

Deutsche Steuer-Zeitung

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

JAHRGANG XIV

MITTE DEZEMBER 1925

NUMMER 12

HAUPTSCHRIFTLICHTUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

Unter Mitwirkung von:	Dr. BALL Reg.-Rat. Berlin	Dr. BEUCK Steuerhelfer, Berlin-Hehlendorf	Dr. DELBRÜCK Rechtsanwalt, Stettin	DÜRR Finanz-Gerichtsbräu- rent, Stuttgart	Dr. ERLER Rechtsanwalt, Weimar	EVERS Rechtsfinanzrat, München	Dr. FEILCHENFELD Industrie- und Handelskammer Berlin	Dr. FURNROHR Rechtsanwalt, München
Dr. GERSTNER Berlin	Dr. GROSSMANN Prof. d. Betriebswirtschafts- lehre, Leipzig	Dr. HEILFRON Prof. d. Justizrat, 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. LION Rechtsanwalt u. Notar, Berlin	MIRRE Rechtsfinanzrat, München	Dr. PAPE Senatspräsident am Oberverwaltungsgericht, Berlin	Dr. PISSEL Ministerialrat im Reichsfinanzministerium, Berlin	Dr. RHEINSTROM Rechtsanwalt, Professor, München	Dr. RHEINSTROM Rechtsanwalt, Professor, München	Dr. WARNEYER Rechtsgerichtsrat, Leipzig	
Dr. ROHDE Beigeordn. a. D., Berlin-Hehlendorf	Dr. ROSENDORFF Rechtsanwalt und Notar, Berlin	ROESLER Steuerinspektor im Reichs- finanzministerium, Berlin	Dr. SONTAG Kammergerichts- rat, Berlin	Dr. STRUTZ Senatspräsident am Reichsfinanzhof, Wirtlicher Geheimer Oberregierungsrat				

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung für Steuerliteratur, Berlin W 10,
Genthiner Straße 42. Fernruf: Läng 3752.
Postcheckkonto Berlin NW 7, Nr. 18541. Für
Österreich: Postsparkassencheckkonto
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 Sprechsaalanfragen, sind
an den Verlag Berlin W 10,
Genthiner Straße 42, zu richten.

Steuerkalender. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

15. (22.) Dezember: Die an sich Mitte November fällige Einkommensteuerzahlung der Landwirtschaft für das 3. und 4. Kalendervierteljahr 1925 war durch Erlass des Reichsfinanzministers vom 28. 10. 1925 auf den 15. Dezember verlegt worden. Schonfrist 1 Woche. Da die meisten Landwirte in den Besitz des Steuerbescheides für das Wirtschaftsjahr 1924 bis 1925 inzwischen gelangen dürften, brauchen die am 15. 12. 1925 fälligen Vorauszahlungen nicht mehr nach dem Vermögen berechnet werden, sondern sind bereits nach dem Ergebnis des Wirtschaftsjahres 1924/25, wie im Steuerbescheid angegeben, zu leisten. Wo ausnahmsweise der Steuerbescheid noch nicht zugestellt ist, sind die Vorauszahlungen wie bisher nach dem Vermögensstande zu leisten.
15. Dezember: Ablauf der Frist zur Abgabe der Vermögensteuererklärung für 1925. Keine Schonfrist. Wird die Frist nicht eingehalten, so kann ein Zuschlag bis zu 10 Prozent des zur Erhebung gelangenden Steuerbetrages festgesetzt werden. Keine Schonfrist. Eine Verlängerung der Frist ist beantragt und soeben bis zum 31. Dezember vom Reichsfinanzministerium ausgesprochen worden (siehe auch Seite 1136).
15. Dezember: Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Dezember. Keine Schonfrist.
28. Dezember: Lohnabzug für die Zeit vom 11. bis 20. Dezember. Keine Schonfrist. Da die Tage vom 25. bis 27. Dezember gesetzliche Feiertage sind, verschiebt sich der Stichtag vom 25. auf den 28. Dezember 1925.
31. Dezember: Stichtag für die Vermögensteuer für 1925, die im Jahre 1926 zur Veranlagung kommt (nicht zu verwechseln mit der Vermögensteuer 1925, deren Stichtag der 31. Dezember 1924 war).

31. Dezember: Der Gläubiger einer aufzuwertenden Hypothek kann bis zum 31. Dezember 1925 Verfügungen, die der Grundstückseigentümer seit dem 1. Januar 1925 zum Nachteil des Gläubigers über das Grundstück getroffen hat, anfechten.
31. Dezember: Ablauf der Verjährungsfrist der Ansprüche der Kaufleute usw. gemäß § 196 BGB., soweit die Ansprüche im Jahre 1923 entstanden sind, sowie Ablauf der Ansprüche aus wiederkehrenden Leistungen und auf Zinsrückstände gemäß § 197 BGB., soweit die Ansprüche im Jahre 1921 entstanden sind. Die Verjährung wird durch Zustellung eines Zahlungsbefehls im Mahnverfahren unterbrochen.
1. Januar 1926: a) Hypotheken, die in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis zum 14. Februar 1924 zurückgezahlt worden sind, oder deren Rückzahlung auch vor diesem Zeitpunkt nur unter Vorbehalt entgegengenommen wurde, sind vom Gläubiger bis zum 1. Januar 1926 bei der Aufwertungsstelle, d. h. dem Amtsgericht, bei dessen Grundbuchabteilung die Hypothek eingetragen war oder ist, anzumelden.
- b) Vom 1. Januar 1926 ab erhöht sich der Zinssatz bei Hypotheken und Obligationen, der in der ersten Hälfte 1925 1,2 Prozent, in der zweiten Hälfte 2,5 Prozent betrug, auf 3 Prozent; außerdem beginnt die etwaige Verpflichtung zur Tilgung wieder, und Renten- und Reallasten sind wieder, und zwar mit 60 Prozent des Aufwertungsbetrages zu leisten.
- c) Anträge auf Verteilung einer Gesamthypothek (§ 23 des Aufwertungsgesetzes) sind bei der Aufwertungsstelle bis 1. Januar 1926 zu stellen.
2. Januar: Zinszahlungstermin für Obligationenzinsen des Jahres 1925 (Art. 38 W. vom 29. 11. 1925).
5. Januar: Lohnabzug für die Zeit vom 21. bis 31. Dezember 1925.

11. (18.) **Januar:** Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler für den Monat Dezember 1925, der Quartalszahler für die Monate Oktober, November und Dezember 1925. Schonfrist für Anmeldung und Zahlung bis 18. Januar. Da der 10. und 17. Januar auf einen Sonntag fallen, verlängert sich die Frist um je einen Tag.
11. (18.) **Januar:** Einkommensteuer-Voranmeldung und Körperschaftssteuer-Voranmeldung und Vorauszahlung für das letzte Kalenderquartal 1925. Schonfrist bis 18. Januar. Da der 10. und 17. Januar auf einen Sonntag fallen, verlängert sich die Frist um je einen Tag.
15. **Januar:** Lohnabzug für die Zeit vom 1. bis 10. Januar. Keine Schonfrist.

Welche Vorauszahlungen sind in Zukunft auf Einkommen- und Körperschaftssteuer zu leisten?

Von Steuerdirektionspräsident A. Falkenhahn, Berlin.

Nachdem in Deutschland durch die Reichssteuergesetzgebung des Jahres 1920 an Stelle der bisher in den meisten Bundesstaaten, besonders in Preußen, geltenden Einkommensteuerveranlagung für die Zukunft die Veranlagung von Einkommen- und Körperschaftssteuer nach der Vergangenheit eingeführt war, wurde es notwendig, für den Zeitraum, für welchen noch keine Veranlagung erfolgt war, Steuervorauszahlungen festzusetzen.

Die Bemessungsgrundlage für die vierteljährlich zu entrichtenden Vorauszahlungen bildete bis einschließlich des Kalenderjahres 1923 die zuletzt festgestellte **Steuerschuld**.

Infolge der gegen Ende des Jahres 1923 veränderten Geldwertverhältnisse — die Goldmark war an Stelle der Papiermark getreten —, und da eine Veranlagung für 1923 nicht stattfand, stellte die Zweite Steuernotverordnung vom 19. 12. 1923 für die Bemessung der im Kalenderjahre 1924 zu leistenden Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftssteuer neue Bestimmungen auf. Vermögen und Umsatz bildeten für die land- und forstwirtschaftlichen sowie die gewerblichen Betriebe die Bemessungsgrundlage für die Vorauszahlungen. Für Einkommen aus nicht land- oder forstwirtschaftlich genutztem Grundbesitz, aus freiem Beruf und anderer selbständiger Arbeit sowie aus den sogen. sonstigen Einnahmen, z. B. Spekulationsgewinnen, war der Überschuß der Einkünfte über die Werbungskosten für die Vorauszahlungen maßgebend. Das Einkommen aus nicht selbständiger Arbeit wurde im Wege des Steuerabzugs vom Arbeitslohn und das Einkommen aus Kapitalvermögen im Wege des Steuerabzugs vom Kapitalertrage besteuert. Unter Umständen war auch der Verbrauch des Steuerpflichtigen für die Höhe der Vorauszahlungen bestimmend.

Daß die für das Jahr 1924 festgesetzten Vorauszahlungen der wirklichen steuerlichen Leistungsfähigkeit der Einkommen- und Körperschaftssteuerpflichtigen nur sehr unzureichend Rechnung trugen, die meisten Steuerpflichtigen vielmehr zu hoch belasteten und der Wirtschaft die ihr nur allzu notwendigen Geldmittel in übertriebenem Maße entzogen, ist bekannt. Nur die Notlage von Reich, Ländern und Gemeinden an Geldmitteln konnte die „brutale“ Besteuerung des Jahres 1924 einigermaßen rechtfertigen.

Wenn die Zweite Steuernotverordnung vom 19. 12. 1923 in § 31 eine Veranlagung für das Kalenderjahr 1924

nach dessen Ablauf auf Grund des in diesem Kalenderjahre bezogenen Einkommens und die Anrechnung der geleisteten Vorauszahlungen auf die Steuerschuld des Kalenderjahres 1924 in Aussicht stellte, so hat das Steuerüberleitungsgesetz vom 29. 5. 1925 die Steuerpflichtigen, welche auf eine Erstattung der im Jahre 1924 geleisteten Vorauszahlungen, soweit sie die auf ihr steuerbares Einkommen entfallende Steuer überstiegen, und auf Bemessung der Vorauszahlungen im Jahre 1925 nach der für das Jahr 1924 festgesetzten Steuerschuld rechneten, bitter enttäuscht. Denn dieses Gesetz bestimmt im § 1, daß die nächste Veranlagung zur Einkommensteuer und zur Körperschaftssteuer auf Grund des neuen Einkommensteuergesetzes und des neuen Körperschaftssteuergesetzes — beide Gesetze sind erst am 10. 8. 1925 ergangen — nach dem Einkommen stattfindet, das im Kalenderjahre 1925 oder in einem im Kalenderjahre 1925 endenden Wirtschaftsjahre bezogen wird.

Die im Kalenderjahre 1924 oder in dem in dieses fallenden Teile des Wirtschaftsjahres 1923/24 geleisteten Vorauszahlungen gelten als Ablösung der Einkommen- und Körperschaftssteuer für 1924, und Vorauszahlungen sind im Kalenderjahre 1925 oder im Wirtschaftsjahre 1924/25 und auch weiterhin, also unter Umständen noch im Kalenderjahre 1926 oder im Wirtschaftsjahre 1925/26, bis zum Empfang eines Steuerbescheids für einen Steuerabschnitt in der für das Jahr 1924 festgesetzten Höhe unter Berücksichtigung der inzwischen eingetretenen Steuermilderungen (vgl. Art. I § 3 der Zweiten Verordnung des Reichspräsidenten über wirtschaftlich notwendige Steuermilderungen vom 10. 11. 1924, RGBl. I S. 737) und der neuen, nicht gerade sehr erheblichen Milderungen des Steuerüberleitungsgesetzes (§§ 12—19 daselbst) zu entrichten.

Nur wenn bei einem Steuerpflichtigen besondere persönliche oder wirtschaftliche Verhältnisse vorliegen haben, die seine Steuerfähigkeit wesentlich beeinträchtigt haben, kann der Ablösungsbetrag der Jahre 1924 oder 1923/24 auf Antrag herabgesetzt werden (§ 9 a. a. O.), und dann sind auf Antrag des Steuerpflichtigen, sofern sich seine wirtschaftlichen Verhältnisse nicht wesentlich geändert haben, auch die Vorauszahlungen nach dem ermäßigten Betrage der Ablösung festzusetzen (§ 26 a. a. O.).

Da die Fälle der Herabsetzung der Ablösung und der Vorauszahlungen nur eine seltene Ausnahme bilden dürften, zumal nach den Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz vom 30. 7. 25 vor allem wesentliche Verluste, die sich beim Vermögensvergleiche ergeben, d. h. in der Regel nur solche von mehr als 10% des Vermögens, in Betracht kommen, werden bei der großen Mehrzahl der Steuerpflichtigen die alten Vorauszahlungen weiter zu entrichten sein, auch wenn im Wirtschaftsjahre 1924/25 oder im Kalenderjahre 1925 nachweislich kein Gewinn oder ein den festgesetzten Vorauszahlungen nicht entsprechender Gewinn erzielt ist.

Wenn nun vielleicht auch zu erwarten ist, daß ein Teil derjenigen Steuerpflichtigen, für welche der maßgebende Steuerabschnitt ein bis zum 30. Juni endendes Wirtschaftsjahr ist (vgl. § 10 EinkStG. vom 12. 8. 1925 und § 12 KörpStG. vom 10. 8. 1925), Aussicht hat, noch in diesem Jahre einen Steuerbescheid für den im Jahre 1925 endenden Steuerabschnitt zu erhalten und dann die Vorauszahlungen nach der in dem neuen Steuerbescheide festgesetzten Steuerschuld zu entrichten hat, so werden doch diejenigen Steuerpflichtigen, bei welchen das Kalenderjahr den für die Veranlagung maßgebenden Steuerabschnitt bildet, einen Steuerbescheid kaum vor Mitte des Jahres 1926

erhalten und deshalb noch im Jahre 1926 Vorauszahlungen im wesentlichen wie im Jahre 1924 leisten müssen, und selbst dann, wenn auf Grund des § 15 des Steuerüberleitungsgesetzes zinslose Stundung für den Rest des Kalenderjahres 1925 oder des Wirtschaftsjahres 1924/25 gewährt worden ist.

Nach diesem Paragraphen sind nämlich Gewerbetreibende, welche auf Grund ihrer Buchführung für die abgelaufenen vollen Vierteljahre des Kalenderjahrs 1925 oder eines nach dem 30. 6. 1925 endenden Wirtschaftsjahres 1924/25 nachweisen, daß sie in diesem Zeitraum Verlust oder einen so geringen Gewinn gehabt haben, daß die von ihnen entrichteten Vorauszahlungen den Betrag übersteigen, der voraussichtlich auf diesen Zeitraum für Einkommen- oder Körperschaftsteuer entfällt, auf Antrag die Vorauszahlungen für den Rest des Kalenderjahres 1925 oder des Wirtschaftsjahres 1924/25 entsprechend zinslos zu stunden.

Nach Ablauf des Kalenderjahres 1925 oder des Wirtschaftsjahres 1924/25 leben aber nach den geltenden Bestimmungen die alten Vorauszahlungen wieder auf, und das Zentralfinanzamt in Berlin lehnt für Körperschaften eine weitere zinslose Stundung für 1926 oder 1925/26 grundsätzlich ab.

Hier klafft also eine Lücke, und es ist dringend erforderlich, daß diese baldigst ausgefüllt wird. Es bedarf einer Bestimmung, daß im Falle des Nachweises im Sinne des § 15 des Steuerüberleitungsgesetzes bis zur Zustellung eines Steuerbescheides über die Veranlagung 1925 oder 1924/25 auch die Vorauszahlungen für 1926 oder 1925/26 entsprechend zinslos gestundet und etwaige für 1925 oder 1924/25 gestundete Steuervorauszahlungsbeträge nicht beigetrieben werden.

Erst wenn wieder ordnungsmäßige Veranlagungen nach dem neuen Einkommensteuergesetz oder dem neuen Körperschaftsteuergesetz erfolgen und die Steuerpflichtigen Steuerbescheide empfangen, richten sich die Vorauszahlungen wie bis zum Jahre 1923 nach der zuletzt festgestellten Steuerschuld und sind am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November mit je einem Viertel, von Steuerpflichtigen, die hauptsächlich Einkünfte aus Landwirtschaft beziehen, am 15. November in Höhe der Hälfte, am 15. Februar und 15. Mai in Höhe von je einem Viertel der zuletzt festgesetzten Steuerschuld zu entrichten (§ 95 EinkStG. vom 10. 8. 1925, § 24 KorpStG.), während bis zum Empfang eines Steuerbescheides für einen Steuerabschnitt die Vorauszahlungen der Gewerbetreibenden nach § 18 des Steuerüberleitungsgesetzes und auch der nach Art. I § 7 der Zweiten Steuernotverordnung zu Vorauszahlungen verpflichteten Steuerpflichtigen noch bis zum zehnten Tage nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahres zu leisten sind. Einheitliche Bestimmung des Zeitpunktes der Vorauszahlungen auf Einkommen- und Körperschaftsteuer für das Wirtschaftsjahr 1925/26 oder das Kalenderjahr 1926 für alle Steuerpflichtigen, gleichviel, ob sie einen Steuerbescheid erhalten haben oder nicht, erscheint geboten.

Die Gewinnermittlung bei buchführenden Gewerbetreibenden^{*)}. Von Regierungsrat Dr. Blümich, Landesfinanzamt Berlin.

