, zu verurteilen. Von den nunmehr insgesamt geforderten 2000 G.M. rechnete der Kläger 1850 G.M. auf die Hauptsumme und 150 G.M. auf die bisher nicht erstatteten Kosten des Vorprozesses. Neben den Gesichtspunkt der Umrechnung stellte der Kläger jetzt auch den Gesichtspunkt des Verzuges des Beklagten, er forderte die eingeklagten Beträge nunmehr auch als Schadensersatz. Das Oberlandesgericht hat die Klage in Höhe von 1850 M.M. nebst Zinsen abgewiesen und in Höhe von 150 M.M. nebst 4% Zinsen seit dem 11. Juni 1924 zugesprochen. Auf die Revision des Klägers und die Anschlußrevision des Beklagten wurde das Urteil aufgehoben und die Sache ans Berufungsgericht zurückverwiesen aus folgenden Gründen:

„1. Bei der Revision handelt es sich um den Anspruch auf Zurückzahlung zuviel erhobener Stempelbeträge. Der Kläger verfolgt diesen Anspruch unter dem Gesichtspunkt der Umrechnung (sog. reinen Aufwertung) und dem Gesichtspunkt des Verzugschadens. Der erstere Gesichtspunkt verneint. Nach den maßgebenden Vorschriften des preussischen Landesrechts ist die Aufwertung bei Ansprüchen auf Erstattung von Stempeln, die vor dem 30. November 1923 gezahlt worden sind, gesetzlich ausgeschlossen, vgl. § 1 Abs. 2 e der Landesaufwertungsverordnung vom 7. November 1923 (GS. S. 501) und Art. 2 Nr. 5 der Verordnung vom 18. Januar 1924 (GS. S. 43). Die Verordnung vom 7. November 1923 nahm „Zahlungen auf dem Gebiete der Stempelsteuer“ von ihren Vorschriften ausdrücklich aus und die Verordnung vom 18. Januar schreibt eine Aufwertung nur bei Stempelerstattungen auf Grund von Zahlungen vor, die nach dem 30. November 1923 geleistet worden sind. Die streitigen Stempelbeträge sind in den Jahren 1917 und 1918 bezahlt worden, ihre Aufwertung kann also nicht verlangt werden. Dieselbe Auffassung hat der erkennende Senat schon in dem Urteil RZ. Bd. 109 S. 264 vertreten.

2. Auf den vom Kläger ebenfalls geforderten Verzugschaden beziehen sich die vorgenannten Verordnungen nicht. Nur die Aufwertung wird ausgeschlossen, eine etwaige Forderung auf Ersatz von Verzugschaden wird dem Erstattungsberechtigten nicht abgesprochen. Daß es sich bei der Aufwertung und dem Schadenersatz wegen Verzuges um verschiedene rechtliche Gesichtspunkte handelt, hat der Senat schon wiederholt betont (vgl. die Urteile vom 9. und 16. Januar 1925 VI 214/24 und 248/24). Dieselbe Unterscheidung liegt RGZ. Bd. 109 S. 61 ff. und dem sogleich zu erwähnenden Urteil des 3. Zivilsenats RGZ. Bd. 109 S. 122 zugrunde. Eine Ausnahмовorschrift, welche die Aufwertung verbietet, kann nicht durch ausdehnende Auslegung auch auf Schadenersatzforderungen erstreckt werden. Umgekehrt hat es der 3. Zivilsenat a. a. O. S. 128 abgelehnt, das Verbot des Forderens von Zinsen und Schäden auf den reinen Aufwertungsanspruch auszudehnen.

3. Die Frage nach der Zulässigkeit des Rechtsweges für die Verzugschadenforderung ist in dem rechtskräftig gewordenen Zwischenurteil des Landgerichts noch nicht berührt worden. Der Rechtsweg ist aber unbedenklich gegeben. Allerdings dürfen öffentlich-rechtliche Ansprüche, für welche der ordentliche Rechtsweg nicht eröffnet ist, auch nicht im Wege einer Schadenersatzklage vor den ordentlichen Richter gebracht werden (vgl. RGZ. Bd. 70 S. 395 [betr. Postgesetz], Bd. 80 S. 372 und Bd. 110 S. 164 [betr. Wertzuwachssteuer], Bd. 87 S. 120 [betr. Einkommensteuer]). Wenn aber das Gesetz einen im Rechtswege verfolgbarcn Anspruch auf Zurückzahlung einer öffentlichen Abgabe wie der Stempelsteuer zuläßt, dann finden darauf auch die allgemeinen Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Schuldverhältnisse Anwendung und die Gerichte haben deshalb gegebenenfalls auch darüber zu entscheiden, ob die Steuerbehörden die Erstattungsanträge pünktlich und ordnungsmäßig erledigt haben oder ob ein Anspruch auf Schadenersatz wegen Verzuges begründet ist (vgl. Urte. des früheren 7. Zivilsenats vom 4. Juli 1913 — VII 176/13 —, teilweise abgedruckt im „Recht“ 1913 Nr. 2851 f.). Ähnlich heißt es in der — RGZ. Bd. 109 S. 264 neuerdings bestätigten — Entscheidung RGZ. Bd. 76 S. 275, daß zwar der Anspruch des Staates auf Zahlung einer Steuer — damals der Erbschaftsteuer — ein öffentlich-rechtlicher Anspruch ist, daß aber der Staat zu der — damals im Rechtswege verfolgbarcn — Zurückzahlung eines etwa zuviel erhobenen Betrages unter dem privatrechtlichen Gesichtspunkt der ungerechtfertigten Bereicherung verpflichtet ist. Auch der 3. Zivilsenat hat bei öffentlich-rechtlichen Ansprüchen, welche dem ordentlichen Rechtsweg zugänglich sind, stets den privatrechtlichen Gesichtspunkt des Verzuges für anwendbar erachtet und gegebenenfalls Verzugszinsen zugesprochen; RGZ. Bd. 72 S. 256 und 369, Bd. 92 S. 379.