Das Hauptproblem bei der Einkommensteuer-Veranlagung bildet die Ermittlung des Einkommens. Diese geht in zwei Formen vor sich. Das Gesetz

^{*)} Aus einem in der Handelshochschule im Auftrage der Industrie- und Handelskammer zu Berlin gehaltenen Vortrag.

scheidet hierbei zwischen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus sonstiger selbständiger Berufstätigkeit einerseits und den übrigen Einkommensgruppen, nämlich Einkünften aus unselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung, anderen wiederkehrenden Einkünften und sonstigen Leistungsgewinnen andererseits. Bei den ersteren drei Gruppen wird das Einkommen in der Form des Gewinns erfaßt, bei den anderen Gruppen dagegen als Überschuf der Einnahmen über die Ausgaben. Es sind also zwei verschiedene Einkommensbegriffe, die die Grundlage für die Einkommensbesteuerung bilden. Der Gewinn unterscheidet sich von dem Überschuf der Einnahmen über die Ausgaben dadurch, daß außer dem Überschuf der Einnahmen über die Ausgaben noch die Bewertung des dem Betriebe gewidmeten Vermögens am Anfang und am Ende des Steuerabschnitts vorzunehmen und der Unterschied im Werte entweder hinzuzusetzen (bei Überwiegen des Vermögensbestandes am Ende) oder (bei Überwiegen des Vermögensbestandes am Beginn des Steuerabschnitts) abzuziehen ist. Da sich der Bestand am Anfang des Steuerabschnitts mit dem Bestande am Ende des vorangegangenen Steuerabschnitts deckt, so ergibt sich, daß neben dem Überschuf der Einnahmen über die Ausgaben noch der Mehr- oder Minderwert des Betriebsvermögens am Ende des Steuerabschnitts gegenüber dem Vermögen vom Ende des vorangegangenen Steuerabschnitts zu berücksichtigen ist. Durch diese Regelung wird die Kontinuität der Veranlagung bewahrt. Dieser Vermögensvergleich bei der Gewinnermittlung nähert den Gewinn stark dem Begriff des Vermögenszuwachses. Welche Auswirkungen dies hat, zeigt folgendes Beispiel:

Gehört ein Mietshaus (Arbeiterwohnhaus) im Werte von 30 000 M. zum Betriebsvermögen eines Gewerbetreibenden und erbringt es im Laufe eines Jahres 6000 RM. Reinertrag, so ergibt sich, falls dieses Haus am 31. 12. niederbrennt, bei Gewerbetreibenden einen Verlust von 24 000 RM. (30 000 — 6000 M.) aus dieser Quelle. Befindet sich das gleiche Haus im Besitze eines nicht gewerblichen Steuerpflichtigen, so muß dieser die 6000 M. Reinertrag als Einkünfte versteuern, auch wenn es am letzten Tage des Jahres niederbrennt. Den hierdurch entstehenden Verlust kann der nichtgewerbliche Hausbesitzer nicht absetzen.

Das Gesetz unterscheidet für die Gewinnermittlung Steuerpflichtige mit kaufmännischer und Steuerpflichtige ohne kaufmännische Buchführung. Für die buchführenden Steuerpflichtigen bestimmt § 13:

„Bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs tatsächlich führen, ist der Gewinn (§ 7 Abs. 2 Nr. 1, § 12) der nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung für den Schluß des Steuerabschnitts ermittelte Überschuf des Betriebsvermögens über das Betriebsvermögen, das am Schluß des vorangegangenen Steuerabschnitts der Veranlagung zugrunde gelegen hat. Bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften dieses Gesetzes über die Entnahmen aus dem eigenen Betrieb (§ 12 Abs. 2), die abzugsfähigen Ausgaben (§§ 15 bis 18) und die Bewertung (§§ 19 bis 21) zu beachten.“

Für die Steuerpflichtigen ohne kaufmännische Buchführung regelt die Gewinnermittlung, § 12 des Gesetzes, der vorschreibt:

„Der Gewinn (§ 7 Abs. 2 Nr. 1) ist der Überschuf der Einnahmen über die Ausgaben zuzüglich des Mehrwerts oder abzüglich des Minderwerts

der Erzeugnisse, Waren und Vorräte des Betriebes, der dem Betrieb dienenden Gebäude nebst Zubehör sowie des beweglichen Anlagekapitals am Schlusse des Steuerabschnitts gegenüber dem Stand am Schlusse des vorangegangenen Steuerabschnitts. Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden, der zum Anlagekapital gehört, bleiben außer Betracht."

Im Endergebnis ist der Unterschied zwischen den Steuerpflichtigen mit und den Steuerpflichtigen ohne kaufmännische Buchführung nur verhältnismäßig geringfügig. Er besteht im wesentlichen darin, daß bei den nichtbuchführenden Steuerpflichtigen bei dem Vermögensvergleich die Grundstücke, d. h. der bloße Grund und Boden (Gebäude dagegen sind zu bewerten), und immaterielle Rechte, wie Urheber-, Patent- und Erfinderrechte, nicht mit zu bewerten sind. Im folgenden sei daher nur die Gewinnermittlung bei kaufmännischer Buchführung einer Erörterung unterzogen.

I. Bei diesen Steuerpflichtigen schließt sich, wie § 13 erkennen läßt, die Gewinnermittlung der handelsrechtlichen Gewinnermittlung an. Das Wesen der handelsrechtlichen Gewinnermittlung besteht darin, daß der Kaufmann am Ende des Geschäftsjahres sein Vermögen ermittelt und das ermittelte Vermögen dem Vermögen am Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres gegenüberstellt. Der Unterschiedsbetrag bildet den Gewinn oder den Verlust. Jeder Geschäftsvorgang im Laufe des Geschäftsjahres wird in der kaufmännischen Buchführung als eine Veränderung des Vermögens behandelt; die Buchführung stellt also die Verschiebung unter den einzelnen Vermögensteilen dar.

Von dem Grundsatz ausgehend, daß die Steuer sich möglichst den Gepflogenheiten des Wirtschaftslebens anpassen soll, folgt das Gesetz nach § 13 grundsätzlich der handelsrechtlichen Gewinnberechnung. Zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung kann jedoch diese Gewinnberechnung nicht ohne Einschränkung der Veranlagung zugrunde gelegt werden; dies würde bei dem weiten Spielraum, der nach Handelsrecht dem Kaufmann bei der Bewertung seines Vermögens belassen ist, und bei den verschiedenen Gesichtspunkten, unter denen Bilanzen aufgestellt werden, zu völlig verschiedenen Steuerlasten führen. Infolgedessen ist der Grundsatz der Übernahme der Handelsbilanzen nach drei Richtungen durchbrochen.

Bei der Gewinnermittlung sind steuerlich zu beachten:

1. Die Vorschriften über die Ausgaben, die in den §§ 15 bis 18 enthalten sind,
2. die Bewertungsvorschriften (§§ 19 bis 21),
3. die Vorschriften über die Entnahme aus dem eigenen Betriebe zu außerbetrieblichen Zwecken, insbesondere zu persönlichen und Haushaltzwecken.

Durch die Anwendung der zu 1 bis 3 genannten Vorschriften wird die Handelsbilanz zur Steuerbilanz umgestaltet. Unter Steuerbilanz ist hierbei nicht nur eine unter Beachtung der genannten Vorschriften für Steuerzwecke besonders aufgestellte Bilanz zu verstehen, sondern es fallen unter diesen Begriff auch bloße durch die erwähnten Vorschriften veranlaßte Berichtigungen der Handelsbilanz. Ob eine besondere Steuerbilanz aufzustellen ist oder bloße Berichtigungen der Bilanz ausreichen, hängt von dem Maß der durch die steuerlichen Vorschriften gebotenen Änderungen der Bilanzansätze ab. Häufig wird sich die Aufstellung einer besonderen Steuerbilanz für die Einkommensteuer empfehlen, um so mehr, als für den gleichen Stichtag auch noch die Veranlagung der Vermögenssteuer vorzunehmen ist, die wiederum ganz andere Bewertungsgrundsätze kennt.

Nach den Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs (§ 38 ff.) liegt eine handelsrechtliche Buchführung vor, wenn bei Beginn des Handelsgewerbes ein Eröffnungsinventar und eine Eröffnungsbilanz und nach Schluß des Geschäftsjahres wiederum Inventar und Bilanz aufgestellt werden und wenn ferner die dazwischen liegenden Handelsgeschäfte (die sog. Geschäftsvorfälle) aufgezeichnet werden.

Die Streitfrage, ob nach Handelsrecht die Bilanz des Einzelkaufmanns, der offenen Handelsgesellschaft, der Kommanditgesellschaft eine Vermögensbilanz ist, d. h. das Vermögen zu einem bestimmten Zeitpunkt erkennen lassen soll oder eine Gewinnermittlungsbilanz (Erfolgsbilanz) ist, d. h. den Gewinn einer bestimmten Periode eines Geschäftsjahres ausweisen soll, braucht hier nicht näher erörtert zu werden. (Vgl. Becker, Vorbem. 2 vor § 137 AO., Lion, „Bilanzsteuerrecht“ S. 71.) Es steht fest, daß in der Praxis der sorgfältige Kaufmann seine Bilanz nach den Grundsätzen der Erfolgsbilanz aufstellt, wie sie vom Handelsgesetzbuch, insbesondere für Aktiengesellschaften aufgestellt sind. Für diese Erfolgsbilanz hat die Praxis hauptsächlich zwei Grundsätze herausgebildet:

1. nicht realisierte Gewinne sind nicht auszuweisen,
2. nicht realisierte Verluste können (nicht müssen) berücksichtigt werden.

Mit diesen Grundsätzen decken sich im wesentlichen die im Einkommensteuergesetz gegebenen Bewertungsvorschriften. Diese Bewertungsvorschriften regeln die Frage, wie zu bewerten ist; der Umfang dessen, was zu bewerten ist, bestimmt sich nach Handelsrecht. Nimmt der Kaufmann in die Bilanz auch sein sonstiges nicht gewerbliches Vermögen auf, wozu er nach der herrschenden handelsrechtlichen Ansicht verpflichtet ist, so ist dies allerdings für die Einkommensteuer auszuschneiden, da nach § 13 EinkStG. die Bilanz nur für die Ermittlung des Gewinns, nicht aber auch für das sonstige Einkommen die Grundlage bildet.

Nur ein nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ermittelter Bilanzgewinn oder Bilanzverlust ist für die Gewinnermittlung bei der Einkommensteuer zugrunde zu legen. Es genügt nicht, daß die Buchführung nur formell in Ordnung ist; sie muß auch materiell richtig sein. Auf die Bezeichnung des Kontos kommt es nicht an, vielmehr auf die sachliche Bedeutung. Eine falsche Bezeichnung ist daher unschädlich. Die Bilanz ist richtig, wenn sie

1. die bilanzpflichtigen Gegenstände nachweist und
2. wenn das ausgewiesene Vermögen auf die Verbuchung von Geschäftsvorfällen zurückzuführen ist, die durch den Gewerbebetrieb verursacht werden.

Nach §§ 39, 40 HGB. sind sämtliche Gegenstände, die dem Betriebe gewidmet sind, wie Grundstück, Forderungen und Schulden, Bargeld sowie sonstige Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und mit dem Wert der einzelnen Gegenstände anzugeben. Auf der Passivseite müssen die Schulden und vorhandenen Verpflichtungen, bei doppelter Buchführung auch das Kapitalkonto erscheinen.

Als Geschäftsvorfälle, die das Endvermögen beeinflussen, kommen alle Handlungen und Ereignisse in Frage, die zu dem Betriebe des Handelsgewerbes gehören, insbesondere auch die Veräußerung von Teilen des Anlagekapitals. (Vgl. auch Blümich-Schachian, EinkStG., S. 193.)

II. Innerhalb der Gewinnermittlung bildet die Frage der Bewertung das Hauptproblem.

Für die Bewertung der Gegenstände des Betriebsvermögens sind, wie oben erwähnt, die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (§§ 19 bis 21) maßgebend. Danach

ist für die einzelnen dem Betriebe gewidmeten Gegenstände für den Schluß des Geschäftsjahres der gemeine Wert zugrunde zu legen; an Stelle des gemeinen Wertes kann der Steuerpflichtige den Anschaffungs- oder Herstellungspreis unter Abzug der zulässigen Absetzung für Abnutzung und Substanzverminderung einsetzen. Ist ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis nicht gegeben (z. B. bei geschenkten oder ererbten Gegenständen), so gilt als solcher der Betrag, der für den Gegenstand im Zeitpunkt seines Erwerbes durch den Steuerpflichtigen unter gemeinewöhnlichen Verhältnissen hätte aufgewendet werden müssen (Anschaffungs- oder Herstellungswert, fiktiver Anschaffungs- oder Herstellungspreis). Das Gesetz hält danach am gemeinen Wert als grundsätzlichen Bewertungsmaßstab fest und gestattet nur dem Steuerpflichtigen, allerdings nach dessen freier Wahl, den Anschaffungs- oder Herstellungspreis unter Abzug der zulässigen Abnutzungen anzusetzen. Mit dieser Regelung ist der Grundsatz des Handelsverkehrs, daß nicht realisierte Gewinne unberücksichtigt zu bleiben haben, nicht voll gewahrt. Dem Wirtschaftswesen würde die Bewertung nähergebracht sein, wenn das Gesetz, wie allgemein üblich, den Anschaffungs- oder Herstellungspreis zum Ausgangspunkt der Bewertung genommen hätte. Als gemeiner Wert ist der für den Bilanzsichttag in Frage kommende Veräußerungspreis anzusetzen. Beim Anlagekapital ist nicht der bei der Veräußerung jedes Gegenstandes im einzelnen erzielbare Preis zu ermitteln, vielmehr ist davon auszugehen, daß der Gegenstand auch fernerhin der Fortführung des Betriebes dient. Es ist also nicht der Einzelverkaufspreis, sondern der Preis, wie er sich bei der Veräußerung des Gesamtbetriebes ergeben würde, anzusetzen. Es muß also festgestellt werden, was der Käufer beim Erwerbe des Unternehmens für den einzelnen Gegenstand des Anlagekapitals, die einzelne Maschine, das Gebäude und das sonstige Inventar, im Rahmen des Gesamtpreises in Ansatz bringen würde. Zwei Maschinen von gleicher Beschaffenheit, die je in einem blühenden und in einem Verlust bringenden Betriebe arbeiten, sind danach verschieden zu bewerten. Mit dieser Regelung ist der Weg eröffnet zur Anwendung der Abschreibung auf das Gesamtunternehmen. Solche Abschreibungen waren bereits für das Gebiet der Kriegssteuern von der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs anerkannt. Auch für die bisherige Einkommensteuer hat der R.F.H. in einer viel beachteten Entscheidung Bd. XV S. 5 Gesamtabreibungen für zulässig erklärt. Die Zulässigkeit für Gesamtabreibungen ergibt sich aus dem Grundsatz der Bewertung des Betriebsvermögens als einer wirtschaftlichen Einheit, die nach § 137 Abs. 2 Satz 1 A.O. für sich zu bewerten ist und deren Wert im ganzen festzustellen ist. Dieser Grundsatz der Gesamtbewertung kann aber nicht dazu führen, daß von der Einzelbewertung der einzelnen Betriebsgegenstände überhaupt abgesehen wird. Dies würde sowohl den Vorschriften der §§ 39, 40 HGB. wie des § 19 EinkStG. widersprechen, die eine Einzelbewertung fordern. Zur Begründung einer Gesamtabrechnung muß der Steuerpflichtige darlegen, daß und in welcher Höhe die Aktivposten der Bilanz gemindert sind. Für die Gewinnermittlung kommt aber nicht jede zulässige Gesamtabrechnung in Betracht, sondern nur, soweit sie eine während des abgelaufenen Geschäftsjahres eingetretene Minderung zum Ausdruck bringt (R.F.H. Bd. III S. 27, Bd. IV S. 166, Bd. V S. 342). Näheres siehe Blümich-Schachian, EinkStG., Anm. 3 zu § 19.

Die einmal eingesehten und bei der Veranlagung von der Steuerbehörde anerkannten Werte sind auch weiterhin

für die folgenden Steuerabschnitte anzusehen (§ 20 EinkStG.). Damit ist der Grundsatz der Kontinuität der Bewertung, der Bilanzkontinuität, festgelegt. Aus dieser Bilanzkontinuität ergeben sich folgende Grundsätze:

1. Der Steuerpflichtige darf für denselben Gegenstand am Schluß des Wirtschaftsjahres niemals einen höheren Wert als am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres einsetzen. Es muß sich aber um denselben Gegenstand handeln; sind Veränderungen oder Verbesserungen vorgenommen, so liegt nicht derselbe Gegenstand vor; die Verbesserungen müssen daher bei der Schlußbewertung in Ansatz gebracht werden.
2. Der einmal anerkannte Wert ist auch fernerhin als Wert des Gegenstandes anzusehen, selbst wenn der Wert zu niedrig bemessen ist. Daraus folgt, daß Wertminderungen, die in einem früheren Wirtschaftsjahr zu Unrecht berücksichtigt worden sind, nicht nochmals in einem der folgenden Jahre berücksichtigt werden dürfen.

Infolgedessen sind Abschreibungen auf 0- oder 1-R.M.-Posten nicht zulässig. Selbstverständlich ist hierbei, daß, wenn die Steuerbehörde diesen 1-M.-Posten nicht anerkennt, sondern mit einem höheren Betrag aktiviert hat, von dem so aktivierten Betrage Abschreibungen, falls die Voraussetzungen gegeben sind, zulässig sind.

III. Der zweite Grundsatz, der die handelsrechtliche Gewinnermittlung durchbricht und für die Steuerbilanz zu beachten ist, ist der Grundsatz, daß als Betriebsausgaben steuerlich nur solche anerkannt werden können, die auch bei allen übrigen Steuerpflichtigen als Ausgaben zu behandeln sind. Als Ausgaben läßt das Gesetz folgende drei Gruppen zu (§§ 15 bis 18):

1. Werbungskosten,
2. die Sonderleistungen und
3. die Schuldzinsen und Renten.

Darüber hinausgehende handelsrechtlich zulässige Aufwendungen müssen dem Bilanzgewinn hinzugesetzt werden.

Da Schuldzinsen und Renten sowie Sonderleistungen bei wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Handelsbetrieb regelmäßig als Werbungskosten anzusehen sein werden (vgl. § 15 Abs. 2), so läßt sich die Vorschrift des § 13, daß nur Ausgaben im Sinne der §§ 15 bis 18 als Betriebsausgaben zugelassen sind, auf die Formel bringen, daß Betriebsausgaben steuerlich nur dann abzugsfähig sind, wenn sie Werbungskosten darstellen. Diese Gleichstellung der Betriebsausgaben mit den Werbungskosten kann eine weitgehende Umformung der Handelsbilanz zur Folge haben. Es hängt dies in erster Linie von der Auslegung des Begriffs der Werbungskosten ab. Die Gleichstellung bedingt eine möglichst elastische, den Anschauungen der Wirtschaftskreise gerecht werdende Anwendung des Werbungskostenbegriffs. Auf diesem Gebiete sind noch so zahlreiche Fragen ungeklärt, daß eine enge Auslegung zu vielen meist unfruchtbaren und die Steuerpflichtigen verärgernenden Reibungen führen müßte. Es sei hier nur an die in jedem Betriebe vorkommenden Rückzahlungen, Entschädigungen, Schadenersatzleistungen bei nicht ordnungsmäßiger Lieferung u. dgl. erinnert, die bisher unstrittig als Betriebsausgaben zulässig waren, sofern sie mit dem Betriebe in wirtschaftlichem Zusammenhang standen, deren Charakter als Werbungskosten aber nicht unbestritten ist. Es würde dem Bestreben des Gesetzes nach Vereinfachung der Veranlagung nicht entsprechen, wenn diese Gleichstellung zu erhöhter Veranlagungsarbeit führen würde.