4. Zur Abweisung der in erster Linie streitigen Forderung von 1850 RM. gelangt der Berufungsrichter auf Grund der Annahme, daß der Kläger den Anspruch durch sein ganzes Verhalten im Vorprozeß und nach Beendigung des Vorprozesses verloren hat. Einen Verzicht glaubt der Berufungsrichter allerdings nicht feststellen zu können, weil der Kläger sein Recht nicht gekannt und nicht den Willen gehabt habe, ein ihm zustehendes Recht aufzugeben. Wie zahllose andere Gläubiger von Papiermarkforderungen, so hat nach der Meinung des Berufungsgerichts auch der Kläger von der Forderung eines Geldentwertungsschadens nur deshalb Abstand genommen, weil die Verfolgung des Anspruchs nach dem damaligen Stande der Rechtsprechung keinen Erfolg zu versprechen schien. Gleichwohl nimmt der Berufungsrichter an, daß der Kläger mit dem Beklagten einen negativen Schuldanerkenntnisvertrag geschlossen hat und dabei sogar so weit gegangen ist, die ihm etwa zu-

stehende Forderung aufzuheben. Der Berufungsrichter stellt allerdings, wie der Revisionsbeantwortung gegenüber bemerkt sein mag, nicht fest, daß der Kläger den entsprechenden Willen wirklich gehabt hat, er meint nur, daß der Beklagte das ganze Verhalten des Klägers nicht anders habe auffassen können, als ob er diesen Willen habe und auch äußere, und daß der Kläger es sich gefallen lassen müsse, wenn sein Verhalten im Verkehr so ausgelegt werde, wie es nach Treu und Glauben und mit Rücksicht auf die Verkehrssitte zu verstehen sei.

Bei diesen Ausführungen des Berufungsgerichts handelt es sich nicht um der Revision unzugängliche tatsächliche Feststellungen, sondern um eine aus dem Geiste des Beklagten heraus vorgenommene Beurteilung des Verhaltens des Klägers. Diese Beurteilung gibt zu rechtlichen Bedenken Anlaß. Zunächst bleibt unklar, ob der Berufungsrichter sich des Unterschiedes zwischen dem Anspruch auf Umrechnung oder auf die sogenannte reine Aufwertung und dem Anspruch auf Ersatz von Verzugschaden bewußt gewesen ist. Unklar aber bleibt vor allem, warum der Beklagte mit einem Geldentwertungsanspruch des Klägers irgend welcher Art soll gerechnet haben, wenn doch der Kläger ebenso wie zahllose andere Gläubiger von Papiermarkforderungen die Möglichkeit einer rechtlichen Durchführung solcher Ansprüche nach dem damaligen Standpunkt der Rechtsprechung verneinte und verneinen mußte. Wenn Geldentwertungsforderungen allgemein unterblieben, dann kannte die Verkehrssitte solche Forderungen noch nicht. Das Unterlassen einer solchen Forderung konnte dann „mit Rücksicht auf die Verkehrssitte“ nicht als negatives Schuldanerkenntnis und sogar als Aufhebungserklärung aufgefaßt werden, der Beklagte konnte höchstens annehmen, daß der Kläger sich abwartend verhalte und seine Ansprüche bis zu einer Klärung der Rechtslage zurückstelle.

Selbst wenn der Beklagte, was bisher nicht festgestellt worden ist, eine fortgeschrittenere Auffassung von der Geldentwertung und ihren Wirkungen gehabt haben sollte, als die Rechtsprechung sie damals noch hatte, so würde das an der Rechtslage nichts ändern. Das Verhalten des Klägers könnte immer nur nach Maßgabe der allgemeinen Rechtsanschauungen beurteilt werden. Im übrigen ist es bekannt, daß es nicht die Verwaltungen des Reiches und der Länder gewesen sind, die in der Frage der Geldentwertung und der Beseitigung oder wenigstens Milderung ihrer Wirkungen führend vorangingen. Namentlich das Reich hat sich lange völlig ablehnend verhalten und eine Reichsverwaltung ist es, durch welche der Beklagte in seinen Stempelangelegenheiten vertreten wird.

5. Der Grund, aus welchem der Berufungsrichter zur Abweisung des auf Zahlung von 1850 RM. gerichteten Anspruchs gelangt ist, trägt hiernach die Entscheidung nicht. Deshalb muß das Urteil des Oberlandesgerichts insoweit aufgehoben und die Sache in diesem Umfang an das Berufungsgericht zurückverwiesen werden. Dazu sei noch folgendes bemerkt: Der Beklagte als Schuldner einer auf ungerechtfertigte Bereicherung gestützten Forderung haftete nach § 818 Abs. 4 BGB. nicht vor dem Eintritt der Rechtshängigkeit wegen Verzuges, es sei denn, daß er den Mangel des rechtlichen Grundes der empfangenen Zahlung schon bei dem Empfangen kannte oder später, aber noch vor dem Eintritt der Rechtshängigkeit, erfuhr (vgl. § 819 Abs. 1 BGB. und RGZ. Bd. 93 S. 272, auch Bd. 54 S. 27, Bd. 72 S. 152). Für die Frage, ob der Beklagte jeweils mit dem Eintritt der Rechtshängigkeit der verschiedenen Forderungen oder auch zu einem späteren Zeitpunkt in Verzug geraten ist, kommt es auf den, auch vom Oberlandesgericht mit Recht herangezogenen § 285 BGB. an. Der bloße Hinweis auf die Entscheidung RGZ. Bd. 92 S. 380 genügt aber nicht, um