Besondere Bedeutung kommt unter den Werbungskosten den Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung zu. Diese Absetzungen haben darin ihren Grund, daß das dem Betrieb dauernd

gewidmete Vermögen, das Anlagekapital, wie Gebäude, Maschinen, Werkzeuge u. dgl., und — bei Substanzbetrieben — auch das Grundstück (Grund und Boden) durch ihre Verwendung zur Produktion allmählich verbraucht werden. Nach Ablauf einer bestimmten Zeitspanne sind die Gegenstände für den Betrieb nicht mehr verwendbar. Ein Fabrikgebäude nutzt sich z. B. in 30 Jahren ab, eine Maschine hält 10 oder 20 Jahre aus. Nach Ablauf dieser Zeit müssen die Gegenstände ersetzt werden. Durch diese Abnutzung wird das zur Anschaffung dieser Gegenstände verwendete Kapital allmählich aufgezehrt. Der Wert der allmählichen Abnutzung erscheint betriebswirtschaftlich anteilsweise in den hergestellten Waren, Erzeugnissen und Vorräten. Diesem allmählichen Verbrauche des Kapitals sollen die Abschreibungen für Abnutzung Rechnung tragen. Sie kommen nur in Betracht bei Gegenständen, die für eine längere Zeit Verwendung finden. Bei Gegenständen, die sich innerhalb des Geschäftsjahres völlig abnutzen, wie dies häufig bei kleinen Gerätschaften vorkommt, kommen Abschreibungen nicht in Frage. Vielmehr können die Kosten solcher Gegenstände im Zeitpunkt der Anschaffung als Ausgabe, mithin über Geschäftskosten, verbucht werden. Die Höhe der Abschreibungen bemisst sich einerseits nach dem zur Anschaffung aufgewendeten Kapital und andererseits nach dem Maße der in dem Steuerabschnitt eingetretenen Verminderung der Gebrauchsfähigkeit und ist in Hundertsätzen auszudrücken (§ 16 Abs. 3).

Aus dem Wesen der Abschreibungen, einen Ausgleich für den Verbrauch des zur Anschaffung aufgewendeten Kapitals darzustellen, ergibt sich, daß sie sich nur nach dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis für den Gegenstand bemessen können und in einem Steuerabschnitt immer nur entsprechend der in dem Steuerabschnitt eingetretenen Abnutzung und Kapitalaufzehrung geltend gemacht werden können. Eine Nachholung für Abschreibungen, die in früheren Jahren zu Unrecht unterblieben sind, ist nicht zulässig.

Der Kreis der Gegenstände, bei denen Abschreibungen zulässig sind, ist im Gesetz genau festgelegt (§ 16 Abs. 3).

Wegen des Unterschieds zwischen Abschreibungen und Abschreibungen s. Näheres bei Blümich-Schachian, EinkStG. Anm. 14 zu § 16 und Anm. 12 zu § 19; Rosenborff, KörperSchStG. S. 230).

Über die Form der Abschreibungen bestehen keine besonderen Vorschriften. Sie können sowohl durch Abzug vom Buchwert des Gegenstandes auf der Aktivseite der Bilanz wie durch Einlegen eines Erneuerungskontos auf der Passivseite vorgenommen werden. Bei letzterer Methode bleiben auf der Aktivseite die Anschaffungspreise unverändert. Auch können beide Formen gleichzeitig miteinander verbunden werden, also Abschreibungen auf der Aktivseite und Bildung eines Erneuerungskontos auf der Passivseite. Die Summe, die auf diese Weise für den Steuerabschnitt abgesetzt wird, darf jedoch den durch das Maß der Abnutzung bestimmten Höchstbetrag der Abschreibung nicht übersteigen. Für umfangreichere Betriebe empfiehlt sich zur Erleichterung der Nachprüfung der Bilanzen und Bücher die Führung eines Inventarbuches, in dem die Anschaffungs- und Herstellungspreise vermerkt sind.

IV. Aus dem Begriff der Werbungskosten folgt bereits und ist zudem im Gesetz ausdrücklich ausgesprochen, daß Ausgaben für die eigene Person des Steuerpflichtigen und die seiner Familienangehörigen, für Haushaltszwecke nicht abzugsfähig sind. Infolgedessen sind Entnahmen zu solchen Zwecken dem ausgewiesenen Gewinn hinzuzurechnen, sofern dies nicht bereits

bilanzmäßig geschehen ist; denn auch nach Handelstecht müssen sie so verbucht werden, daß sie den Bilanzgewinn nicht mindern können, also über Privat- oder Kapitalkonto. Zu diesen Haushaltskosten gehören insbesondere auch Vergnügungs- und Erholungsreisen des Geschäftsinhabers. Sie dürfen nicht als Reisekosten über Geschäftskostenkonto verbucht werden. Bei Verbindung einer Geschäfts- und Vergnügungsreise sind die Kosten angemessen zu verteilen. Ebensovienig dürfen Personalsteuern, wie die Einkommensteuer, Vermögensteuer, vom Gewinn abgezogen, also über Geschäftskostenkonto verbucht werden. Soweit dies geschehen, sind die Steuern dem Bilanzgewinn hinzuzusetzen.

Die dargelegten Grundsätze gelten für die Aufstellung der steuerlichen Endbilanzen für den Schluß des Geschäftsjahres bei laufender Veranlagung, bei der die Endbilanz des Geschäftsjahres der Schlußbilanz des vorangegangenen Geschäftsjahres gegenübergestellt wird. (Näheres siehe Blümich-Schachian, „Das Einkommensteuergesetz 1925“, Anmerkung zu §§ 13, 19.) Für die erstmalige Veranlagung für 1925 fehlt es, da für 1923 und 1924 Veranlagungen unterblieben sind, an einer Anfangsbilanz, der die Endbilanz für 1925 gegenübergestellt werden könnte. Für diese Anfangsbilanz hat das Gesetz in den §§ 104 bis 108 besondere Bemertungsgrundsätze normiert, deren Inhalt bereits auf S. 871 dieser Zeitschrift von MinRat. Kemmernecht ausführlich dargestellt ist.

Steuerfreie Konten in der Vermögensteuerbilanz. Von Steuersyndikus Dr. jur. et rer. pol. Brönnner, Berlin.

Für die Aufstellung der Vermögensteuerbilanz auf den 1. Januar 1925 ist es erforderlich, die einzelnen Konten in der kaufmännischen Bilanz, die als Grundlage dienen wird, daraufhin einer Nachprüfung zu unterziehen, inwieweit sie auf Grund der steuerlichen Vorschriften übernommen werden können. Im folgenden sollen lediglich die auf der Passivseite etwa vorhandenen Reserve- und Wertberichtigungskonten behandelt werden. Möglich ist, daß ihre Einrichtung hiernach erst als erforderlich erscheint.

Ob ein Reservekonto oder ein Wertberichtigungskonto, d. h. ein solches, durch das lediglich der Wert eines Aktiopoſtens berichtigt wird, vorliegt, wird vielfach aus der Bezeichnung noch nicht zu entnehmen sein. Der Unterschied ist jedoch wesentlich.

I. Reservekonten.

Reserven entstehen dadurch, daß der Unternehmer den erzielten Jahresgewinn ganz oder teilweise nicht verteilt oder gutschreibt, sondern für allgemeine oder besondere Zwecke im Geschäft beläßt, die Beträge zurückstellt. Diese unterliegen als Teile des Reinvermögens des Kaufmanns grundsätzlich der Vermögensteuer; die betreffenden Passivposten können regelmäßig nicht abgesetzt werden.

Dazu gehören zunächst die gesetzlichen Reserven, die von den Aktiengesellschaften und Gesellschaften m. b. H. zu bilden sind. Lediglich bei den Versicherungsunternehmungen sind die Prämien- und Dividendenreserven abzugsfähige Posten, da sie mindestens zum Teil zur Deckung bereits bestehender Verbindlichkeiten erforderlich sind.

Steuerfreie Posten bilden die Reservekonten — sofern es sich nicht überhaupt um eines der später zu behandelnden Wertberichtigungskonten handelt — nur, wenn sie entweder für die Vermögensteuer ausdrücklich

zugelassen sind oder zur Deckung von Schulden oder auch Vermögensverlusten dienen, die bereits am Stichtage mit ausreichender Sicherheit feststehen. Bei der Beurteilung kommt es auf die Benennung des betreffenden Reservekontos als Spezialreservekonto, Dividendenausgleichskonto usw. nicht an.

1. Rücklagen für Steuern.

Soweit Steuern, für die die Schuld bereits am Stichtage entstanden war, an diesem noch nicht bezahlt waren, sind Rückstellungen zulässig. Es kommt nicht darauf an, ob die Steuer schon fällig war, sondern es genügt, wenn die Tatsachen eingetreten sind, die nach dem Gesetz die Steuerschuld zur Entstehung bringen. So hat der Eingang des Geldes auf Grund eines Lieferungsvertrages bei der Umsatzsteuer bereits den Eintritt der Steuerpflicht zur Folge, trotzdem die Zahlung erst an dem nächsten allgemein festgesetzten Termin fällig wird.

Bei diesen Rücklagen handelt es sich um bereits bestehende Schulden. In die Vermögensbewertung auf den 1. Januar 1925 gehören insbesondere die noch nicht bezahlte Umsatzsteuer für 1924, die für die Zeit bis zum 31. Dezember 1924 noch nicht entrichteten Gewerbesteuer- und Hauszinssteuern; ferner zutreffendenfalls Zölle, Verbrauchsabgaben, Kapitalverkehrssteuern usw.

Bezüglich der Umsatzsteuer ist, sofern, wie gewöhnlich, die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten stattfindet, zu beachten, daß eine Umsatzsteuerschuld wirtschaftlich schon bei ausgeführten Lieferungen besteht, für die die Gegenwerte am 1. Januar 1925 noch nicht eingegangen waren. Die darauf entfallenden Umsatzsteuerbeträge können ebenfalls zurückgestellt werden.

Nicht abzugsfähig ist eine Rücklage für die künftigen Leistungen auf Grund der Industriebelastung. Daß auch diese selbst keinen abziehbaren Passivposten bildet, sei nebenbei erwähnt.

Zu berücksichtigen sind ferner gegebenenfalls die Obligationensteuer, Grunderwerb- und Grundwertzuwachssteuern. Eine Rücklage für die regelmäßig zunächst am 1. Januar 1929 fällige Grunderwerbsteuer der Gesellschaften für ununterbrochenes 10jähriges Grundstückeigentum, wie bei der Körperschaftsteuer, ist jedoch nicht zugelassen.

2. Selbstversicherungsreserven.

Die Zulassung von Rückstellungen für Selbstversicherung ist vom Reichstagsausschuß ausdrücklich abgelehnt.

3. Wohlfahrtsfonds.

Rücklagen zu Wohlfahrtszwecken sind steuerpflichtige Reserven, sofern den Beamten und Angestellten ein Rechtsanspruch nicht zugebilligt ist. Nur wenn dies der Fall ist, mindern die zur Deckung dieser Verpflichtungen zurückgestellten Beträge den Vermögensstand. Es genügt aber nicht eine einseitige Willenserklärung der Betriebsleitung, vielmehr ist der Abschluß eines Vertrages erforderlich, auf Grund dessen die Arbeiter die Leistungen verlangen können.

Die Benennung dieser Fonds ist sehr verschieden. Es kommen Bezeichnungen vor, wie: „Beamtenfonds“, „Arbeiterwohlfahrts-, Arbeiterfürsorgefonds“, „Fürsorgekasse“.

Wohl zu unterscheiden von den bloßen Rückstellungen für Wohlfahrtszwecke sind die Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Kranken-, Unterstützungs- und sonstigen Hilfskassen für Fälle der Not und Arbeitslosigkeit, die im Vermögenssteuergesetz (§ 4 Ziff. 9) eine besondere gesetzliche Regelung gefunden haben. Voraussetzung der Steuerbe-

freierung ist, daß — sofern es sich nicht um eine rechtsfähige Kasse handelt — die dauernde Verwendung der Einkünfte für die Zwecke der Kasse und auch für den Fall der Auflösung der Kasse die weitere Verwendung des Kapitals für entsprechende Zwecke gesichert ist. Besondere Vorschriften des Reichsfinanzministers sind darüber noch zu erwarten.

Aus der bisherigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs (vgl. insbesondere Urteil vom 29. 5. 23 I A 39/23) ergibt sich zunächst, daß nicht lediglich ein Konto oder ein Fonds vorliegen darf; doch kommt es auf die Benennung nicht an. Wie bereits oben erwähnt, wird der Ausdruck „Kasse“ auch statt Fonds, die Bezeichnung Kasse umgekehrt für unselbständige Fonds gebraucht. Erforderlich ist zur Annahme einer Kasse im Sinne des Gesetzes insbesondere „ein greifbares Gebilde mit eigener Organisation und einer gewissen Selbstständigkeit“ gegenüber dem Unternehmen. Im übrigen muß lediglich die einseitige Verfügungsmacht im wirtschaftlichen Sinne dem Unternehmen entzogen sein. Die Sicherung wird vom Reichsfinanzhof bereits bejaht, wenn „in Anbetracht der finanziellen Grundlagen eines wohlfundierten Unternehmens ein Zugriff der Gesellschaftsgläubiger auf das Vermögen der Kasse ernstlich nicht zu befürchten ist.“

4. Rücklagen für Verluste aus schwebenden Verträgen.

Grundsätzlich sind schwebende Verträge weder auf der Aktiv- noch auf der Passivseite in der Bilanz zu berücksichtigen; sie beeinflussen den Vermögensstand nicht. Ausnahmsweise ist jedoch eine Berücksichtigung eines schwebenden Verkaufsgeschäfts möglich, wenn die sich daraus ergebende Lieferungsverpflichtung infolge Steigens der Einkaufspreise, Spesen usw. die korrespondierende Forderung an Wert übertrifft. In einem solchen Falle ist, wie der Reichsfinanzhof in einem Urteil vom 18. Juni 1924 (I A 48/24) sagt, die Vermögenslage des Kaufmanns am Stichtage bereits wirtschaftlich und rechtlich beeinträchtigt, so daß es ihm nicht verwehrt sein kann, die schon eingetretene Vermögensminderung in der Bilanz zum Ausdruck zu bringen. Die zur Ausführung der Lieferung nach den Verhältnissen am Stichtage zu beurteilenden Aufwendungen müssen dem Kaufpreise gegenübergestellt werden. Für den sich bemessenden voraussichtlichen Verlust kann eine steuerfreie Rückstellung vorgenommen werden.

Nicht zulässig ist dagegen nach der Rechtsprechung des obersten Finanzgerichtshofs (vgl. Urteil vom 17. 10. 1924; I A 88/24) eine solche Rücklage bei verlustbringenden Einkäufen, sofern sich nämlich der Unternehmer zur Abnahme von Waren nach dem Bilanzstichtage verpflichtet hat und der vereinbarte Kaufpreis höher ist als der Marktpreis am Bilanzstichtage. Eine Abschreibung für derartige Konjunkturverluste bildet eine Rücklage für noch nicht eingetretene, sondern nur gefürchtete mögliche Verluste, die steuerpflichtig ist.

5. Prozeßreserven.

Entsprechend der Auffassung in der betriebswissenschaftlichen Literatur hat auch der Reichsfinanzhof dahin entschieden, daß der Steuerpflichtige nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet ist, den ihm nach Lage eines am Stichtage noch schwebenden Prozesses drohenden Verlust in einer von ihm „pflichtmäßig zu schätzenden Höhe unter die Passiva der Bilanz einzustellen“ (vgl. Urteil vom 22. 4. 1921; I A 204/20). Dabei muß, wie sich aus einer neueren Entscheidung vom 1. April 1925 (VI A 2/25) ergibt, der voraussichtlich ungünstige Ausgang des Prozesses am Stichtage jedenfalls erkennbar gewesen sein. Ist voll-

kommen ungewiß, wie der Rechtsstreit entschieden wird, besteht lediglich die Möglichkeit, daß der Steuerpflichtige ihn verliert, so sind auch die Gerichts- und Anwaltskosten aus dem schwebenden Rechtsstreit nicht abzugsfähig (Urteil vom 28. 1. 25; VI 6/25).

6. Rückstellung für Entwertung fremder Anlagen.

Fremde Anlagen, die der Unternehmer nur gepachtet hat, sind in der Vermögensteuerbilanz nicht auszuweisen, da nur eigene Vermögensgegenstände einzustellen sind. Auch die Entwertung dieser Gegenstände kann daher grundsätzlich nicht beachtet werden. Liegt jedoch dem Unternehmer die Unterhaltung und Ausbesserung der Anlagen auf eigene Kosten ob, so erscheint eine steuerfreie Rückstellung insoweit als zulässig, als Aufwendungen erforderlich sind, um für eine bereits eingetretene Wertminderung der Anlagen Ersatz zu leisten (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 30. 7. 1920; I A 135/20).

Schließlich sei noch bemerkt, daß der Gewinnvortrag als echte Reserve stets für steuerpflichtig zu erachten ist.

II. Wertberichtigungskonten.

Wertberichtigungskonten bilden im Gegensatz zu den Reservekonten, die nach den obigen Ausführungen nur ausnahmsweise abzugsfähig sind, regelmäßig abzugsfähige Passivposten, wenn sie ihrem Zwecke entsprechend tatsächlich der Wertberichtigung der Aktiven dienen.

1. Erneuerungsfonds.

Erneuerungsfonds können nur dann in die Vermögensteuerbilanz steuerfrei eingestellt werden, sofern sie an die Stelle einer Abschreibung auf bestimmte Aktiven treten und den Zweck verfolgen, den nach den gesetzlichen Vorschriften in die Bilanz einzustellenden richtigen Wert der Aktiva — die etwa infolge Einsetzung mit dem Anschaffungspreise zu hoch bewertet sind — durch Abhebung der Wertdifferenz zum Ausdruck zu bringen. Es darf sich nur um einen „Korrektivposten an Stelle von Abschreibungen“ handeln, nicht etwa um eine Reserve zwecks Ansammlung von Mitteln für Ersatzbeschaffung (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 11. 1. 1921; I A 173/20).

2. Berichtigungskonto für den Gesamtwert.

Nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes (§ 31 Abs. 5) darf der Gesamtwert des Betriebes, der sich auf Grund der Vermögensteuerbilanz ergibt, nicht geringer sein als die Summe der sich für die einzelnen Vermögensgegenstände ergebenden Werte, vermindert um die Schulden und Rücklagen. Da bei der Ermittlung des Wertes der einzelnen Teile bereits auf die Zugehörigkeit zum Gesamtvermögen Rücksicht zu nehmen ist, soll der Gesichtspunkt der Gesamtbewertung nicht noch einmal gegenüber der Summe der einzelnen Werte geltend gemacht werden können. Wie sich aus der Begründung zu dem Gesetz ergibt, ist daher eine nochmalige Abschreibung („Gesamtabschreibung“) von dem aus der Summe der so berechneten Einzelwerte festgestellten Gesamtwert nicht angängig.