die Feststellung des Verzuges zu rechtfertigen. Es muß auch der Aufbau des Stempel-Einziehungs- und -Erstattungsverfahrens in Betracht gezogen werden. In der erwähnten Entscheidung handelte es sich um Militärhinterbliebenenrenten, und hier berechtigte die Zweifelhastigkeit der Rechtsfrage das beklagte Deutsche Reich allerdings nicht zur Zurückhaltung der Leistung. Ein Stempel dagegen muß von dem für steuerpflichtig Erachteten zunächst bezahlt werden, diesem bleibt es dann überlassen, ihn im Rechtswege von dem preussischen Staate zurückzufordern. Bei dieser gesetzlichen Regelung wird dem Staate nicht zumuten sein, daß er in wirklich zweifelhaften Rechtsfragen auf die einfache Klage des Zahlungspflichtigen hin sofort nachgibt und den vereinnahmten Betrag zurückzahlt. Der Kläger selbst hat die Rechtsfragen, um welche es sich in dem Vorprozeß handelte, für so zweifelhaft gehalten, daß er es, nach seiner Anführung in der Klageschrift des gegenwärtigen Rechtsstreits, nicht wagte, das Urteil des Oberlandesgerichts im Vorprozeß zu vollstrecken. Wann unter solchen Umständen der Beklagte in Verzug gekommen ist, wird der Berufsrichter nach der tatsächlichen Lage des Falles zu beurteilen haben. Spätestens trat der Verzug ein, als das Reichsgericht im Vorprozeß gesprochen hatte und dem Beklagten eine — bei der damaligen schnellen Geldentwertung nur kurz zu bemessende — Frist geliehen war, um dem Urteil zu genügen.

6. Bei der Anschlußrevision handelt es sich um den vom Oberlandesgericht zugelassenen Anspruch auf Erstattung der — aufgewerteten — Kosten des Vorprozesses. Diese Kostenerstattung gehört nicht zu den „Zahlungen auf dem Gebiete der Stempelsteuer“, von denen oben unter Nr. 1 die Rede gewesen ist. Die dort erwähnten Verordnungen finden also auf diese Kostenerstattung keine Anwendung. Ihre ausdehnende Auslegung ist auch hier abzulehnen.

Der Anspruch auf Erstattung der 150 RM. ist schon als reiner Aufwertungsanspruch schlüssig. Auf den Verzug kommt es in diesem Zusammenhange nicht an. Es fragt sich lediglich, wieviel der Beklagte jetzt zahlen muß, um seiner bisher unerfüllten — Kostenerstattungspflicht zu genügen. Diese Frage zu entscheiden, ist nicht der Gerichtsschreiber im Kostenerstattungsverfahren berufen, sie kann nur im ordentlichen Rechtsweg zum Austrag gebracht werden. Das hat der Gerichtsschreiber bei Erlass seines die Kostenfestsetzung ablehnenden Beschlusses im Vorprozeß richtig erkannt und dem hat sich der Berufsrichter mit Recht angeschlossen.“

## Die neueste Gruppe der Aufwertungsbewegung.

Von Kammergerichtsrat Dr. Sontag, Berlin.

Vor kurzem hat sich in Berlin eine „Vereinigung ehemaliger durch die Inflation und Zwangsverkäufe geschädigten Haus- und Grundbesitzer Deutschlands“ gebildet.

„Noch eine Aufwertungsorganisation!“ werden die Schuldnerkreise sagen, welche jeden neuen Gegner scheuen, und ebenso werden die sagen, welche keinen höheren Gesichtspunkt kennen, als daß endlich in der Aufwertungsbewegung Ruhe eintrete.

Aber es gibt wohl kaum eine Gruppe, welche durch die Inflation so schwer geschädigt worden ist, wie die deutschen Hausbesitzer. Die übrigen Inflationsgeschädigten sind nur durch die Geldentwertung als solche betroffen worden. Gegen die Hausbesitzer aber wandte sich der Staat direkt im Wege der Gesetzgebung, indem er ihnen durch die Wohnungszwangswirtschaft die Verfügung über ihre Häuser, durch die Höchstmietenerordnung die Verfügung über deren

Ertrag wegnahm. Es ist statistisch festgestellt, daß in den Jahren 1921 bis 1922 nur noch  $\frac{1}{30}$  bis  $\frac{1}{50}$  der Vorkriegsmieten für städtische Mietwohnungen gezahlt wurden. Im Jahre 1923 verschlechterte sich dieser Prozentsatz noch weiter. Die Mieten ermöglichten den Hauswirten vielfach nicht mehr, die Lasten des Hauses zu tragen. Dies war für den einen Teil der Hauswirte die Ursache zum Verkauf, für den andern Teil war es der Zahlenwahnsinn, in dem wir alle in den Inflationsjahren lebten, und der manchem Hauswirte vorspiegelte, daß, wenn er so und so viel Millionen oder Milliarden für sein Haus bekäme, dies ein so günstiger Verkauf sei, wie er ihn nicht wieder würde abschließen können. Zu spät sah er dann, daß ihm die Millionen unter den Fingern zerrannen und er für nichts verkauft hatte.

Diese Kreise haben sich nunmehr zu einem Verein zusammengeschlossen, welcher nach dem Vorbild anderer Inflationsgeschädigter die Wiedergutmachung des ihnen zugefügten Schadens fordert.