Die Zulässigkeit der Einstellung eines besonderen Passivpostens, wie ihn der Reichsfinanzhof z. B. in einer Entscheidung vom 28. Januar 1925 (VI A 29/25) zugelassen hat, da infolge der Unrentabilität eines Unternehmens eine Wertminderung des Gesamtbetriebsvermögens eingetreten ist, erscheint daher nach den neuen Vorschriften als zweifelhaft. In der Steuerliteratur wird nicht ohne Berechtigung die Ansicht vertreten, daß es grundsätzlich

gleichgültig sein muß, ob die Korrektur bei den einzelnen Ansätzen oder in Form einer Gesamtabschreibung erfolgt.

3. Umstellungsreserve.

Eine besondere Rückstellung kann auch erforderlich erscheinen, wenn sich ein Unternehmen aus besonderen Gründen (z. B. Konjunkturänderung infolge neuer Erfindungen, der Zollgesetzgebung usw.) vollständig umstellen muß. Bereits für die Umstellung gewerblicher Betriebe aus der Kriegs- in die Friedenswirtschaft hat der Reichsfinanzhof in einem Urteil vom 13. Januar 1925 (I A 232/19) dahin entschieden, daß, sofern die zurückgestellten Beträge gleichzeitig zum Ausgleich schon eingetretener Entwertungen der Aktivposten dienen, die Rücklage als Wertberichtigungsposten steuerfrei ist. Inwieweit dieser Standpunkt auch für die Vermögensteuer 1925 Geltung zu beanspruchen hat, ergibt sich aus dem zu 2. Gesagten.

4. Deltrederekonto.

Es ist auch vom Reichsfinanzhof (vgl. Urteil v. 11. 2. 1925; VI A 17/25) grundsätzlich anerkannt, daß es einem steuerrechtlich zu beachtendem kaufmännischen Brauche entspricht, mit Rücksicht darauf, daß sich unter den Forderungen solche befinden, die schon am Bilanzstichtage als „zweifelhaft“ zu gelten haben, zum Ausgleich ihres Minderwerts ein besonderes Bewertungskonto (Deltrederekonto) einzustellen. Ob die Forderungen am Bilanzstichtage als minderwertig im Vergleich zum Nennbetrage zu betrachten sind, ist nach der Ausdrucksweise des obersten Finanzgerichtshofs „vom subjektiven Standpunkt des ordentlichen, die Gesamtverhältnisse verständig erwägenden vorsichtigen Kaufmanns aus“ zu beurteilen, dagegen ist die objektive Tatsache nicht von ausschlaggebender Bedeutung, daß längere Zeit nach dem Bilanzstichtage Verluste nicht in die Erscheinung getreten sind. Mit Rücksicht auf die gegenwärtige Kapitalnot werden ohne Zweifel vielfach erhebliche Beträge — je nach den Verhältnissen der betreffenden Branche — als Deltredere eingestellt werden müssen.

Unter allen Umständen empfiehlt es sich, die Einsetzung steuerfreier Konten und die Vornahme besonderer Abschläge in der Vermögensteuererklärung zu vermerken.

Die Bewertung von Aktiengattungen nach dem Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktien. Von Regierungsrat W. Kühne, Reichsfinanzministerium.

I. Bewertung beim Eigentümer (Aktionär).

Vorauszusetzen sind die beiden Grundsätze, daß einmal die Gattungen von Aktien, für die Steuerkurse festgesetzt sind, mit dem Steuerkurs zu bewerten sind — von diesem Grundsatz gibt es keine Ausnahme —, und daß ferner die Gattungen von Aktien, für die keine Steuerkurse festgesetzt sind, mit dem Verkaufswert zu bewerten sind¹⁾. Von dem letzten Grundsatz läßt § 41 Abs. 2 ABewG. gewisse Ausnahmen zu. Der Reichsminister der Finanzen hat von der ihm in § 41 Abs. 2 ABewG. erteilten Ermächtigung in den „Vorläufigen Anordnungen für die Vermögensteuerveranlagung 1925“ vom 19. November 1925 — III v 4222 — Gebrauch gemacht. Danach hat in den Fällen, in denen eine Gesellschaft mehrere Gattungen von Aktien oder neben den Aktien auch

¹⁾ Daß Aktien und Genussscheine an inländischen Gesellschaften beim Eigentümer (Aktionär) nur mit der Hälfte des Steuerkurswerts oder Verkaufswerts anzusetzen sind (§ 43 ABewG.), soll hier außer Betracht bleiben.

Genußscheine ausgegeben hat, wenn für die gewöhnliche Stammaktie der Gesellschaft ein Steuerkurs festgesetzt ist, die Bewertung der übrigen Aktiengattungen und der Genußscheine, für die Steuerkurse nicht festgesetzt sind, regelmäßig nicht mit dem Verkaufswert, sondern in Anlehnung an den Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktie zu erfolgen.

Zu den Gattungen von Aktien, für die ein Steuerkurs nicht festgesetzt ist, gehören regelmäßig auch die Mehrstimmrechtsaktien. Einer Aktie, die mehrere Stimmen gewährt, steht jedoch eine Aktie, die nur eine Stimme gewährt, wirtschaftlich dann gleich, wenn ihr Nennbetrag geringer als der Nennbetrag der gewöhnlichen Stammaktie der Gesellschaft ist.

Beispiel: Eine Gesellschaft hat 1000 000 Stammaktien im Nennbetrag von je 100 RM., im Gesamtnennbetrag also von 100 000 000 RM. ausgegeben; die Stammaktien gewähren daher insgesamt 1000 000 Stimmen. Neben den Stammaktien hat die Gesellschaft 5000 Vorzugsaktien mit einem Nennbetrag von je 100 RM., im Gesamtnennbetrag also von 500 000 RM., ausgegeben; eine Vorzugsaktie gewährt 100 Stimmen, die Gesamtzahl der Vorzugsaktien also 500 000 Stimmen. — Es würde für die vorliegenden Zwecke ohne Bedeutung sein, ob die Vorzugsaktien, wie in dem Beispiel, über einen Nennbetrag von je 100 RM. lauten und je 100 Stimmen gewähren oder ob sie nur über einen Nennbetrag von je 1 RM. lauten und nur je eine Stimme gewähren.

Der Ausdruck „Mehrstimmrechtsaktien“ für die in Frage stehende Aktiengattung ist daher insofern ungenau, als sie auch solche Aktien mit umfaßt, die nur eine Stimme gewähren, vorausgesetzt, daß ihr Nennbetrag geringer ist als der Nennbetrag der gewöhnlichen Stammaktie. Die vorläufigen Anordnungen des Reichsministers der Finanzen unterscheiden daher nicht zwischen Aktien mit einfachem und mehrfachem Stimmrecht, sondern zwischen Aktien mit gewöhnlichem und besonderem Stimmrecht.

Als Aktie mit gewöhnlichem Stimmrecht gilt demgemäß eine solche Aktie, die gegenüber der gewöhnlichen Stammaktie derselben Gesellschaft unter Umrechnung auf den gleichen Nennbetrag ein erhöhtes Stimmrecht nicht gewährt. Als Aktie mit gewöhnlichem Stimmrecht ist also auch z. B. eine Stammaktie mit einem Nennbetrag von 200 RM. und 4 Stimmen anzusehen, wenn die gewöhnliche Stammaktie der Gesellschaft über einen Nennbetrag von 50 RM. lautet. Unter „gewöhnlicher Stammaktie“ ist eine solche Stammaktie anzusehen, die eine Stimme gewährt; gibt es Stammaktien mit einer Stimme nicht, so ist sinngemäß als gewöhnliche Stammaktie der Nennbetrag zu rechnen, der sich bei Teilung des Nennbetrags der Stammaktie durch die Zahl der Stimmen, die sie gewährt, ergibt (z. B. bei Stammaktien über 60 RM. mit 3 Stimmen gilt als gewöhnliche Aktie eine Stammaktie im Nennbetrag von 20 RM.).

Von den Aktien mit gewöhnlichem Stimmrecht sind zu bewerten:

a) Vorzugsaktien, wenn das Grundkapital der Gesellschaft vor dem 1. Januar 1925 auf Goldmark umgestellt worden ist, mit dem Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktie; auf die Dividendenausstattung der Vorzugsaktien kommt es dabei nicht an. Ist das Grundkapital erst nach dem 1. Januar 1925 umgestellt worden, so bleibt es bei der Bewertung mit dem Verkaufswert;

- b) Vorratsaktien mit 10 v. H. des Steuerkurses der gewöhnlichen Stammaktie;
- c) Schutzaktien mit dem Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktie. Bei Konkurrenz zwischen Vorratsaktie und Schutzaktie dürfte die Bewertung als Vorratsaktie ergehen;
- d) junge Aktien mit 90 v. H. des Steuerkurses der gewöhnlichen Stammaktie²⁾.

Als Zeitpunkt der „Umstellung“, der für die Bewertung der Vorzugsaktien und Genußscheine (siehe unten) von Bedeutung ist und von dem die Möglichkeit der Bewertung des Vermögens einer Gesellschaft nach der Summe der Steuerkurswerte abhängen kann (siehe unten zu II), wird man regelmäßig den Beschluß der Generalversammlung anzusehen haben. Auf den Tag der Eintragung des Beschlusses in das Handelsregister kommt es grundsätzlich nicht an; auf welchen Zeitpunkt (Beginn des Geschäftsjahrs) der Umstellungsbeschluß zurückwirkt, ist in jedem Falle ohne Bedeutung.

Als Aktie mit besonderem Stimmrecht gilt eine solche Aktie, die gegenüber der gewöhnlichen Stammaktie derselben Gesellschaft unter Umrechnung auf den gleichen Nennbetrag ein erhöhtes Stimmrecht gewährt. Dabei ist hervorzuheben, daß das besondere Stimmrecht erst durch die Umstellung eingetreten sein kann, während die Aktie vor der Umstellung nur gewöhnliches Stimmrecht hatte; dies ist besonders häufig bei obligationsähnlichen Vorzugsaktien und Schutzstammaktien, wenn die Umstellung gemäß § 28, § 31 der Zweiten Durchführungsverordnungen zur Goldbilanzverordnung nicht in dem Verhältnis der Stammaktien, sondern entsprechend dem Goldwert der auf die Vorzugsaktien oder Schutzstammaktien geleisteten Einzahlungen erfolgt. — Der Wert einer Aktie mit besonderem Stimmrecht setzt sich zusammen aus dem Werte des Stimmrechts und dem Werte des Dividendenrechts.

Was die Bewertung des Stimmrechts anlangt, das die Aktie mit besonderem Stimmrecht gewährt, so ist zum Verständnis der vorgesehenen Regelung davon auszugehen, daß jede Stimme, die in der Generalversammlung abgegeben werden kann, ohne Rücksicht auf den Nennbetrag der Aktie, die das Stimmrecht gewährt, den gleichen Wert hat. Das Stimmrecht, das eine Vorzugsaktie mit einem Nennbetrag von 1 RM. und einer Stimme gewährt, ist daher in gleicher Weise zu bewerten, wie das Stimmrecht, das die gewöhnliche Stammaktie der Gesellschaft mit einem Nennbetrag von 100 RM. gewährt; gewährt eine Vorzugsaktie 10 Stimmen, so ist dieses Stimmrecht mit dem 10fachen des Betrages anzusehen, der von dem Werte der gewöhnlichen Stammaktie auf das dieser innewohnende einfache Stimmrecht entfällt. Der Wert einer einzelnen Stimme muß daher aus dem Werte der gewöhnlichen Stammaktie, wie er sich unter Berücksichtigung des Nennbetrags der Stammaktie und des für sie festgesetzten Steuerkurses ergibt, entnommen werden. Der Steuerkurswert der gewöhnlichen Stammaktie muß also verteilt werden auf das der Stammaktie innewohnende Stimmrecht und die übrigen Rechte, die die Stammaktie gewährt, insbesondere das Dividendenrecht. Die vorläufigen Anordnungen des Reichsfinanzministers rechnen 10% des Wertes der gewöhnlichen Stammaktie auf das Stimmrecht. Jede Stimme, zu der eine Aktiengattung berechtigt, ist daher bei jeder Aktie mit besonderem Stimmrecht mit 10% des Steuerkurswertes der

²⁾ Auch hier ist § 43 ABewG. außer Betracht gelassen; der Aktionär braucht daher nur die halben Werte anzusetzen.

gewöhnlichen Stammaktie anzusehen. Dabei ist also, wie noch einmal hervorgehoben sei, bei der Berechnung des Wertes der Stimme der Nennbetrag der gewöhnlichen Stammaktie zu berücksichtigen (nicht 10% des Steuerkurses, sondern 10% des Steuerwerts). Der hiernach auf eine Stimme entfallende Betrag ist jedoch bei der Aktie mit besonderem Stimmrecht ohne Rücksicht auf deren Nennbetrag für jede Stimme anzusehen, die diese Aktie tatsächlich gewährt. Wenn also z. B. die gewöhnliche Stammaktie über einen Nennbetrag von 20 RM. lautet und der Steuerkurs dieser Aktie 90% beträgt, so würde $\frac{1}{10}$ des sich hiernach für die gewöhnliche Stammaktie ergebenden Wertes, also $\frac{1}{10}$ von 18 RM. = 1,80 RM. als Wert des Stimmrechts der gewöhnlichen Stammaktie anzusehen sein. Das Stimmrecht einer Aktie mit besonderem Stimmrecht der gleichen Gesellschaft ist ohne Rücksicht auf den Nennbetrag dieser Aktie mit 1,80 RM. für jede Stimme, die die Aktie mit besonderem Stimmrecht tatsächlich gewährt, anzusehen.

Auf das Dividendenrecht einer Aktie mit gewöhnlichem Stimmrecht entfallen, da 10% auf das Stimmrecht abgesehen, 90% des Steuerkurses. In gleicher Weise ist auch das Dividendenrecht einer Aktie mit besonderem Stimmrecht zu bewerten, es sei denn, daß auf das Dividendenrecht rechtsverbindlich verzichtet ist. Während der Wert des Stimmrechts jedoch, das eine Aktie mit besonderem Stimmrecht gewährt, von dem Nennbetrag dieser Aktie nicht abhängt, ist der Nennbetrag für die Bewertung des Dividendenrechts der Aktie naturgemäß von Bedeutung, da sich das Dividendenrecht nach der Höhe des Nennbetrages der Aktie richtet. Bei der Ermittlung des Werts der Gewinnbeteiligung ist daher der Nennbetrag der Aktie mit besonderem Stimmrecht stets mit zu berücksichtigen. Als Wert des Dividendenrechts einer Aktie mit besonderem Stimmrecht ist also der Betrag anzusehen, der sich unter Berücksichtigung des Nennwerts dieser Aktie nach dem Steuerkurs der gewöhnlichen Stammaktie abzüglich 10% ergibt³⁾.

Die vorläufigen Anordnungen des Reichsministers der Finanzen bringen zur Erläuterung der vorgesehenen Regelung folgende zwei Beispiele, in denen zuerst das Dividendenrecht und nach diesem das Stimmrecht bewertet wird:

1. Beispiel:

Nennbetrag der gewöhnlichen Stammaktie	300 RM.
Nennbetrag der Aktie mit besonderem Stimmrecht	20 RM.
Beide Aktien gewähren je eine Stimme	
Steuerkurs für die gewöhnliche Stammaktie	70 v. H.
also Wert dieser Aktie (70 v. H. von 300) =	210 RM.
Der Wert der Aktie mit besonderem Stimmrecht berechnet sich wie folgt:	
Wert des Dividendenrechts: 63 v. H. (nämlich 90 v. H. von 70 v. H.) von 20 RM. (Nennbetrag der Aktie mit besonderem Stimmrecht) =	12,60 RM.
Wert des Stimmrechts: 10 v. H. von 210 RM. (Wert der gewöhnlichen Stammaktie) .	21,— RM.
Wert der Aktie mit besonderem Stimmrecht insgesamt	33,60 RM.

2. Beispiel:

Wie erstes Beispiel, jedoch gewährt die Aktie mit besonderem Stimmrecht nicht eine, sondern drei Stimmen.

Der Wert einer solchen Aktie mit besonderem Stimmrecht berechnet sich wie folgt:

Wert des Dividendenrechts: (wie im ersten Beispiel)	12,60 RM.
Wert des Stimmrechts: 3 mal (10 v. H. von 210 RM.) =	63,— RM.
Wert der Aktie mit besonderem Stimmrecht insgesamt	75,60 RM.

Sind in diesen Beispielen die Aktien mit besonderem Stimmrecht nicht dividendenberechtigt, so sind die Aktien mit besonderem Stimmrecht lediglich mit dem Wert des Stimmrechts, also im ersten Beispiel mit 21 RM., im zweiten Beispiel mit 63 RM. anzusehen.

Genußscheine sind, wenn sie auf einen bestimmten Nennbetrag lauten und das Grundkapital der Aktiengesellschaft vor dem 1. Januar 1925 auf Goldmark umgestellt worden ist, mit 50 v. H. des Steuerkurses der gewöhnlichen Stammaktien zu bewerten. Lauten die Genußscheine nicht auf einen bestimmten Nennbetrag oder ist die Umstellung des Grundkapitals erst nach dem 1. Januar 1925 erfolgt, so sind die Genußscheine mit ihrem Verkaufswert anzusehen⁴⁾.

Eine besondere Schwierigkeit ergibt sich für die Bewertung in diesem Jahre dadurch, daß am Stichtag in vielen Fällen, in denen das Grundkapital der Gesellschaft bereits auf Goldmark umgestellt war, die Aktien der Gesellschaft am Ende des Jahres an der Börse noch in Papiermarkennennbeträgen gehandelt wurden und der Steuerkurs demgemäß noch auf einen Papiermarkennennbetrag lautet. In diesen Fällen können selbstverständlich für Goldmarkennennbeträge von Aktien oder Genußscheinen nicht Steuerkurs zugrunde gelegt werden, die sich auf einen Papiermarkennennbetrag beziehen. Bei Zugrundelegung von Goldmarkennennbeträgen muß vielmehr auch der Papiermarkkurs der gewöhnlichen Stammaktie in einen Goldmarkkurs umgerechnet werden; für die Umrechnung des Papiermarkkurses in einen Goldmarkkurs ist das Umstellungsverhältnis der gewöhnlichen Stammaktie maßgebend.

II. Bewertung bei der Steuerkursbewertung von Gesellschaften.

Bei der Bewertung des Vermögens inländischer Aktiengesellschaften usw. mit der Summe der Steuerkurswerte (§ 33 ABew.-Gesetz) sind die Aktien mit gewöhnlichem Stimmrecht, die Aktien mit besonderem Stimmrecht und die Genußscheine, soweit für sie Steuerkurswerte nicht festgesetzt sind, in der gleichen Weise anzusehen, wie sie nach der Darstellung zu I beim Eigentümer (Aktionär) zu bewerten sind⁵⁾. Die dort für gewisse Fälle vorgesehene Bewertung mit dem Verkaufswert ist bei der Steuerkursbewertung von Gesellschaften jedoch nicht vorgesehen.

Eine Bewertung des Vermögens von Gesellschaften nach der Summe der Steuerkurswerte ist hiernach ausgeschlossen,

1. wenn für die gewöhnliche Stammaktie der Gesellschaft ein Steuerkurs nicht festgesetzt ist. Denn in diesem Falle fehlt es an einer Grundlage für die Bewertung nach der Summe der Steuerkurswerte;

⁴⁾ Auch diese Werte gelten gemäß § 43 ABew.G. für den Eigentümer der Anteile nur zur Hälfte.

⁵⁾ Während dort jedoch nur die halben Werte einzusehen sind, müssen bei der Steuerkursbewertung die vollen Werte zugrundegelegt werden.

³⁾ Auch in diesen Fällen braucht der Aktionär gemäß § 43 ABew.G. nur den halben Wert anzusehen.

2. wenn zwar für die gewöhnliche Stammaktie der Gesellschaft ein Steuerkurs festgesetzt ist, die Gesellschaft jedoch Vorzugsaktien oder Genußscheine ausgegeben hat, die nach den vorläufigen Anordnungen des Reichsfinanzministers nicht mit einem bestimmten Prozentsatz des Werts der gewöhnlichen Stammaktie, sondern mit dem Verkaufswert zu bewerten wären. Denn bei der Bewertung des Vermögens von Gesellschaften nach der Summe der Steuerkurswerte ist es selbstverständlich unzulässig, daß Aktiengattungen mit dem Verkaufswert bewertet werden (§ 33 Satz 1 RBewG.); im übrigen würde der Ansatz von Aktien mit dem Verkaufswert bei der Steuerkursbewertung insofern einen *circulus vitiosus* darstellen, als dieser Verkaufswert selbst wesentlich von dem Wert des Gesamtvermögens der Gesellschaft abhängt.

Nicht mit einem bestimmten Prozentsatz des Werts der gewöhnlichen Stammaktie, sondern mit dem Verkaufswert sind nach den vorläufigen Anordnungen, wie oben zu I erwähnt, zu bewerten: Vorzugsaktien oder Genußscheine einer Gesellschaft, bei der die Umstellung des Grundkapitals auf Goldmark nach dem 1. Januar 1925 erfolgt ist, sowie Genußscheine einer Gesellschaft, die nicht auf einen bestimmten Nennbetrag lauten. In den Fällen, in denen die Umstellung nach dem 1. Januar 1925 erfolgt ist, verbietet sich die Bewertung der Vorzugsaktien und Genußscheine mit einem bestimmten Prozentsatz des Werts der gewöhnlichen Stammaktie beim Eigentümer (Aktionär) deswegen, weil sie in diesen Fällen nicht den Wert der Vorzugsaktie oder des Genußscheins am 1. Januar 1925 ergeben würde; denn hinsichtlich der Umstellung der Vorzugsaktien und Genußscheine auf Goldmark enthalten die Goldbilanzvorschriften besondere Bestimmungen, von deren Anwendung durch die Gesellschaft der Wert der Aktie (des Genußscheins) maßgebend beeinflusst wird (vgl. §§ 27 ff. der Zweiten Durchführungsbestimmungen zur Goldbilanzverordnung). In den Fällen, in denen die Umstellung Ende vorigen Jahres noch nicht erfolgt war, kann der wirkliche Wert einer Vorzugsaktie oder eines Genußscheins zu diesem Zeitpunkt wesentlich anders gewesen sein, als er sich nach Bekanntgabe des endgültigen Umstellungsbeschlusses gestaltet hat. Hierzu kommt für die Bewertung des Vermögens der Gesellschaft nach der Summe der Steuerkurswerte noch folgendes hinzu: Diese Bewertungsmethode beruht auf der Erwägung, daß der Börsenkurs einer Aktie, wesentlich beeinflusst durch Käufe und Verkäufe des interessierten und unterrichteten Publikums, den Wert des Anteils wiedergibt, den die Aktie vom Gesamtvermögen der Gesellschaft darstellt (dies gilt wenigstens für normale Wirtschaftsverhältnisse). Der auf einen Papiermarkennennbetrag lautende Börsenkurs der gewöhnlichen Stammaktie, umgerechnet unter Zugrundelegung des im Jahre 1925 beschlossenen Umstellungsverhältnisses, stellt jedoch, solange über das Schicksal der Vorzugsaktien und Genußscheine nicht endgültig entschieden ist, keine so zuverlässige Bewertung für die gewöhnliche Stammaktie am 31. Dezember 1924 dar, daß hierauf die Bewertung des Vermögens der Gesellschaft nach der Summe der Steuerkurswerte gegründet werden könnte.

Willkürliche Unterscheidungen in der Steuerkursbewertung. Von Rechtsanwält Dr. Rosendorff, Berlin.

Nach § 33 des Reichsbewertungsgesetzes wird für gewerbliche Betriebe der Einheitswert mit der Summe der

für die Anteile (Aktien usw.) und Genußscheine der Gesellschafter festgesetzten Steuerkurswerte angelegt, ohne daß es einer besonderen Bewertung der einzelnen Vermögensgegenstände der Gesellschaften bedarf, wenn für die Anteile an diesen Gesellschaften und für die von der Gesellschaft ausgegebenen Genußscheine Steuerkurswerte festgesetzt sind. Der Wortlaut dieser Vorschrift läßt an sich die Auslegung zu, daß eine Bewertung nach der Summe der Steuerkurse schon dann nicht in Frage kommt, wenn für irgend eine Aktiengattung ein Steuerkurs nicht festgesetzt ist, trotzdem für gewöhnliche Stammaktien ein Steuerkurs im amtlichen Steuerzettel enthalten ist. Das Reichsfinanzministerium hat diesen Standpunkt nicht eingenommen. Es hat unter B III der Vorbemerkungen zum amtlichen Steuerkurszettel und auf Seite 5 des Erlasses vom 19. November 1925 betreffend vorläufige Anordnungen für die Vermögensteuerveranlagung 1925 bestimmt, daß eine Bewertung des Vermögens von Gesellschaften nach der Summe der Steuerkurswerte nur dann überhaupt nicht in Frage kommt,

1. wenn für die gewöhnlichen Stammaktien der Gesellschaften ein Steuerkurs nicht festgesetzt ist, oder
2. wenn zwar für die gewöhnlichen Stammaktien, jedoch nicht für die Vorzugsaktien oder Genußscheine der Gesellschaften ein Steuerkurs festgesetzt worden ist, sofern entweder die Umstellung des Grundkapitals auf Goldmark nach dem 1. Januar 1925 erfolgt ist oder die Genußscheine nicht auf einen bestimmten Nennbetrag lauten.

Bei dieser Regelung, nach welcher der Stichtag der Umstellung dafür maßgebend ist, ob eine Bewertung nach der Summe der Steuerkurswerte erfolgen darf oder nicht, ist man von der Erwägung ausgegangen, daß der 1. Januar 1925 der für die Vermögensbewertung maßgebende Stichtag ist und daß man solche Gesellschaften, die für diesen Stichtag bezüglich ihrer Aktienbeträge nach Papiermark rechnen, nicht zur Steuerkursbewertung zulassen könne. Solchen Erwägungen ist eine innere Berechtigung durchaus nicht abzuspüren. Jetzt wird aber bekannt, daß das Reichsfinanzministerium den Standpunkt vertritt, maßgebend sei nicht der Stichtag, für welchen die Umstellung vorgenommen worden sei, sondern der Tag der Generalversammlung, an welchem die Umstellung beschlossen worden ist. Eine solche Regelung kann vom Standpunkte der Gleichmäßigkeit aller Steuerpflichtigen nicht gebilligt werden. Es wäre noch zu verstehen gewesen, wenn das Reichsfinanzministerium als Stichtag die erste Goldmarknotierung der Aktien an der Börse genommen hätte, weil dieser Tag wenigstens mit der Bewertung dieser Aktien im engen Zusammenhang steht, aber die Wahl dieses Stichtages erscheint schon deshalb nicht zweckmäßig, weil im Steuerkurszettel auch eine große Reihe von Gesellschaften aufgeführt werden, deren Aktien an der Börse nicht zugelassen sind. Sollte sich das Reichsfinanzministerium von der Erwägung haben leiten lassen, daß von der Generalversammlung, in der die Umstellung beschlossen wird, erst das Umstellungsverhältnis bekannt ist und deshalb für die allgemeine Bewertung hat maßgebend sein können, so wäre auch diese Erwägung unrichtig, da bei den meisten Gesellschaften das Umstellungsverhältnis schon lange vor der Generalversammlung feststand und auf die Bewertung der Aktien seinen Einfluß ausübte. Die Wahl des Generalversammlungstages als Stichtag hat vielmehr zur Folge, daß Gesellschaften, für deren Betriebsbewertung gar keine Unterschiede bestehen, nur mit Rücksicht auf eine ganz zufällige äußere Verschiedenheit steuerlich ganz verschieden behandelt werden. Der Tag der Generalversammlung ist von hundert Zufälligkeiten ab-

hängig, von der Schnelligkeit, mit der die Buchführung abgeschlossen werden kann, von persönlichen Erwägungen, von der Möglichkeit, die Aufsichtsratsmitglieder zu einem oder anderen Termin zusammen berufen zu können und was es an Überwindung von Schwierigkeiten in solchen Dingen mehr gibt. Jetzt werden aus einem Stichtag, dem man eine besondere Bedeutung aus keinerlei Gründen beilegen konnte, Schlüsse von außergewöhnlicher Tragweite in steuerlicher Hinsicht für die Gesellschaft gezogen. Das erscheint durchaus unberechtigt. Der einzige Stichtag, der nicht von Zufälligkeiten abhängig ist, ist vielmehr der Tag, für den die Goldmark-Eröffnungsbilanz und die Umstellung beschlossen wird. Von diesem Tage ab gelten die Aktien als Goldmarkaktien, und wenn dieser Stichtag mit dem Bewertungstage der Vermögensteuer zusammenfällt, so besteht keine Veranlassung, eine Gesellschaft deshalb nicht zur Steuerkursbewertung zuzulassen, weil ihre Generalversammlung zufällig erst später erfolgte.

Es wäre aber wünschenswert, wenn das Finanzministerium die oben angeführte Bestimmung in der erörterten Richtung klarstellen würde.

Die Bewertung des industriellen Betriebsvermögens für die künftige Vermögensteuer-Veranlagung. Von Rechtsanwält Dr. Erlor, Jena.

I.

Sowohl die früheren Ergänzungsteuergesetze als auch die bisherigen Vermögensteuergesetze des Reichs erklärten für die Bewertung des Betriebsvermögens den gemeinen Wert als maßgebend, und zwar war für das Gesamtunternehmen dieser gemeine Wert einheitlich festzustellen. Mit diesem Grundsatze hatte die Zweite Steuernotverordnung gebrochen. An Stelle des gemeinen Wertes wurde bei der Veranlagung der Vermögensteuer 1924 nunmehr die Einsetzung des Herstellungs- beziehentlich des Anschaffungspreises der einzelnen Gegenstände des Betriebsvermögens vorgeschrieben. Eine Ermittlung des Gesamtwertes war nach der Zweiten Steuernotverordnung ausgeschlossen. Dies war auch erklärlich; denn als die Zweite Steuernotverordnung erging — es war dies am 19. Dezember 1923 —, schwankten die Preise in Deutschland noch hin und her. Es war tatsächlich so gut wie ausgeschlossen, einen Gesamtwert für ein Unternehmen zu ermitteln. Man hat sich infolgedessen damit geholfen, daß man die einzelnen Gegenstände bewertete, und zwar mit dem Preise, der am 31. Dezember 1913 bzw. am 31. Dezember 1923 zur Anschaffung oder Herstellung des einzelnen Gegenstandes aufzuwenden gewesen wäre, wobei selbstverständlich beim Anlagekapital angemessene Abschreibungen zu berücksichtigen waren.

II.

Die neue Steuergesetzgebung kehrt wieder zu dem alten System zurück. Nunmehr ist für die Bewertung des Betriebsvermögens wiederum der gemeine Wert maßgebend. Die Bewertungsgrundsätze der Abgabenordnung finden im allgemeinen Anwendung. Insbesondere ist auch die Anwendung des § 137 Abs. 2 A.O. vorgesehen, der folgenden Wortlaut hat:

„Jede wirtschaftliche Einheit ist für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen. Was als eine wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden, die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung sowie die Zweckbestimmung und wirtschaftliche Zusammengehörigkeit

oder Abhängigkeit der einzelnen Gegenstände sind zu berücksichtigen.“

Es soll also jede wirtschaftliche Einheit im ganzen für sich bewertet werden. In Erläuterung dieser Vorschrift der Abgabenordnung bestimmt § 31 Abs. 2 des ReichsbewGes.:

„Dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung gemäß § 137 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung ist bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der einzelnen Gegenstände in der Weise Rechnung zu tragen, daß diese mit dem Werte angelegt werden, den sie unter Voraussetzung der Fortführung des Betriebes für den Betrieb haben.“

Die Feststellung des gemeinen Wertes eines Unternehmens geht also in der Weise vor sich, daß der Wert der einzelnen Teile festzustellen ist, daß aber hierbei diese einzelnen Gegenstände nicht für sich bewertet werden dürfen, sondern daß sie als Teile der Gesamtheit in die Vermögensrechnung einzustellen sind. Es ist also die Frage nicht dahin zu stellen: Welcher Preis würde beim Verkauf einer Maschine oder eines Kontorschreibtisches zu Erlösen sein, sondern die Frage ist folgendermaßen zu stellen: Welcher Erlös würde erzielt werden, wenn das gesamte, vom Käufer fortzuführende Unternehmen veräußert würde. Stellt sich sodann heraus, daß die Summen des Wertes der einzelnen Teile nicht mit dem Werte der Gesamtheit des Unternehmens korrespondieren, so muß eine entsprechende Berichtigung des Wertes der Einzelteile eintreten. Diese Korrektur kann geschehen, indem der Wert jedes einzelnen Gegenstandes für sich berücksichtigt oder aber auch, indem die Einzelwerte unverändert bleiben, ein Ausgleich aber durch eine Gesamtabschreibung oder Gesamtzuschreibung erfolgt.

III.

Der kürzlich ergangene Erlaß des Reichsfinanzministeriums vom 19. November 1925 — III v 42/22 —, der vorläufige Anordnungen für die Vermögensteuer-Veranlagung 1925 enthält, beschäftigt sich auch mit der Frage der Bewertung des Betriebsvermögens. Danach sollen Grundstücke oder Teile von Grundstücken, die zu einem gewerblichen Betrieb gehören (z. B. Fabrikgrundstücke, Geschäftshäuser, Bureauräume im eigenen Mietwohngrundstück usw.), von den Steuerpflichtigen in der Vermögensteuererklärung mit dem Wert vorläufig eingesezt werden, mit dem sie in der kaufmännischen Bilanz zu Buch stehen. Wie diese Grundstücke bei der Feststellung des Einheitswerts zu bewerten sind, soll noch bestimmt werden.

Die übrigen Gegenstände des Betriebsvermögens sind nach dem Erlasse mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Unter gewissen Voraussetzungen soll der Anschaffungs- oder Herstellungspreis dem gemeinen Werte gleichgestellt sein. Der Erlaß spricht sich hierüber wie folgt aus:

„So können Gegenstände, deren Anschaffung oder Herstellung nach dem 31. Dezember 1923 erfolgt ist, mit dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis — gegebenenfalls nach Abzug eines angemessenen Abnutzungsbetrags — angelegt werden. Ist die Anschaffung oder Herstellung in den Jahren 1908 bis 1918 erfolgt, so ist für diese Gegenstände der Anschaffungs- oder Herstellungspreis — gegebenenfalls nach Abzug eines angemessenen Abnutzungsbetrags — zugelassen, wenn nicht besondere Umstände die Annahme rechtfertigen, daß dieser Wert von dem Wert am Stichtag erheblich abweicht. Bei Anschaffungen oder Herstellungen vor dem Jahre 1908 kann der Anschaffungs- oder Herstellungspreis — gegebenenfalls nach Abzug eines angemessenen Abnutzungsbetrags — unter Umständen

einen brauchbaren Anhaltspunkt für die Ermittlung des gemeinen Wertes am Stichtag darstellen.“

Das Zurückgreifen auf den Anschaffungs- oder Herstellungspreis ist ein Hilfsmittel, das bei der Feststellung des gemeinen Wertes in der Tat nicht entbehrt werden kann. Wenn ich ermitteln will, was ein Gesamtunternehmen wert ist, so muß ich mir zunächst darüber im klaren sein, welche Werte in dem Unternehmen, nach Anschaffungs- oder Herstellungspreisen berechnet, angelegt worden sind. Für die Jahre der Inflation freilich versagt diese Methode; denn in diesem Zeitraum lagen die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungspreise, wenn sie in Goldmark umgerechnet werden, weit unter den Preisen, die vor oder auch nach dieser Periode angelegt werden mußten.