Von einer Wiedergutmachung kann nur die Rede sein, wenn es ein unverschuldeter Schaden ist. Daß dies auf die Hausbesitzer zutrifft, welche verkauft haben, weil sie mit der Miete die Lasten des Hauses nicht mehr decken konnten, bedarf keiner weiteren Ausführung. Aber auch die andere Kategorie, welche verkaufte, weil sie glaubte, ein gutes Geschäft zu machen, kann man nicht für schuldig erklären. Wenn ein Irrtum verzeihlich ist, so war es der dieser Leute über die Kaufkraft der Papiermark. Schuld hatte die damalige Reichsregierung, welche an der Fiktion „Mark gleich Mark“ noch festhielt, als das allgemeine Bewußtsein sich gegen diese Formel schon aufbäumte und der tägliche Verkehr deren Hemmung zu überwinden trachtete. Damals war es die Reichsregierung, welche die Flucht aus der Markwährung behinderte und damit dem Mittelstande die Möglichkeit nahm, wenigstens einen Teil seines Vermögens zu retten.

So ist eine Wiedergutmachungspflicht unbedingt anzuerkennen. Allerdings nicht etwa irgendwie auf Kosten der Allgemeinheit, sondern nur auf Kosten derer, welche durch die notgedrungenen Hausverkäufe über die Grenzen der Billigkeit hinaus bereichert worden sind. (Wie überhaupt jede verständige Aufwertungsbewegung nichts weiter will, als die rechtlose Bereicherung wieder zu beseitigen.) Heranzuziehen zur Wiedergutmachung sind also nur die Personen, welche die Häuser für einen Spottpreis gekauft haben. Das sind zu einem nicht geringen Teil Ausländer, zu einem anderen Teil die sogenannten neuen Reichen. Sie sollen zu einer Nachzahlung angehalten werden, die, wenn sie nicht bar zahlen wollen oder können, als Hypothek auf den so billig gekauften Grundstücken einzutragen ist. Wie es ist, wenn der Erwerber das Haus inzwischen weiter verkauft hat, wie dann der Nachweis der Bereicherung des ersten Käufers zu führen ist, kann im Rahmen eines Zeitungsartikels nicht dargelegt werden.

Wenn die Reichsregierung aus den Unterlassungsfehlern der Jahre 1923 und 1924 gelernt haben sollte, so wird sie hier nicht warten, bis erst wieder eine Volksbewegung Richterprücke erzwingt, sondern wird dem durch eine gerechte Gesetzgebung zuvorkommen. Die neue Vereinigung ist in ihren Forderungen durchaus mäßig. Sie verlangt nur als nachträgliche Entschädigung 10% des berechtigten Wehrbeitragswertes für die Verkäufe aus den Jahren 1922 und 1923. Wenn man sich Fälle vor Augen hält, wie die mir bekannten, in denen Häuser in der Leipziger Straße in Berlin, die einen Wert von  $\frac{1}{4}$  bis  $\frac{1}{2}$  Million Goldmark hatten, für einen Papiermarkbetrag verkauft worden sind, welcher 5000 Goldmark entspricht, so

wird man eine solche Nachzahlung auf den Kaufpreis als ein Erfordernis dringender Billigkeit anerkennen.

Sollte die — bei weitem vorzuziehende — Regelung durch ein Gesetz ausbleiben, so werden die Prozesse um diese Art Aufwertung nicht ausbleiben. Einzelne dieser Klagen sind schon jetzt anhängig. Der 5. Senat des Kammergerichts hat einen solchen auf § 119 BGB. gestützten Anspruch verneint. Der 17. Senat des Kammergerichts hat für einen gleichen Anspruch das Armenrecht für die landgerichtliche Instanz bewilligt. Es kann zweifelhaft sein, ob der Irrtum über die Kaufkraft des Geldes, welcher die Hausbesitzer veranlaßte, zu den Millionenpreisen zu verkaufen, ein rechtserheblicher Irrtum im Sinne des § 119, des Anfechtungsparagraphen des BGB., ist oder nicht. Der 5. Senat hat dies verneint, aber das Reichsgericht hat in verschiedenen älteren Entscheidungen im 21., 52., 59. und 69. Bande die sogenannten wertbildenden Faktoren den natürlichen Eigenschaften der Sache gleichgestellt, und ein Irrtum über verkehrserhebliche Eigenschaften einer Sache bildet einen Anfechtungsgrund aus § 119 BGB. Was von den Eigenschaften der Sache beim Kauf gilt, kann vielleicht auch von den Eigenschaften des Kaufpreises gleichermaßen angenommen werden. Die Kaufkraft des Geldes ist dessen immanente Eigenschaft.

Weiter wird man versuchen, solche Prozesse auf § 138 BGB., und zwar sowohl auf Absatz 1 wie auf Absatz 2 zu stützen. Nach § 138 Abs. 1 ist ein Rechtsgeschäft, das gegen die guten Sitten verstößt, nichtig. Das Reichsgericht hat in mehreren Entscheidungen (unter anderem im 72. und 96. Bande) ausgesprochen, daß es wider die guten Sitten verstößt, wenn der Vertreter einer Haftpflichtversicherungsgesellschaft die gänzliche Unerfahrenheit des Erben benutzt, um ihn zu einem Verzicht auf die Versicherungssumme gegen eine geringfügige Abfindungssumme zu veranlassen, oder wenn ein Vater die Unerfahrenheit seiner Tochter benutzt, um sie zum Abschluß eines sogenannten Knebelungsvertrages, der ihr die Verfügung über ihr ganzes Vermögen entzieht, zu bewegen. Diese überlegene geschäftliche Einsicht wird zwar bei vielen Deutschen, welche Häuser in der Inflationszeit gekauft haben, nicht nachzuweisen sein, denn sie waren wohl ebenso in dem Papiermarkwahnsinn befangen, wie die Verkäufer, wohl aber ist die Überlegenheit ohne weiteres bei allen Ausländern anzunehmen; denn diese haben nie in unserer Papiermark, vielmehr immer nur in ihrer heimatlichen Valuta gedacht. Sie haben sich jeden Papiermarkpreis in Dollar und Pesos umgerechnet und sich gesagt, jetzt biete ich dem Hausbesitzer für sein vierstöckiges Haus einen Preis, für den ich in meiner Heimat noch nicht einmal einen Ziegenstall zu kaufen bekomme. Das ist der gleiche Verstoß gegen die guten Sitten, wie in den vorzitierten Entscheidungen des Reichsgerichts. Das Resultat, diese Hauskäufe der Ausländer rückgängig zu machen, wäre aber ein besonders erfreuliches, denn das deutsche Nationalvermögen ist durch diese Verkäufe aufs schwerste geschädigt worden. Je mehr sich der Hauszins künftig erhöht, desto mehr Beträge werden wir jahraus, jahrein abführen an Leute, die ihrerseits für den Erwerb der deutschen Häuser in unser Inland so gut wie kein Kapital hineingebracht haben. Welche unfreiwillige Steuer wir dem Auslande mit diesem Mietzins leisten, davon kann man sich eine Vorstellung machen, wenn man den Feststellungen des statistischen Amtes in Berlin entnimmt, daß sich gegenwärtig ein Viertel aller bebauten Grundstücke Berlins in den Händen von Ausländern befindet. Nach den Mitteilungen desselben Amtes sind vom September 1922 bis Januar 1923, also in fünf Monaten, 16800 Grundstücke in Berlin veräußert worden. Das war früher der Umsatz auf dem Grundstücksmarkt in einer Zeit von 8 bis 9 Jahren.