Immer aber muß man sich dessen gewärtig sein, daß die Heranziehung des Anschaffungs- oder Herstellungspreises nur ein Hilfsmittel ist, welches dem Endzweck, nämlich der Feststellung des Gesamtwertes des Unternehmens, dienen soll. Auf diesem Standpunkt scheinen aber möglicherweise die vorläufigen Anordnungen für die Vermögenssteueranlagung 1925 nicht zu stehen. Derjenige, der diesen Erlaß unbefangen durchliest, kommt zu dem Ergebnis, als ob eine Addition der Anschaffungs- oder Herstellungspreise dem gemeinen Wert des Gesamtunternehmens nach der Ansicht des Reichsfinanzministeriums gleichkommen soll. Zwar beschäftigen sich die vorläufigen Anordnungen expressis verbis mit dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung. Es heißt in dem Erlaß hierüber wie folgt:

„Bewegliche Gegenstände des Anlagekapitals, die infolge der allgemeinen Wirtschaftsverhältnisse in der Zeit vom 1. Oktober 1924 bis zum 31. März 1925 stillgelegt haben, können mit einem Abschlag von 30 v. H. vom gemeinen Wert, jedoch nicht unter dem Schrottwert, angesetzt werden; bei Betrieben, die einen abweichenden Abschlußtag zugrunde legen, kommt es hinsichtlich des Stilllegungszeitraumes auf die dem Abschlußtag unmittelbar vorausgehenden und nachfolgenden drei Monate an. Waren derartige Gegenstände in diesem Zeitraum zwar nicht stillgelegt, sind sie jedoch infolge Kurzarbeit eingeschränkt benützt worden, so darf der Abschlag vom gemeinen Wert nur zu dem Teil vorgenommen werden, der sich aus dem Verhältnis zwischen der Zeit der tatsächlichen Benutzung und der Zeit der normalen Benutzung ergibt; es kann also z. B. bei einer Benutzungsdauer von 24 Stunden in der Woche statt der für den Betrieb normalen 48 Stunden ein Abschlag von 15 v. H. vorgenommen werden.“

Es kann nun allerdings nicht bestritten werden, daß die Stilllegung eines Betriebes von Einfluß, oftmals sogar von entscheidendem Einfluß, auf den gemeinen Wert des Unternehmens am Stichtage gewesen ist. Wenn die soeben wiedergegebenen Anordnungen sind nicht ausreichend, um den gemeinen Wert des Gesamtunternehmens in allen Fällen zutreffend zu ermitteln. Nach § 31 Abs. 2 des Reichsbewertungsgesetzes sollen die einzelnen Gegenstände mit dem Werte bewertet werden, „den sie unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebes für den Betrieb haben.“ Es kommt also darauf an, welchen Wert die einzelnen Gegenstände, nicht losgelöst voneinander, sondern als Teile eines einheitlich fortzuführenden Betriebes, für diesen besitzen. Das wertvollste Anhaltsmittel hierfür bilden diejenigen Preise, die ein Käufer, der das Unternehmen fortführen will, am Stichtage angelegt hätte. Es werden also in erster Linie solche tatsächlich abgeschlossenen Verkäufe als Vergleichsmomente heranzuziehen sein. Dieses Hilfsmittel wird allerdings nicht ausreichen; denn an dem

für die bevorstehende Vermögenssteueranlagung maßgebenden Stichtage und in dem kurz vorhergehenden und kurz anschließenden Zeitraum sind Verkäufe von industriellen Unternehmungen wohl nur in verschwindender Zahl getätigt worden. Es gibt aber einen anderen sehr wesentlichen Anhaltspunkt, um den gemeinen Wert am Stichtage zu ermitteln. Dies sind die Aktienkurse. In den Aktienkursen spiegelt sich der Wert eines Unternehmens wider. Diese Kurse sind durch die anhaltende Geldknappheit wesentlich gedrückt worden. Die Finanzämter werden sich daher voraussichtlich in einzelnen Fällen sehr energisch wehren, daß diese Kurse bei der Bewertung berücksichtigt werden. Nichtsdestoweniger können sie aber verwertet werden; denn wenn ihr niedriger Stand vor allen Dingen auf den Kapitalmangel zurückzuführen ist, so ist dies kein Beweis gegen ihre Verwendung; denn dieser Kapitalmangel hat ganz allgemein den Wert industrieller Unternehmungen herabgedrückt. Es hatte niemand mehr Geld, um für ein industrielles Unternehmen den Preis anzulegen, der den tatsächlich seiner Zeit investierten Werten entsprach. Der Kapitalmangel ist es auch vor allen Dingen gewesen, der zur Aufnahme von Bankkrediten genötigt hat. Wiederum wegen des Kapitalmangels ist der Zinsfuß dieser Kredite außerordentlich hoch. Ein großer Teil desjenigen, was heute in der Industrie erwirtschaftet wird, wird durch die Bankzinsen absorbiert. Damit soll natürlich nicht gesagt sein, daß der Wert industrieller Unternehmungen in allen Fällen der Summe der Aktienkurse gleichkommt; denn diese Kurse werden von spekulativen Momenten beeinflusst, die mit dem Wert des Unternehmens an sich gar nichts zu tun haben. Wohl aber bieten diese Kurse jedenfalls für die Bewertung des Vermögens der Aktiengesellschaft einen sehr wesentlichen Anhaltspunkt. Naturgemäß sind aber alle diejenigen Momente, die bei den Aktiengesellschaften den Wert des Vermögens nach unten drücken, auch bei den übrigen Unternehmungen gegeben.

Demgegenüber ordnet der Erlaß des Reichsfinanzministeriums an, daß die Summe der Einzelwerte, diese im wesentlichen berechnet nach den Anschaffungswerten, bei der Feststellung des gemeinen Wertes zugrunde gelegt werden soll, und daß einer Minderbewertung nur bei stillliegenden oder eingeschränkt arbeitenden Betrieben durch einen Abschlag von der Summe der Einzelwerte Rechnung getragen werden soll. Ich kann mir allerdings nicht denken, daß durch diese Anordnungen das Reichsfinanzministerium den Finanzämtern verbieten will, den Gesamtwert in einer einwandfreien, dem Gesetz entsprechenden Weise zu ermitteln. Immerhin ist der Erlaß so abgefaßt, daß Schwierigkeiten bei den Finanzämtern zu befürchten sind. Die Stilllegung muß nach dem Erlaß vom 1. Oktober 1924 bis zum 31. März 1925 gedauert haben. Was aber nun, wenn ein Betrieb erst am 2. Oktober 1924 stillgelegt hat? Da wird sich, so wie ich die Finanzämter kenne, eine ganze Reihe von ihnen auf den Standpunkt stellen, die Stilllegung hat nicht ein volles halbes Jahr gedauert. Infolgedessen könne der Abschlag überhaupt nicht vorgenommen werden. Nun ist es aber für die Bewertung meines Erachtens ziemlich gleichgültig, ob ein Betrieb ein halbes Jahr oder einen Tag weniger stillgelegt hat. Eine so formalistische Auslegung seines Erlasses wird nun wahrscheinlich auch das Reichsfinanzministerium nicht wollen. Meines Erachtens dürfte der Erlaß dahin zu beurteilen sein, daß in all den Fällen, in denen ein Betrieb volle 6 Monate stillgelegt hat, ohne weitere Prüfung die Finanzämter berechtigt sind, den Abschlag von 30% vorzunehmen, daß aber damit der Frage, wie der Gesamtwert zu ermitteln ist, wenn diese

Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, nicht vorgegriffen werden soll. Legt man den Erlaß in diesem Sinne aus, so ist er ein brauchbares Mittel für die Bewertung. Sollte dagegen der Erlaß beabsichtigen, die Gesamtbewertung durch eine Einzelbewertung zu ersetzen und nur unter ganz besonderen Voraussetzungen gestatten, diese Einzelbewertung etwas zurückzuschrauben, so würde sich der Erlaß mit den Vorschriften des Gesetzes in Widerspruch setzen und daher jedenfalls nicht von den Finanzgerichten, aber auch nicht von den Ausschüssen zu beachten sein; denn es würde sich dann nur um eine Anweisung im Sinne des § 13 Abs. 2 W. handeln, an die die Finanzämter gebunden sind, nicht aber die Finanzgerichte und auch nicht die Ausschüsse, letzteres nicht, da Ausschüsse nur an allgemeine Ausführungsbestimmungen gebunden sind, der Erlaß vom 19. November 1925 aber meines Erachtens nicht unter den Begriff der allgemeinen Ausführungsbestimmungen fällt.

Der Dreimonatsabzug bei der neuen Vermögensteuer. Von Rechtsanwalt Dr. Fritz H. Strauß, Berlin.

Die neue Vermögensteuer für 1925, deren Veranlagung nach dem Stichtag vom 31. Dezember 1924 nunmehr bevorsteht, regelt sich nach den Bestimmungen des neuen Vermögensteuergesetzes und des Reichsbewertungsgesetzes. Die materiellen Vorschriften enthält, abgesehen von der subjektiven Steuerpflicht, allein das Reichsbewertungsgesetz; denn nach § 5 des Vermögensteuergesetzes gilt als Vermögen im Sinne dieses Gesetzes das Vermögen im Sinne des Reichsbewertungsgesetzes. Das Reichsbewertungsgesetz läßt ebenso, wie die früheren Vermögensteuergesetze, das Wehrbeitragssteuergesetz, das Besitzsteuergesetz, das Reichsnotopfergesetz und das Vermögensteuergesetz von 1922, einen „Dreimonatsabzug“ zu: Gewisse Beträge, die voraussichtlich von den Steuerpflichtigen in den ersten drei Monaten des auf den Stichtag folgenden Jahres zu seinem Verbrauch benötigt werden, werden von der Vermögensteuer freigelassen. Die Vorschriften über den Dreimonatsabzug beruhen, wie es der Reichsfinanzhof in einer Entscheidung (Vd. 13 S. 233) ausgedrückt hat, auf der Erwägung, daß die für den persönlichen Bedarf von drei Monaten erforderlichen Geldbeträge, Bank- und sonstigen Guthaben, obwohl sie eigentlich schon zum Vermögen gehören, doch nicht dazu gerechnet werden können, weil sie, wie gewissermaßen noch flüßiges Einkommen, demnächst wieder ausgegeben werden.

Der Begriff des Dreimonatsabzuges hat sich in den erwähnten Vermögensteuergesetzen mehrfach verändert. Im wesentlichen lassen sich in dieser Entwicklungsgeschichte zwei Abschnitte unterscheiden. Ursprünglich war maßgebend der Bedarf für die laufenden Ausgaben in den ersten drei Monaten des auf den Stichtag folgenden Jahres. Im Reichsnotopfergesetz und im Vermögensteuergesetz 1922 wurde nur noch der Bedarf für Ausgaben nicht geschäftlicher oder beruflicher Art für abzugsfähig erklärt. Woher die für die drei Monate des neuen Jahres benötigten Beträge stammten, war von untergeordneter Bedeutung; es war lediglich Voraussetzung, daß sie aus dem laufenden Jahreseinkommen herrührten. Im Vermögensteuergesetz 1922 war auch dieses Erfordernis fallen gelassen worden, weil, wie die Begründung sagt, die Feststellung, ob die betreffenden Beträge dem laufenden Jahreseinkommen entstammten, dem Steuerpflichtigen und den Veranlagungsbehörden große Schwierigkeiten machte. Ein neuer Abschnitt in der Geschichte des Begriffs des Dreimonatsabzuges begann mit den Bestimmungen der Zweiten

Steuernotverordnung, durch welche das Vermögensteuergesetz 1922 ergänzt wurde. Der Dreimonatsabzug wurde durch die Zweite Steuernotverordnung eingeschränkt auf Geldbeträge und Guthaben, die aus bestimmten Einkünften herrührten, nämlich aus Gehältern, Löhnen, Zinsen und ähnlichen Bezügen, die aus dem letzten Kalendervierteljahr vor dem Stichtag stammten. Immer noch aber war eine Anknüpfung an den Bedarf für die nächsten drei Monate vorhanden. Der § 11 Absatz 2 des Artikels II der Zweiten Steuernotverordnung, der die neue Regelung des Dreimonatsabzuges enthält, ist keine Bestimmung, die für sich allein betrachtet werden darf, sondern lediglich eine Ergänzung der auch ausdrücklich angeführten entsprechenden Bestimmung des Vermögensteuergesetzes.

Das Reichsbewertungsgesetz, das im § 47 Abs. 1 Nr. 3 den Dreimonatsabzug regelt, sieht von dem Bedarf ganz ab. Von gewissen Vermögensbestandteilen (Zahlungsmitteln und Guthaben) bestimmter Herkunft (Löhne usw. aus dem letzten Kalendervierteljahr vor dem Stichtag) wird fingiert, daß sie für drei Monate erforderlich sind. Diese Beträge können „als Dreimonatsabzug“ vom Rohvermögen abgezogen werden.

Weitere Änderungen gegenüber der Regelung durch die Zweite Steuernotverordnung bringt das Reichsbewertungsgesetz in folgenden Punkten:

Einmal ist nach dem Reichsbewertungsgesetz der Dreimonatsabzug ausdrücklich nur natürlichen Personen gestattet. Nach der Zweiten Steuernotverordnung war diese Frage zweifelhaft. Sieht man aber die Bestimmung der Zweiten Steuernotverordnung über den Dreimonatsabzug lediglich als eine Ergänzung der betreffenden Bestimmungen des Vermögensteuergesetzes an, so mußte schon für die bisherige Regelung das Gleiche angenommen werden, da Ausgaben nicht geschäftlicher oder beruflicher Art für juristische Personen nicht in Frage kommen konnten. Ein weiterer Punkt, in dem das Reichsbewertungsgesetz eine Neuerung bringt, ist der, daß auch ausländische Zahlungsmittel und Guthaben zum Abzug zugelassen werden. Schließlich müssen nach dem Reichsbewertungsgesetz die vorhandenen Geldbeträge und Guthaben den Betrag von 1000 M. übersteigen; sind sie geringer, so kommt ein Dreimonatsabzug überhaupt nicht in Frage.

Die Rechtslage bezüglich des Dreimonatsabzuges stellt sich daher für die neue Vermögensteuer folgendermaßen dar:

1. Der Dreimonatsabzug gilt nur für natürliche Steuerpflichtige (Einzelpersonen) und auch nur für solche, die nach dem Vermögensteuergesetz unbeschränkt steuerpflichtig sind. Unbeschränkt steuerpflichtig sind Personen, solange sie im Deutschen Reich ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, ferner Beamte des Reichs, Beamte der Länder und Angehörige der Wehrmacht, die ihren dienstlichen Wohnsitz im Ausland haben.

2. Es müssen am Stichtag (31. Dezember 1924) Zahlungsmittel, Bankguthaben oder sonstige laufende Guthaben in einer Höhe vorhanden gewesen sein, die den Betrag von 1000 Reichsmark übersteigen. Diese letztere Beschränkung ergibt sich daraus, daß nach § 38 Abs. 2 des Reichsbewertungsgesetzes Beträge an Zahlungsmitteln, Bankguthaben, sowie sonstige laufende Guthaben bei natürlichen Personen nur dann zum „sonstigen Vermögen“ gehören, wenn sie insgesamt 1000 Reichsmark übersteigen. Hat beispielsweise ein Angestellter am Stichtag lediglich 800 M. an Zahlungsmitteln und Guthaben, so wird dieser Vermögensbestandteil überhaupt nicht zur Vermögensteuer herangezogen, und es kann daher auch ein Dreimonatsabzug nicht vorgenommen werden.

Während die Zweite Steuernotverordnung den Dreimonatsabzug nur von deutschen Zahlungsmitteln oder auf deutsche Zahlungsmittel abgestellten Guthaben zuließ, ist diese Beschränkung im Reichsbewertungsgesetz fortgefallen. Dies erklärt sich aus der inzwischen erfolgten Aufhebung der Devisengesetzgebung. Zur Zeit des Erlasses der Zweiten Steuernotverordnung erachtete man ausländische Zahlungsmittel als zur Deckung des Bedarfs für die nächsten drei Monate für nicht erforderlich und nicht geeignet.

Zu den Zahlungsmitteln gehört in erster Linie Geld. Auch Schecks werden ohne weiteres als Zahlungsmittel angesehen werden müssen. Fraglich kann sein, ob auch Wechsel Zahlungsmittel darstellen. Man wird dies jedoch bezagen müssen, da die Möglichkeit der Diskontierung besteht. Man kann demgegenüber auch nicht einwenden, daß auch sonstige Wertpapiere und andere Vermögensgegenstände jederzeit realisiert werden könnten. Denn die Hingabe des Wechsels seitens des Schuldners bezweckt ja gerade, dem Gläubiger die Möglichkeit zu geben, durch Begebung des Wechsels sich sofort Geld zu verschaffen.

Neben Bankguthaben kommen auch Guthaben bei Sparkassen und sonstigen Kreditanstalten sowie bei Postscheckämtern in Frage. Für erforderlich wird zu halten sein, daß die Guthaben entweder jederzeit mit kurzer Frist gekündigt werden können oder daß selbst, wenn eine längere Kündigungsfrist vertraglich vorgesehen ist, die Bank oder sonstige Kreditanstalt auch zur früheren Hergabe des Geldes bereit sein wird. Wenn auch das neue Reichsbewertungsgesetz bei der Regelung des Dreimonatsabzugs nicht auf die Höhe des Bedarfs abstellt, so wird man doch annehmen müssen, daß für den Abzug nur solche Guthaben in Frage kommen, die zur Deckung des Bedarfs der nächsten drei Monate geeignet sind und, dies wird man bei Guthaben, an die der Gläubiger in absehbarer Zeit gar nicht heran kann, nicht annehmen können.

3. Die abzugsfähigen Beträge an Zahlungsmitteln und Guthaben müssen herrühren aus Gehältern, Löhnen, Zinsen und ähnlichen Bezügen, und diese Bezüge müssen in den letzten drei Monaten vor dem Stichtag bezogen worden sein oder es muß der Anspruch auf diese Bezüge am Stichtag fällig gewesen sein.

a) Während in früheren Gesetzen für den Dreimonatsabzug lediglich verlangt war, daß die abziehenden Beträge aus dem laufenden Jahreseinkommen stammten, läßt das Reichsbewertungsgesetz ebenso wie schon die Zweite Steuernotverordnung nur Beträge, die aus bestimmten Einkommensarten herrühren, zum Abzug zu.

Unter Gehältern und Löhnen sind alle Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (§ 6 Absatz 1 Ziffer 4 des EinkStG.) zu verstehen.

Neben Zinsen kommen alle anderen Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 des EinkStG.) in Frage, insbesondere also Dividenden von Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, ferner Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter.

Außerst unbestimmt ist der Begriff „der ähnlichen Bezüge“. Man hat hier anscheinend ohne weitere Begründung einen Begriff aus der Zweiten Steuernotverordnung übernommen, obwohl es möglich gewesen wäre, durch Bezugnahme auf die klaren Bestimmungen des neuen Einkommensteuergesetzes auch hier anstelle eines gänzlich unbestimmten Begriffs eine klar umrissene Bestimmung zu setzen. Die Meinungen der Kommentare darüber, was unter „ähnlichen Bezügen“ zu verstehen sei, gehen auseinander. Während Koppe-Beuck (Neuregelung der Vermögensteuer 1924) alle Einkünfte aus den §§ 8, 9 und 11 des

alten Einkommensteuergesetzes, also auch den Erwerb der freien Berufe und Spekulationsgewinne zu den ähnlichen Bezügen rechnen, zählt Zimmermann (Die Vermögensteuer 1924 nach der 2. StNotV.) hierzu, außer den Erträgen aus Kapitalvermögen, lediglich die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Eine genauere Umschreibung des Begriffs wird erst durch die Praxis erfolgen können, sofern nicht die Durchführungsbestimmungen eine authentische Erläuterung geben. Sicher ist, daß Einkünfte aus Landwirtschaft und Gewerbebetrieb nicht zu den ähnlichen Bezügen zu rechnen sind. Sucht man nach einem, den Begriffen Gehälter, Löhne und Zinsen gemeinsamen Merkmal, so kann dieses nur in einer Regelmäßigkeit dieser Einkünfte gefunden werden. Es dürften daher vielleicht zu den ähnlichen Bezügen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 6 Absatz 1 Ziffer 6 des EinkStG.) und „andere wiederkehrende Bezüge“, wie zum Beispiel Leibrenten (§ 6 Abs. 1 Ziffer 7 EinkStG.) zu rechnen sein, nicht aber Einkünfte aus selbständiger Berufstätigkeit und sonstige Leistungsgewinne im Sinne der §§ 41 und 42 des Einkommensteuergesetzes, da diesen letzteren Einkünften das Merkmal der Regelmäßigkeit nicht in gleicher Weise zukommt, wie den vorher erwähnten Einkünften*).

Die Frage, wann Zahlungsmittel und Guthaben aus Gehältern usw. herrühren, kann dann nicht zweifelhaft sein, wenn die Gehälter usw. noch in den ursprünglichen Zahlungsmitteln, in denen sie der Gehaltsempfänger oder Kapitalrentner erhalten hat, vorhanden sind, oder wenn die Beträge auf ein Bankkonto eingezahlt sind und von diesem Konto keinerlei Abhebungen stattgefunden haben. Wie aber ist die Rechtslage, wenn der Steuerpflichtige das in den letzten drei Monaten vor dem Stichtag ihm an Löhnen usw. zugeflossene Geld mit seinem übrigen Geld vermischt, oder wenn er von dem Bankkonto, auf welches er das Gehalt eingezahlt hat, Beträge abgehoben hat? Sollte in derartigen Fällen das Finanzamt von dem Steuerpflichtigen den Nachweis verlangen, daß das vorhandene Geld, beziehungsweise das vorhandene Guthaben aus Löhnen usw. herrührt, so würde praktisch dieser Nachweis fast niemals erbracht werden können, und die Bestimmung würde, da derartige Fälle die Regel bilden werden, tatsächlich außer Kraft gesetzt sein. Soll die Bestimmung über den Dreimonatsabzug praktische Bedeutung haben, so wird sich das Finanzamt mit der Feststellung begnügen müssen, daß das Vermögen des Steuerpflichtigen, soweit es in Zahlungsmitteln und Guthaben besteht, am Stichtag um die Beträge an Löhnen usw. geringer gewesen wäre, wenn die Löhne usw. dem Bestand an Zahlungsmitteln, beziehungsweise dem Guthaben nicht zugeflossen wären. Eine weitere Nachprüfung wird nicht für erforderlich zu erachten sein.

b) Die Gehälter, Löhne, Zinsen und ähnliche Bezüge müssen, damit ein Dreimonatsabzug in Anrechnung gebracht werden darf, in den letzten drei Monaten vor dem Stichtag bezogen sein, oder es müssen am Stichtag fällige Ansprüche auf Bezüge solcher Art vorhanden gewesen sein.

Fällig ist ein Anspruch dann, wenn ein rechtsgültiger Anspruch auf Zahlung des betreffenden Betrages besteht. Löhne und Gehälter werden in der Regel am Schluß des Monats für die abgelaufene Zeit fällig sein. Der Anspruch auf eine Dividende wird fällig, sobald die Generalversammlung über die Ausschüttung der Dividende Beschluß

* Nach dem Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 19. 11. 1925 über „Vorläufige Anordnungen für die Vermögensteueranlagung 1925“ sollen auch Einkünfte aus der Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken nicht als Dreimonatsabzug abgezogen werden dürfen. Es bleibt abzuwarten, ob der Reichsfinanzhof sich dieser Auslegung anschließt.

gefaßt hat. Ansprüche aus Miete und Pacht werden nach dem Gesetz (§ 551 BGB.) erst am Ende der Mietzeit oder wenn der Mietzins nach Zeitabschnitten bemessen ist, nach Ablauf der einzelnen Zeitabschnitte fällig; diese gesetzliche Bestimmung ist jedoch tatsächlich durch Verträge oder Ortsgebrauch meistens dahin abgeändert, daß pränumerando zu zahlen ist.

Für die Frage, wann Gehälter, Löhne usw. als bezogen anzusehen sind, wird, da ja der Zweck des Dreimonatsabzugs darin besteht, einen Teil des Einkommens von der Vermögensteuer frei zu lassen, davon auszugehen sein, wann das Einkommensteuergesetz Einnahmen als bezogen ansetzt. § 11 des neuen EinkStG. bestimmt, daß Einnahmen innerhalb des Steuerabschnitts als bezogen gelten, indem sie fällig geworden oder ohne fällig zu sein dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugeflossen sind. Die Bestimmung, daß fällige Ansprüche auf Löhne usw. abzugsfähig sind, ist ausdrücklich in die Bestimmungen über den Dreimonatsabzug aufgenommen worden, und es ist hierüber bereits im vorigen Absatz gesprochen worden. Unter Anwendung des § 11 des EinkStG. werden als bezogen solche Beträge anzusehen sein, die entweder im letzten Kalendervierteljahr vor dem Stichtag fällig geworden und dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, oder in dem letzten Kalendervierteljahr, ohne daß Fälligkeit bereits eingetreten ist, dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugeflossen sind; nicht aber werden hierzu gehören solche Beträge, die bereits vor dem letzten Kalendervierteljahr vor dem Stichtag fällig geworden, aber erst während des letzten Kalendervierteljahrs dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, da solche Beträge nicht zum Einkommen des letzten Kalendervierteljahres gehören und nur das Einkommen des letzten Kalendervierteljahres für den Dreimonatsabzug berücksichtigt werden kann.

Die Frage, ob der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft oder einer Kommanditgesellschaft einen Dreimonatsabzug geltend machen kann, wenn die Gesellschaft am Stichtag über Barbeträge oder Guthaben verfügt (der Reichsfinanzhof hatte diese Frage für das frühere Recht in der Entscheidung Bd. 14 S. 189 bejaht), kann nicht mehr entstehen, da das Einkommen der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft und der Komplementäre und Kommanditisten bei der Kommanditgesellschaft Einkommen aus Gewerbebetrieb darstellt; Beträge, die aus Einkommen aus Gewerbebetrieb herrühren, können aber, wie oben dargelegt, überhaupt nicht in Abzug gebracht werden. Die Beträge, die dem Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft oder einer Kommanditgesellschaft auf Kapitalkonto gutgeschrieben sind, kommen daher für den Dreimonatsabzug nicht in Betracht. Lediglich dann, wenn der Gesellschafter als Dritter der Gesellschaft gegenübersteht — dies würde zum Beispiel der Fall sein, wenn der Gesellschafter Beträge gegen Zinsen der Gesellschaft als Darlehen überlassen hat —, könnte er dieses Guthaben bei der Gesellschaft, soweit es aus Zinsen besteht, die im letzten Quartal vor dem Stichtag fällig geworden sind, für die Vermögensteuer in Abzug bringen.

Zusammenfassend ist über den Dreimonatsabzug nach der gegenwärtigen gesetzlichen Regelung folgerichtig zu sagen.

Die Vorschrift, daß Guthaben und Zahlungsmittel nur dann in Abzug gebracht werden können, wenn sie aus Einkünften bestimmter Art herrühren, kann zu erheblichen Schwierigkeiten bei der Veranlagung Anlaß geben, wenn das Finanzamt hier nicht in großzügiger Weise von einem eingehenden Nachweis absieht. Wie bereits oben bemerkt, hatte das Vermögensteuergesetz von 1922 das Erfordernis, daß die Beträge aus den laufenden Jahreseinnahmen her-

rührten, fallen gelassen, weil die sich aus dieser Bestimmung ergebenden Schwierigkeiten in keinem Verhältnis zu der Bedeutung der Vorschrift standen. Unbefriedigend erscheint die Regelung insofern, als der Dreimonatsabzug lediglich bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und aus anderen wiederkehrenden Bezügen erfolgt. Ein innerer Unterschied zwischen diesen Einkommensarten und dem Einkommen aus Landwirtschaft und Gewerbebetrieb, der es rechtfertigen kann, bei Einkünften der letzteren Art den Dreimonatsabzug auszuschließen, ist nicht ersichtlich.

Empfiehlt sich die Gründung von juristischen Personen? Von Rechtsanwalt Dr. Alfred Karger, Berlin.

Nach dem neuen Körperschaftsteuergesetz haben alle Erwerbsgesellschaften 20 Prozent Körperschaftsteuer zu entrichten. Es wird kein Zuschlag wegen ausgeschütteter Dividenden erhoben, auch die Vorbelastung mit der Aufsichtsratssteuer fällt fort. Naturgemäß bedeutet dies eine erhebliche Erleichterung gegen früher. So kann man es verstehen, daß Dr. Köppel (Bankarchiv S. 431) ein neues Aufblühen der juristischen Person voraussetzt. — In seinem Vortrag in der Industrie- und Handelskammer am 12. Dezember 1925 hat er allerdings mit Recht zur Vorsicht gegen Gründungsratschläge geraten.

Es verlohnt sich inselbessen einmal eine kurze Betrachtung darüber, wann die Möglichkeit besteht, daß eine juristische Person steuerlich günstiger als eine natürliche behandelt wird. Unverhältnismäßig früh wird das Einkommen der natürlichen Personen mit mehr als 20 Prozent versteuert. Die Einkommensteuer beträgt für das Einkommen über 20 000 Mark bereits 25 v. H. Da die Einkommensteuer im Gegensatz zur Körperschaftsteuer durchgestaffelt ist, tritt eine volle Besteuerung mit 20 Prozent erst bei einem Einkommen von 36 000 Mark ein, steigt dann aber alsbald beträchtlich. Daraus ergibt sich, daß Gesellschaften, die voraussichtlich geringeren Ertrag als 36 000 Mark haben werden, nicht aus steuerlichen Gründen gegründet werden sollten, da eine Einzelperson bis zu diesem Betrag steuerlich günstiger dasteht. Wenn mehrere Gesellschafter vorhanden sind, deren Einkommen nicht zusammengezählt wird, vergrößert sich mit jedem Gesellschafter der Vorteil der DStG. gegenüber der juristischen um 36 000 Goldmark. Die Zusammenzählung geschieht bereits dann nicht, wenn der Sohn im Geschäft tätig ist — anders bei der Ehefrau; denn das Einkommen beider Ehegatten wird zusammengerechnet. Daraus ergibt sich, daß mit zunehmender Zahl der Beteiligten die juristische Gesellschaftsform ungünstiger wird.

Um die kleinen G. m. b. H. nicht schlechter zu stellen als die natürlichen Personen, ist bestimmt, daß Gesellschaften mit einem Stammkapital bis zu 50 000 Mark die Steuer nach dem gleichen Tarif zu entrichten haben wie die natürlichen Personen, niemals aber mehr als 20 Prozent. Dieser Betrag wird bei einem Einkommen von mehr als 36 000 Mark erzielt. Es besteht nur der Unterschied, daß die Steuerbehörden den Ertrag der juristischen Person höher annehmen können als bei einer natürlichen. Denn § 10 des Körperschaftsteuergesetzes bestimmt, daß als Ertrag mindestens die Summe der Vergütungen jeder Art, die an Mitglieder des Aufsichtsrates für den Steuerabschnitt gewährt wird, zu versteuern ist. Die Gesellschaft kann diese Bestimmungen durch Statut oder Gesellschaftsbeschluß illusorisch machen. Schon jetzt gibt es eine Reihe von Gesellschaften, bei denen ein Anspruch auf Vergütung für den Aufsichtsrat ausgeschlossen ist. § 10 fährt aber fort, daß dem zu versteuernden Mindestbetrage auch hinzugerechnet werden kann die Summe der

Lantien, Entschädigungen und Belohnungen — nicht des Gehalts! —, die an Mitglieder des Vorstandes und leitende Angestellte für den Steuerabschnitt gewährt werden, wenn diese darauf keinen vertraglichen Anspruch haben. Ebenso kann die Steuerbehörde die Summe der Gewinnanteile für den Steuerabschnitt als Grundlage der Besteuerung annehmen, wenn die Gewinne aus Vermögen stammen, das bei seinem Entstehen in den letzten drei Jahren der Besteuerung nach diesem Gesetz nicht unterlegen hat. Hiermit wird den Finanzbehörden ein Besteuerungsrecht eingeräumt, auch wenn das Unternehmen im Steuerjahr nichts verdiente. Es ist kaum anzunehmen, daß die Steuerbehörden von diesem Recht nicht Gebrauch machen.

Der steuerliche Vorprung der nicht mit Rechtspersönlichkeit versehenen Unternehmungsform erhöht sich im Falle der Ausschüttung des Gewinns noch dadurch, daß neben der Körperschaftsteuer die Einkommensteuer vom ausgeschütteten Gewinn zu zahlen ist. Wenn etwa der gesamte Gewinn von 36 000 Mark dem alleinigen Anteilseigner zufließt, müßte er von diesen 36 000 Mark noch 7100 Mark Einkommensteuer zahlen. — Bei einem Einkommen bis zu 20 000 Mark werden zwecks Verringerung der Doppelbesteuerung bis zu 500 Mark an Steuern von den Gewinnen aus einer G. m. b. H. abgezogen. Daraus ergibt sich praktisch, daß bei Ausschüttung des Gewinns nur dann eine Steuerersparnis möglich ist, wenn auf jeden Anteilseigner höchstens 5000 Mark Dividende kommen und der Dividendenempfänger nicht mehr als 20 000 Mark Jahreseinkommen insgesamt hat (auch nicht an Gehalt als Geschäftsführer, durch Spekulationen ufm.). Wird nun ein Teil des Gewinns ausgeschüttet, so tritt eine Ersparnis ein. Sie ist noch unbedeutend, wenn die Einmann-G. m. b. H. 100 000 Mark verdient und 36 000 Mark ausschüttet (Steuer 20 000 und 7100, gegenüber 30 000!), steigt aber hernach sehr schnell. So kann man mit Kellner, dessen Vortrag über Wahl der Gesellschaftsform 7. Nov. 1925, 369 nachträglich bekannt wurde, sagen, daß der Gesetzgeber die Frage — Wahl der Gesellschaftsform aus Steuergründen — ausgeschaltet hat. Manche angeblichen Vorteile sind praktisch wertlos. So etwa sein Hinweis auf § 15 KorpStG. Oder meint man, daß eine Gesellschaft deshalb errichtet wird, daß sie in späteren Jahren die zuvor erlittenen Verluste steuerfrei verdienen kann? In der Vermögensbewertung, bei der Erbschaftsteuer ist die Form der Gesellschaft gleichgültig, die Kapitalverkehrssteuer für die juristische Gesellschaft sogar nachteilig. Man denke nur an die Aufnahme stiller Gesellschafter, an § 6 KapVerkStG. ufm.

Da die Erfahrungen der letzten Jahre zeigen, daß die Gesetzgebung sehr beweglich ist, sei zum Schluß betont, daß es wenig zweckdienlich ist, den Umbau eines Unternehmens in juristischer Form wegen augenblicklicher Steuerergünstigungen vorzunehmen.

Beziehungen der neuen Steuergesetzgebung zur Sozialversicherung und Militärversorgung.

Von Dr. Hermann Dersch, Berlin, Senatspräsident im Reichsversicherungsamt.

I. Allgemeines.

Die umfassende Steuergesetzgebung aus dem Sommer d. J. greift auch in den mannigfaltigsten Richtungen in die Beziehungen ein, die sich aus der Sozialversicherung und Reichsversorgung ergeben. Dies gilt nicht nur für die Versicherungsträger der Sozialversicherung selbst, sondern auch für die einzelnen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Insbesondere herrscht hier mancherlei Unklarheit über die Stellung, die die Renten der Sozialversicherung bei der Ein-

kommensteuer einnehmen. Auch begegnet man häufig irri- gen Ansichten über die Behandlung der Beiträge zur Sozialversicherung bezügl. der Frage der Abzugsfähigkeit bei der Feststellung des Einkommens der Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Es dürfte daher angebracht sein, im folgenden die einzelnen Steuergesetze unter diesen Gesichtspunkten zu betrachten und damit einen möglichst erschöpfenden Überblick über die Auswirkung der Steuergesetzgebung auf dieses Sondergebiet zu geben. Dabei muß von vornherein für die Erörterung der sämtlichen Steuerarten eine Trennung zwischen den Versicherungsträgern einerseits und den Privatpersonen andererseits gemacht werden. Bei ersterer spielt das öffentliche Interesse der Volkswohlfahrt, als dessen Ausfluß die ganze Sozialversicherung sich darstellt, eine erhebliche Rolle und führt deshalb in vielen Punkten zu einer Sonderbehandlung der Versicherungsträger.

Ganz anders liegt die Frage für die Arbeitgeber und Arbeitnehmer bei der Behandlung ihres Privateinkommens, Privatvermögens usw. durch die Steuer. Hier sieht sich der Staat grundsätzlich nicht genötigt, von den allgemeinen Regeln der Steuerveranlagung abzuweichen. Immerhin kommt auch hier insbesondere der Gedanke der öffentlich-rechtlichen Zwangsversicherung und der damit verbundenen öffentlich-rechtlichen Belastung des einzelnen in etwas abgeschwächtem Maße insofern zum Ausdruck, als in beschränktem Umfang eine Sonderbehandlung bei der Vermögenssteuer besteht. Im übrigen aber darf als Linie für die Einzelpersonen festgehalten werden, daß sie bei der Besteuerung ihres Privatvermögens sowohl hinsichtlich der Abzüge keine Sondervergünstigung genießen, als auch hinsichtlich der Renten lediglich den allgemeinen Vorschriften unterliegen.

Wesentlich anders sind hier nur die Vorschriften für die Militärversorgung. Hier überwiegt der Gedanke der öffentlich-rechtlichen Versorgung dermaßen, daß durchgreifende Sondervorschriften auch steuerrechtlicher Art festzustellen sind.

II. Einzelbetrachtung.

1. Einkommensteuer.

a) Für die Versicherungsträger kommt eine Einkommensteuerpflicht nicht in Frage, da die Einkommensteuer nach § 1 des Einkommensteuergesetzes vom 10. 8. 25 (RGBl. I S. 187) nur vom Einkommen natürlicher Personen erhoben wird. Die Versicherungsträger aber sind sämtlich juristische Personen des öffentlichen Rechts.