§ 138 Abs. 2 BGB. bestimmt:

„Nichtig ist insbesondere ein Rechtsgeschäft, durch das jemand unter Ausbeutung der Notlage, des Leichtsinns oder der Unerfahrenheit eines anderen sich oder einem Dritten für eine Leistung Vermögensvorteile verschaffen oder gewähren läßt, welche den Wert der Leistung dergestalt übersteigen, daß den Umständen nach die Vermögensvorteile in auffälligem Mißverhältnisse zu der Leistung stehen.“

Ob diese Bestimmung auf die obenangeführten Notverkäufe in manchen Fällen zutreffen wird, werden die Gerichte ebenfalls zu prüfen haben.

Die neue Beunruhigung des Grundstücksmarktes, die durch diese Bewegung und derartige Prozesse hervorgerufen wird, vielleicht auch schon zum Teil hervorgerufen ist, ist gewiß nichts Erfreuliches, aber dafür muß man nicht die armen betrogenen Hausbesitzer verantwortlich machen, sondern die Reichsregierung, die 2 Jahre lang tatenlos dem Fortschreiten der Inflation zugesehen hat. Man verlange nicht, daß ein Teil des deutschen Volkes am Bettelstabe bleibe und auf Anfechtungsrechte verzichte, nur damit Ruhe sei. Wie ein Patient, der eine Krankheit, statt sie im Anfang zu bekämpfen, tief hat einwurzeln lassen, sich nicht beklagen darf, wenn er sich später langwierigen und schmerzhaften Kuren unterziehen muß, so darf sich das deutsche Wirtschaftsleben nicht beklagen, wenn es zu seiner Genesung wieder auf die Bahn der Gerechtigkeit zurückgeführt wird; denn dies ist die einzige Kur, welche zu einer wirklichen Gesundung führt. Was der Hypothekenaufwertungsanschuß des Reichstages (Sten. Reichstagsbericht Blatt Nr. 851 vom 2. 5. 1925) ausgeführt hat:

„Man dürfe nicht länger die Augen davor verschließen, daß im Volke, einerlei wodurch, eine neue Bewegung entstanden ist, deren sittlichen Kern der Anschluß nicht verkennt.“

das gilt auch für den vorstehend besprochenen Teil dieser Bewegung.

### Wiedereintragung zu Unrecht gelöschter Hypotheken im Wege der Berichtigung des Grundbuchs. Von Reichsgerichtsrat Dr. Warneyer, Leipzig.

Das Reichsgericht hat in zwei grundlegenden Beschlüssen vom 13. März 1925 (V B 3/25 und 8/25) Rechtsgrundsätze über die Wiedereintragung zu Unrecht gelöschter, weil ohne Aufwertung zurückgezahlter Hypotheken aufgestellt, von denen folgende von allgemeinem Interesse sind.

1. Die Wiedereintragung auf Grund der Dritten Steuernotverordnung aufzuwertender Hypotheken, die auf Grund einer unter Vorbehalt ausgestellten Quittung gelöscht worden sind, kann im Wege des Grundberichtigungsverfahrens gemäß § 22 der Grundbuchordnung erfolgen.

2. Im Beschwerdeverfahren kann nicht die Wiedereintragung, sondern nur die Eintragung eines Widerspruchs angeordnet werden.

3. Die Wiedereintragung zu Unrecht gelöschter Hypotheken im Wege der Berichtigung des Grundbuchs darf nur mit einem Inhalt geschehen, der das Grundbuch mit der zurzeit bestehenden materiellen Rechtslage in Einklang bringt.

4. Die Wiedereintragung ist daher nicht zum Papiermarkbetrage in voller Höhe statthaft, sondern nur zu dem aufgewerteten Goldmarkbetrage des dem Gläubiger nach Abzug der geleisteten Zahlungen verbliebenen Restbetrags.

5. Für die Berechnung des Restbetrags ist es ohne Bedeutung, ob die geleisteten Teilzahlungen vom Gläubiger mit oder ohne Vorbehalt angenommen worden sind.

6. Bezüglich der Art, wie der nach der Dritten Steuernotverordnung aufzuwertende Restbetrag der Hypothek zu berechnen sei, schließt sich das Reichsgericht der von M ü g e l (Kommentar zu den Aufwertungsvorschriften der Dritten Steuernotverordnung 2. Aufl. S. 121) an, welcher annimmt, der Goldmarkwert der geleisteten Zahlung sei nicht mit 15 v. H. des Goldmarktrages der Hypothek zu vergleichen, sondern mit dem Goldmarkbetrage, auf den die Hypothek zur Zeit der Zahlung nach den Grundsätzen von Treu und Glauben aufzuwerten gewesen sei, zu dem sich hiernach ergebenden Bruchteile sei die Hypothek auf den Eigentümer übergegangen, während der Rest Gläubigerhypothek geblieben sei, beide Bruchteile der Hypothek seien dann nach Maßgabe der Dritten Steuernotverordnung aufzuwerten.

7. Ein im Jahre 1923 ausgestelltes, über den „Nennbetrag der Hypothek“ lautendes Empfangsbekundnis des Gläubigers bildet keine geeignete Grundlage für die Löschung der Hypothek.

8. Ein Anfang 1923 gestelltes Verlangen nach Zahlung des Nennbetrags der Hypothek bildet keinen Verzicht auf Aufwertung.

Bei der weittragenden Bedeutung der Beschlüsse erscheint es geboten, den einen von ihnen wenigstens teilweise im Wortlaut mitzuteilen. Er lautet:

„Im Grundbuch von Bielefeld Band 122 Blatt 633 standen für die Beschwerdeführerin zwei Tilgungshypotheken eingetragen nämlich in Abt. III Nr. 17 210 000 M. seit dem 6. Februar 1918 und in Abt. III Nr. 19 120 000 M. seit dem 12. Oktober 1921. Beide Hypotheken sind auf den Antrag des Grundstückseigentümers am 20. Oktober 1923 auf Grund einer notariell beglaubigten Erklärung der Beschwerdeführerin gelöscht worden. In dieser Urkunde, die unter dem 23./24. August 1923 ausgestellt ist, haben die Vertreter der Beschwerdeführerin nach Bezeichnung der beiden Hypotheken erklärt:

Wir haben vorgenannten Nennbetrag nebst Zinsen durch den Grundstückseigentümer W. S., Kaufmann in B., zurückerhalten und bewilligen die Berichtigung des Grundbuchs.

Im September 1924 beantragte die Beschwerdeführerin im Wege der Berichtigung die Hypotheken in voller Höhe von 210 000 und 120 000 M. wiederherzustellen. Sie überreichte dabei die Abschrift eines Schreibens vom 23. August 1923, mittels dessen sie die Urkunde vom 23./24. August 1923 nebst den Hypothekenbriefen an den Eigentümer übersendet haben will, in dem es heißt:

Wir können uns durch die Zahlung in so stark entwerteter Papiermark in Höhe des Nennbetrages nicht befriedigt erklären, behalten uns vielmehr alle Rechte aus der besseren Währung, besonders für den Fall einer gesetzlichen Regelung, ausdrücklich vor.

Der Grundstückseigentümer widersprach der Wiedereintragung der Hypotheken, weil die Beschwerdeführerin selbst die Hypotheken gekündigt und Zahlung des Nennbetrages verlangt habe und der bei der Rückzahlung des Geldes gemachte Vorbehalt daher bedeutungslos sei. Das Grundbuchamt lehnte durch Verfügung vom 16. Oktober 1924 die Wiedereintragung der Hypotheken ab. Das Landgericht in Bielefeld wies die Beschwerde der Bank zurück, weil die Bewilligung vom 23. August 1923 keinen Vorbehalt im Sinne des § 11 der Dritten Steuernotverordnung enthalte, das Grundbuch daher durch die Löschung der Hypotheken nicht unrichtig geworden sei. Das Kammergericht möchte die weitere Beschwerde als unzulässig verwerfen, weil mit ihr die Wiedereintragung der bisherigen Papiermarkhypotheken ohne Berücksichtigung der Aufwertung, also die Beseitigung

einer ursprünglichen, nicht einer erst nachträglich durch die Vorschriften der Dritten Steuernotverordnung herbeigeführten Unrichtigkeit begehrt werde. Es sieht sich jedoch daran gehindert durch die Beschlüsse des Bayerischen Obersten Landesgerichts vom 12. Juli und 4. Oktober 1924 (Ztschr. d. Deutsch. Not.-Vereins von 1924 S. 310 1925 S. 34), in denen in gleichliegenden Fällen im Beschwerdeverfahren die Wiedereintragung gelöschter Hypotheken zum vollen unaufgewerteten Papiermarkbetrage angeordnet worden ist, und hat deshalb die weitere Beschwerde gemäß § 79 GBD. dem Reichsgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die Voraussetzungen des § 79 GBD. sind gegeben, die Zuständigkeit des Reichsgerichts zur Entscheidung über die weitere Beschwerde ist daher begründet.

In der zwischen dem Kammergericht und dem Bayerischen Obersten Landesgericht streitigen Frage ist, wie in dem gleichzeitig ergangenen Beschlüsse des Reichsgerichts vom 13. März 1925 in Sachen V. B. 3/1925 näher ausgeführt ist, der Ansicht des Kammergerichts beizutreten. Der Antrag auf Wiedereintragung der gelöschten Hypotheken stellt sich als ein Berichtigungsantrag im Sinne des § 22 GBD. dar. Ist er auf die Beseitigung der durch die Eintragung des Lösungsvermerks herbeigeführten Unrichtigkeit des Grundbuchs gerichtet, so findet gegen die den Antrag ablehnende Verfügung des Grundbuchamts eine Beschwerde nur in dem sich aus § 71 Abs. 2 Satz 1 und 2 in Verbindung mit § 54 GBD. ergebenden beschränkten Umfange statt, d. h. es kann die Eintragung eines Widerspruchs vom Beschwerdegericht angeordnet werden, wenn die Löschung unter Verletzung gesetzlicher Vorschriften vorgenommen worden ist und das Grundbuch unrichtig gemacht hat (vgl. RGEntsch. Bd. 55 S. 404; RGZ. 39 S. 1. 282). Hat das Grundbuchamt bei der Eintragung der Löschung nicht gegen gesetzliche Vorschriften verstoßen, so kann die durch die Löschung herbeigeführte Unrichtigkeit des Grundbuchs überhaupt kein Beschwerderecht begründen, vielmehr muß in diesem Falle dem Gläubiger überlassen bleiben, eine einstweilige Verfügung zu erwirken, durch welche die Eintragung eines Widerspruchs angeordnet wird. Eine Wiedereintragung der gelöschten Hypotheken könnte im Beschwerdewege nur dann angeordnet werden, wenn durch die Löschung das Grundbuch nicht unrichtig geworden, die Hypotheken also damals tatsächlich erloschen gewesen und erst nachträglich durch die Dritte Steuernotverordnung ins Leben gerufen wären, eine Unrichtigkeit des Grundbuchs also erst nachträglich eingetreten wäre. So liegt aber die Sache nicht. Das Reichsgericht hat im Anschluß an das Urteil vom 28. November 1923 (Entsch. Bd. 107 S. 78) in späteren Entscheidungen ausgesprochen, daß nach dem vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung geltenden Recht auch dingliche Rechte aufzuwerten seien (Entsch. Bd. 108 S. 292; Warn. 1925 Nr. 1; Beschluß vom 13. Februar 1925 in Sachen V. B. 2/1925); daß demgemäß die Dritte Steuernotverordnung auch in Ansehung der Hypotheken ein Aufwertungsrecht nicht erst eingeführt, sondern nur das nach den allgemeinen gesetzlichen Vorschriften bestehende Aufwertungsrecht näher geregelt hat. Daraus folgt, daß die Löschung von Hypotheken, die auf Grund einer in entwertetem Gelde geschenehen Zahlung des Nennbetrags erfolgt ist, sofern nicht etwa eine vorbehaltlose Lösungsbevollmächtigung erteilt war, in allen Fällen das Grundbuch unrichtig gemacht und zur Folge gehabt hat, daß die Hypotheken in Höhe des ungetilgt gebliebenen Aufwertungsbetrages außerhalb des Grundbuchs als Gläubigerhypotheken bestehen geblieben sind. Die Wiedereintragung der Hypotheken stellt sich also stets als die Beseitigung einer durch die Löschung herbeigeführten Unrichtigkeit des Grundbuchs dar und kann des-

halb nach § 71 Abs. 2 Satz 1 G.B. nicht im Beschwerdewege angeordnet werden.

Dem Kammergericht ist aber weiter auch darin beizustimmen, daß im Wege der Berichtigung des Grundbuchs die Wiedereintragung zu Unrecht gelöschter Hypotheken nur mit einem Inhalt geschehen darf, der das Grundbuch mit der zur Zeit bestehenden materiellen Rechtslage in Einklang bringt. Die Wiedereintragung darf daher für die Gläubiger nur zu dem Betrage geschehen, zu dem sie zur Zeit den Gläubigern zustehen. Es ist daher bei den vor dem Inkrafttreten der Dritten Steuernotverordnung geleisteten Zahlungen zu prüfen, zu welchem Goldmarkbetrage nach den Grundbüchern, die das Reichsgericht in dem Urteil vom 28. November 1923 (Entsch. Bd. 107 S. 87) aufgestellt hat, die Papiermarkhypothek aufzuwerten war und welchen Bruchteil dieses in Gold aufgewerteten Betrages die in Papiermark geleistete Zahlung nach ihrem Goldwerte zur Zeit der Zahlung darstellte. Der gleiche Bruchteil des Papiermarkbetrages gilt als getilgt und der verbleibende Restbruchteil ist nach der Vorschrift der Dritten Steuernotverordnung für den Gläubiger aufzuwerten (bergl. Mügel, die Aufwertungsvorschriften der Dritten Steuernotverordnung, 2. Auflage zu § 11 Anm. 6 S. 121, Anm. 11 S. 123; Beschluß des Reichsgerichts vom 13. März 1925, V. B. 3/1925 in der Grundbuchsache Münster Band 163 Blatt 2255). Nur die Wiedereintragung des sich hiernach ergebenden Betrages können die Gläubiger für sich beanspruchen.

Hiernach erweist sich allerdings der in der weiteren Beschwerde gestellte Antrag, die Hypotheken zu ihrem vollen ursprünglichen Papiermarkbetrage wieder einzutragen, als nicht gerechtfertigt. Daraus kann aber nicht mit dem Kammergericht die Unzulässigkeit der weiteren Beschwerde gefolgert werden. Zulässig ist die weitere Beschwerde, vorausgesetzt, daß die Löschung der Hypotheken unter Verletzung gesetzlicher Vorschriften erfolgt ist, mit dem Ziele auf Eintragung eines Widerspruchs gegen die Löschung, soweit die Hypotheken zu ihrem aufgewerteten ungetilgten Betrage der Beschwerdeführerin noch zustehen. Anhaltspunkte, die für die Annahme sprechen könnten, daß die Beschwerdeführerin, falls die Wiedereintragung der Hypotheken nicht antragsgemäß angeordnet werden kann, die Eintragung eines Widerspruchs nicht wolle, sind aus dem Sachverhalt nicht zu entnehmen. Es muß daher angenommen werden, daß in dem gestellten Wiedereintragungsantrage auch der Antrag auf eventuelle Eintragung eines Widerspruchs enthalten sein soll. Diese Annahme ist um so mehr geboten, als bei Zugrundelegung der Angabe der Beschwerdeführerin, die Darlehne seien seitens des Grundstückseigentümers am 30. Juli 1923 in völlig entwerteter Papiermark zurückgezahlt worden, alle für die Eintragung des Widerspruchs maßgebenden Umstände bekannt sein würden. In vielen Fällen wird der Widerspruch nicht zu einem bestimmten ziffernmäßigen Betrage eingetragen werden können, da die für die Berechnung des dem Gläubiger zustehenden Bruchteils der Hypothek erforderliche Feststellung, auf welche Zahlungstag aufzuwerten war, im Grundbuchverfahren nicht getroffen werden kann (vgl. Beschluß des Reichsgerichts vom 13. März 1925, V. B. 3/1925). Im vorliegenden Falle wird indessen, falls in der Tat nur eine am 30. Juli 1923 geleistete Zahlung in Frage steht, die Eintragung eines Widerspruchs zu einem bestimmten Betrage möglich sein. Die am 30. Juli 1923 angeblich bezahlten 330 000 Papiermark stellen nur einen Betrag von etwas mehr als 1 Goldmark dar, und es ist daher im vorliegenden Falle unbedenklich, diesen Betrag bei der Feststellung der Höhe der noch bestehenden Gläubigerhypotheken und bei der Berechnung ihres

Goldmarkbetrages gemäß § 2 der Dritten Steuernotverordnung unberücksichtigt zu lassen und in der Weise zu verfahren, daß der nach § 2 a. a. D. berechnete Goldmarkbetrag der Hypotheken mit 15 v. H. aufgewertet und von diesem Betrage der Goldmarkwert der geleisteten Zahlung, also bei jeder Hypothek etwa 1 M. abgezogen wird.

Es fragt sich hiernach nur, ob das Grundbuchamt mit der Löschung der Hypotheken gegen gesetzliche Vorschriften verstoßen hat. Das ist aber zu bejahen."

### Sprechsaal und Gutachter-Büro. Leiter

Direktor Rudolf Ritter, Gründer und Mitherausgeber der „Deutschen Steuerzeitung“, Frankfurt a. M., Steinweg 3.

Die Anfragen für den „Sprechsaal“ werden für die Zukunft unter folgenden Gesichtspunkten zur Beantwortung und Erledigung gebracht:

1. Nur allgemein interessierende Steuerfragen, die an dieser Stelle zur Veröffentlichung geeignet sind, können hier unentgeltlich beantwortet werden.

2. Für Anfragen einfacher Art in persönlichen Angelegenheiten, für die eine direkte Beantwortung erbeten wird, bezw. angezeigt erscheint, wird eine Gebühr von M. 5.— erhoben, die der Anfrage gleich beizulegen sind, um Verzögerungen zu vermeiden.

3. Für Ausführungen, die über den Rahmen einfacher kurzer Auskünfte hinausgehen, sowie Gutachten, die die Zuziehung besonderer Sachverständiger bedingen, wird eine angemessene Gebühr berechnet, deren Höhe vor Erteilung der Auskunft mitgeteilt wird.

Alle einschlägigen Anfragen bitten wir an die obige Stelle zu richten und Rückporto beizufügen.

**B. M. & C. R.-G. a. Akt. in Sch.** In der Generalversammlung haben die persönlich haftenden Gesellschafter, auch wenn sie Aktien besitzen, kein Stimmrecht. (327 G.B.)

Da für die R. a. A. die Vorschriften betr. A.-G. anzuwenden sind, so trifft auch § 226 G.B. zu, wonach eigene Aktien im regelmäßigen Geschäftsbetriebe weder erworben noch zum Pfande genommen werden sollen.

Das schließt aber die Rechtsgültigkeit des abgeschlossenen Geschäftes nicht aus. Im übrigen können wir nur auf Staub, Kommentar zum G.B. § 223 Abm. 17/19 verweisen.

**R. S. in W.** Sägemerke sind nach § 5 Abs. 1—3 des Art. I der Zweiten Steuernotverordnung mit 1 Prozent der Betriebseinnahmen ohne jeden Abzug einkommensteuervorauszahlungspflichtig. Die Steuerermäßigung um ein Viertel trifft auf diese Betriebe gleichfalls ab 1. 12. 1924 zu.

**L.-A. in L.** Eine Kapitalverkehrssteuer ist nicht zu zahlen, da die Tilgung eines Kapitalentwertungskontos aus dem Gewinn nur eine zahlenmäßige Veränderung des Vermögens bedeutet, die nach § 19 Goldbilanzierungsverordnung eine Kapitalverkehrssteuer nicht auslöst.

**Verschiedene Anfrager.** Wir bitten, die endgültige Verabschiedung des Aufwertungsgesetzes abzuwarten, da sich vorher Endgültiges nicht sagen läßt.

**A. B. in G.** Zum Betriebsvermögen einer offenen Handelsgesellschaft gehört deren gesamtes Eigentum ohne Rücksicht darauf, ob es dem Gewerbetriebe der Gesellschaft dient oder nicht.

**G. L. in Fr.** Die im Geschäftsjahr eingetretene Abnutzung ist nach dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis und nicht nach dem Buchwert zu Beginn des Geschäftsjahres zu bemessen.

**G. B. in L.** Die Verpflichtung, den Finanzämtern jede zur Durchführung der Besteuerung dienliche Hilfe zu leisten, besteht für private Verbände und Vertretungen von Betriebs- und Berufszweigen hinsichtlich der Umsatzbesteuerung ihrer Mitglieder ebenso wie für verwandte öffentlich-rechtliche Organisationen.

**Schuldenverband in B.** Sie befinden sich im Irrtum. Nach dem Schriftwechsel mit dem Finanzamt handelt es sich nicht um eine Abschlußzahlung 1923, sondern um Rückstände.