Eine praktische Schwierigkeit ergibt sich aber bezüglich der Dividenden, Zinsen usw. aus Aktien u. dergl., die im Besitz von Versicherungsträgern sind; denn da die Versicherungsträger der Einkommensteuer nicht unterliegen und auch von der Körperschaftsteuer befreit sind (s. unten Ziff. 2), unterliegen sie auch nicht dem Steuerabzug vom Kapitalertrag bezüglich derartiger Erträge gemäß § 83 EinkSteuGef. Die Banken aber pflegen bei Ablieferung von Coupons keine Feststellung zu treffen, ob diese aus dem Vermögen eines Versicherungsträgers der Sozialversicherung herrühren und daher dem Steuerabzug nicht unterliegen, oder ob sie aus dem Vermögen einer Privatperson stammen. Praktisch wäre auch eine solche Feststellung nur schwer durchführbar. Es bleibt deshalb insoweit nichts anderes übrig, als daß die Versicherungsträger sich den Steuerabzug beim Abliefern von Coupons zunächst gefallen lassen und dann einen Rückerstattungsantrag beim Finanzamt stellen. Nur wird, da an sich jeweils hierfür nur dasjenige Finanzamt zuständig ist, in dessen Bezirk der Abzug stattgefunden hat und das Gebiet der Versicherungsträger sich regelmäßig über die Bezirke mehrerer Finanzämter erstreckt, eine ver-

waltungsmäßige Schwierigkeit durch die Vielheit der Zuständigkeit der Finanzämter erzeugt. Es wird sich empfehlen, für jeden Versicherungsträger ein Finanzamt, und zwar dasjenige an dessen Sitz, allgemein für sämtliche Rückerstattungsanträge des Versicherungsträgers für zuständig zu erklären.

b) Für die Einkommen natürlicher Personen kommt im Bereich der Sozialversicherung die Einkommensteuer zunächst in Frage, wenn jemand Rentenbeziehler ist.

Es ist irrig, wenn vielfach die Auffassung verbreitet ist, die Renten der Sozialversicherung gehörten nicht zum Einkommen. Vielmehr ergibt sich aus § 6 Nr. 7 des Einkommensteuergesetzes, daß alle wiederkehrenden Bezüge, also einschließlich der öffentlich-rechtlichen Bezüge, der Besteuerung unterliegen. Ausnahmen sind nur in folgenden Fällen gemacht:

a) Zunächst für die Kapitalabfindungen auf Grund der Reichsversicherung (§ 6 Abs. 3 Eink.-Steuer-Ges.). Solche Kapitalabfindungen kommen insbesondere in folgenden Fällen vor: Nach § 616 RVO. kann in der Unfallversicherung eine Rente unter bestimmten Voraussetzungen mit einem einmaligen Betrage abgefunden werden. Es können weiter Kapitalabfindungen unter gewissen Umständen an Ausländer, die sich im Ausland gewöhnlich aufhalten, sowohl in der Unfallversicherung als auch in der Invaliden- und Angestelltenversicherung statt der Renten gezahlt werden (vgl. §§ 617, 1317 RVO., § 76 WBG.). In der Invaliden- und Angestelltenversicherung wird auch die wiederheiratende Witwe, die eine Witwenrente bezieht, mit einem Kapitalbetrag für ihre Witwenrente abgefunden (§ 1298 RVO., § 61 WBG.). Nun kommen aber auch in einzelnen Fällen Kapitalleistungen vor, ohne daß das Wort Abfindung gebraucht ist. Dies ist vor allem der häufige Fall des § 62 des Angestelltenversicherungsgesetzes, wonach eine heiratende weibliche Angestellte unter bestimmten Voraussetzungen die Hälfte der für sie geleisteten Beiträge zurückverlangen kann. Ferner auch der Fall, daß beim Tod einer weiblichen Versicherten die Hälfte der Beiträge an die Hinterbliebenen unter bestimmten Voraussetzungen ausgezahlt wird. Der Charakter dieser Zahlungen ist zwar nicht eine Kapitalisierung von Rentenzahlungen; aber er bedeutet doch eine Abfindung durch Kapitalzahlung aus bestimmten versicherungstechnischen Gründen, da den weiblichen Angestellten zum Ausgleich für sonstige versicherungstechnische Mehrbelastung damit ein gewisser Vorteil gegeben werden sollte. Dem Sinn des § 6 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes dürfte es somit entsprechen, alle diese Abfindungen, auch wenn sie nicht als „Abfindung“ ausdrücklich bezeichnet sind, als steuerfrei anzusehen.

Eine weitere Ausnahme besteht für Bezüge des Steuerpflichtigen aus einer Krankenversicherung. Sie sind nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 8 Nr. 8 des Einkommensteuergesetzes bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz zu lassen. Dies bezieht sich nach dem uneingeschränkten Wortlaut nicht nur auf private Krankenversicherungen, sondern auch auf die öffentlich-rechtliche Krankenversicherung der Reichsversicherungsordnung. Dasselbe hat für die Krankenversicherung nach dem ReichsKnappschaftsgesetz zu gelten. Ob die Krankenversicherung bei einer regulären Krankenkasse oder bei einer Ersatzkasse stattfindet, begründet keinen Unterschied. Diese Vorschrift kann jedoch nicht erweiternd etwa auf Bezüge aus den anderen Versicherungszweigen ausgedehnt werden. Der unzweideutige Wortlaut des Gesetzes läßt dies nicht zu. Zweifel können nur bestehen, soweit nach den neuen Vorschriften über die Unfallversicherung ein Versicherungsträger der Unfallversicherung

Leistungen der Krankenkasse durchführt. Hier wird man den inneren Gehalt der Leistung maßgebend sein lassen müssen, nicht die Stelle, von der aus sie gewährt wird. Handelt es sich also um eine Rentenleistung, die ihrer Natur nach eine Krankenkassenleistung ist und nur kraft besonderer Vorschrift durch den Versicherungsträger der Unfallversicherung gewährt wird, so ist sie steuerfrei nach § 8 Nr. 8, andernfalls nicht. Die Steuerfreiheit sonstiger Bezüge aus der Sozialversicherung kann endlich auch nicht aus § 8 Nr. 10 abgeleitet werden, denn dort handelt es sich unzweifelhaft lediglich um Bezüge außerhalb des Rahmens der Versicherung mit öffentlich-rechtlichem Fürsorgecharakter. Die Versicherung ist aber gerade begrifflich durchaus von der öffentlichen Fürsorge Hilfsbedürftiger verschieden.

β) In der Militärversorgung bestehen in weitgehendem Umfang Vergünstigungen. Zunächst sind steuerfrei durch § 6 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes Kapitalabfindungen auf Grund der Militärversorgung schlechthin mit Ausnahme der Kapitalabfindungen nach dem Wehrmachtversorgungsgesetz. Außerdem aber schreibt § 8 Nr. 1—3 ausdrücklich vor, daß bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben einmal die Versorgungsgebühren nach dem Reichsversorgungsgesetz vom 12. 5. 1920 in der Fassung der Bekanntmachung vom 31. 7. 1925 und nach dem Reichsgesetz über die durch innere Unruhen verursachten Schäden vom 12. 5. 1920. Ferner sind steuerfrei die Verstümmelungs-, Kriegs-, Luftdienst-, Alters- und Tropenzulagen, Pensions- und Rentenerhöhungen der Militärpensions- und Versorgungsgesetze, ferner die auf Grund des Kolonialbeamten-gesetzes vom 8. 6. 1910 bezogenen Tropenzulagen, endlich die Versorgungsgebühren, die auf Grund einer infolge eines Krieges erlittenen Dienstbeschädigung nach der Minderung der Erwerbsfähigkeit gewährt werden, und die Kriegerversorgung der Militärhinterbliebenen.

Im Zusammenhang damit ist auch auf die Steuerfreiheit der mit deutschen Kriegsdcorationen verbundenen Ehrensolde nach § 8 Nr. 7 des Einkommensteuergesetzes hinzuweisen.

b) Eine zweite Gruppe von Fragen der Einkommensteuer, die sich für natürliche Personen hier ergeben, betrifft die Abzugsfähigkeit der Beiträge zur Sozialversicherung bei Feststellung des Einkommens.

Nach § 17 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes gehören zu den abzugsfähigen Sonderleistungen die Beiträge, die der Steuerpflichtige für sich und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltungsangehörigen zur Kranken-, Invaliden-, Haftpflicht-, Angestellten-, Invaliden- und Erwerbslosen-Versicherung, Witwen-, Waisen- und Pensionskassen gezahlt hat, ferner nach Nr. 2 auch Beiträge zu Sterbekassen für den Steuerpflichtigen und seine nicht selbständig veranlagten Haushaltungsangehörigen. Diejenigen Beitrags-teile, die nach den Vorschriften der Sozialversicherung von dem Angestellten oder Arbeiter selbst getragen werden, sei es bei der Pflichtversicherung im Wege des Lohnabzugs, sei es bei der freiwilligen Versicherung durch Zahlung aus seinen sonstigen Mitteln, fallen bei seiner eigenen Steuerveranlagung uneingeschränkt unter diese Vorschrift. Insbesondere ist hier kein Unterschied zu machen zwischen den Beiträgen in der gesetzlichen Klasse und denjenigen Beiträgen, die etwa freiwillig in höherer Klasse entrichtet sind. Diese sind also unvermindert abzugsfähig. Auch ist es einerlei, ob die Beiträge zu den regulären Versicherungsträgern der Kranken-, Invaliden- und Erwerbslosenversicherung geleistet sind, oder ob er sie an Ersatzkassen oder Sonderanstalten dieser Art entrichtet hat. Die Knappschaftsversicherung ist hier zwar nicht besonders erwähnt; aber da sie die Kranken-, Invaliden- und Angestelltenversicherung der

Inappichäftlichen Bevölkerung in sich umschließt, fällt sie ohne weiteres auch unter die Vorschrift des § 17 Nr. 1. Für die Beiträge zur knappschäftlichen Pensionsversicherung wird wohl dasselbe gelten, obwohl sie nicht besonders erwähnt sind; denn sie passen sinngemäß ihrer ganzen Natur nach ohne weiteres in diesen Zusammenhang. In der Unfallversicherung trifft nur den Unternehmer die Beitragslast. Bei der Feststellung seines Einkommens sind daher die Beiträge zur Berufsgenossenschaft nach § 17 Nr. 1 abzugsfähig. In den übrigen Versicherungszweigen sind für ihn diejenigen Teile des Beitrages abzugsfähig, die er nach gesetzlicher Vorschrift zu tragen hat, also z. B. $\frac{1}{2}$ des Krankenkassenbeitrages. Hat er freiwillig den ganzen Beitrag übernommen, so ist nicht schlechthin der ganze Beitrag bei seinem Einkommen abzugsfähig, da die Abzugsfähigkeit nach § 17 Nr. 1 auf diejenigen Beiträge beschränkt ist, die er für sich und seine nicht selbstständig veranlagten Haushaltangehörigen gezahlt hat. In solchen Fällen aber fragt es sich umgekehrt, ob derjenige Teil des Beitrages, der eigentlich vom Arbeitnehmer zu tragen gewesen wäre und freiwillig vom Arbeitgeber übernommen ist, als Teil des Einkommens des Arbeitnehmers anzusehen ist und daher dieses entsprechend für die Einkommensteuer erhöht. Die Frage dürfte zu bejahen sein, da es sich um einen im Rahmen des Einkommens erzielten Vermögensvorteil des Arbeitnehmers handelt, der in der Ersparung einer Auslage besteht, die er sonst gemacht hätte.

Im praktischen Leben sind die oben erörterten Abzüge vielfach von nicht unerheblicher Bedeutung.

c) Form der Entrichtung der Einkommensteuer. Für diejenigen Steuerbeträge, die auf Renten der Sozialversicherung als Einkommensteuer liegen, gelten keine Besonderheiten. Insbesondere ist es weder möglich, noch auch zulässig, daß der Versicherungsträger bei Auszahlung der Renten etwa wie bei der Lohnsteuer eine Kürzung der Rente um den betreffenden Einkommensteuerbetrag vornimmt und diesen seinerseits dann wie die Lohnsteuer abführt; denn die Renten der Sozialversicherung fallen nicht unter den Begriff „Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit (Arbeitslohn)“ im Sinn des § 69 des Einkommensteuergesetzes. Die Arbeit ist nur die Veranlassung, die mittelbar zu der Versicherung geführt und damit die gesetzliche Grundlage für die Sozialversicherung abgegeben hat. Aber es handelt sich nicht um Einkünfte aus der Arbeit selbst. Auch in dem Schreiben des Reichsfinanzministers vom 8. 10. 1925, abgedruckt „Deutsche Krankenkasse“ 1925 S. 832 ist unter V die Anwendung des Steuerabzugs vom Arbeitslohn auf Bezüge der Kranken-, Unfall- und Hinterbliebenen-Versicherung verneint.

Eine Sondervorschrift, die § 80 des Einkommensteuergesetzes für das Verfahren der Lohnsteuer trifft, ist aber von Bedeutung. Danach sind die Träger der Reichsversicherung nach der Reichsversicherungsordnung und die Träger der Versicherung nach dem Angestelltenversicherungsgesetz verpflichtet, den Finanzbehörden jede zur Durchführung der §§ 69—77, d. h. der Lohnsteuervorschriften, ferner jede zur Durchführung der den Finanzämtern obliegenden Prüfung und Aufsicht dienliche Hilfe zu leisten. Sie haben also auf Ersuchen des Finanzamtes z. B. Auskunft aus den bei ihnen vorhandenen Lohnlisten und dergleichen zu geben. Insofern finden die Vorschriften über die Amtverschwiegenheit und die auf Verletzung derselben stehenden Strafen nach §§ 142 ABG. und 346 ABG. Anwendung. In welcher Weise die Hilfeleistung der Versicherungsträger erfolgt, ist in besonderen Vereinbarungen zwischen den Landesfinanzämtern und den Versicherungsträgern ihres Bezirkes geregelt (vgl. § 68 Abs. 2 der Durch-

führungsbestimmungen über den Steuerabzug vom Arbeitslohn v. 5. 9. 1925 (RWBBl. S. 195). In den Vereinbarungen ist durchweg gegenseitige Hilfeleistung angesehen. Hieran ist nichts geändert (vgl. Ziff. V des oben erwähnten Schreibens des Reichsfinanzministers v. 8. 10. 1925).

2. Körperschaftssteuer.

Die Körperschaftssteuer nach dem Körperschaftssteuergesetz vom 10. 8. 1925 (RWBBl. I S. 20) erfährt an sich alle inländischen Körperschaften. Die Versicherungsträger würden daher, wenn nicht eine besondere Ausnahmegesetzgebung gegeben wäre, der Körperschaftssteuer unterliegen. Tatsächlich aber sind sie auf Grund des § 9 als von der Körperschaftssteuer befreit anzusehen. Der Wortlaut ist nicht unzweifelhaft. Aber es dürfte dem Sinn und Zweck der Vorschriften entsprechen, die Versicherungsträger mindestens unter § 9 Nr. 7 oder 10 zu rechnen.

In erster Linie wird unbedenklich die Nr. 10 des § 9 anzuwenden sein. Danach sind rechtsfähige Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Krankenkassen, Unterstützungs- und sonstige Hilfskassen für Fälle der Not oder der Arbeitslosigkeit von der Körperschaftssteuer befreit. Die Versicherungsträger der Sozialversicherung dürften hierunter zu rechnen sein.

In zweiter Linie würde § 9 Nr. 7 durchschlagen. Danach sind Körperschaften befreit, die nach ihrer Verfassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen. Der Reichsminister der Finanzen trifft mit Zustimmung des Reichsrats nähere Bestimmungen darüber, unter welchen Voraussetzungen eine Körperschaft hierunter fällt. Wenn irgendwie Zweifel bestehen sollten, dürfte daher ein Antrag der einschlägigen Versicherungsträger zweckmäßig die Feststellung veranlassen, daß sie hierunter fallen. Dies käme aber nur in zweiter Linie in Frage. In einem Schreiben des Reichsfinanzministers vom 8. 10. 1925, abgedr. „Deutsche Krankenkasse“ 1/25 S. 852, wird unter X der Standpunkt eingenommen, daß die Freistellung durch die Vorschriften der §§ 2 Nr. 3, 9 Nr. 8, 11 Nr. 1 erfolgt sei.

Über eine praktische Schwierigkeit bezüglich der Geltendmachung der Steuerfreiheit bzgl. Coupons und dergleichen, die ein Versicherungsträger einlöst, siehe oben Ziffer 1 a.

3. Die Vermögensteuer.

Die Vermögensteuer nach dem Gesetz vom 10. 8. 1925 über „Vermögen- und Erbschaftssteuer“ (RWBBl. I S. 233) erfährt an sich das gesamte Vermögen im Sinne des § 3 Nr. 2 a des Reichsbewertungsgesetzes vom 10. 8. 1925 (RWBBl. I S. 214). Grundsätzlich bezieht sich dies sowohl auf das Vermögen natürlicher als auch privatrechtlicher juristischer Personen, sowie öffentlich-rechtlicher Kreditanstalten des Landes.

a) Die Versicherungsträger der Sozialversicherung sind, da sie keine juristischen Personen des Privatrechts, sondern des öffentlichen Rechtes sind, demgemäß von vornherein von der Vermögensteuer frei. Sollten sie aber, da sie fast alle in erheblichem Umfang Hypotheken ausleihen, Kommunaldarlehen und dergleichen gemähren, gleichzeitig auch als Kreditanstalten des öffentlichen Rechtes nach § 2 Nr. 2 d anzusehen sein, so würde doch ihre Steuerfreiheit sich aus § 4 des Vermögensteuergesetzes ergeben. Sie fallen nämlich dann unter § 4 Nr. 9, hilfsweise auch unter Nr. 6. Nach § 4 Nr. 9 daselbst sind rechtmäßige Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Krankenunterstützungs- und sonstige Hilfskassen für Fälle der Not oder der Arbeitslosigkeit steuerfrei. Die Versicherungsträger der Sozialversicherung erfüllen diese Voraussetzung, und zwar sowohl die regulären als auch die Ersatzversicherungsträger.

In zweiter Linie wäre auch der Tatbestand des § 4 Nr. 6 erfüllt. Dort sind Zweckvermögen für Körperschaftsteuerfrei erklärt, die nach ihrer Fassung ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienen. Auch hier bestimmt der Reichsminister der Finanzen mit Zustimmung des Reichsrats Näheres über die Voraussetzungen, unter denen ein Zweckvermögen als gemeinnützig oder mildtätig im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist.

Das oben erwähnte Schreiben des Reichs-Finanzministers v. 8. 10. 1925 sieht die Versicherungsträger nicht als Kreditanstalten des öffentlichen Rechts an und vernimmt daher aus der oben am Kopf dieser Ziffer angestellten Erwägung ihre Vermögenssteuerpflicht.

b) Bei natürlichen Personen kommt in Frage, ob wiederkehrende Leistungen aus der Sozialversicherung und der Militärversorgung in kapitalisiertem Betrag zum Vermögen zu rechnen sind. Dies ist aus folgendem Grund zu verneinen. Nach § 5 des Vermögenssteuergesetzes ist als Vermögen das Vermögen im Sinn des § 2 des Reichsbewertungsgesetzes anzusehen. Das Reichsbewertungsgesetz seinerseits bestimmt nun zwar im § 2 in Verbindung mit §§ 38 ff., daß auch der Kapitalwert der Rechte auf Renten an sich zum Vermögen gehört. Aber § 39 trifft hier wichtige Ausnahmen, die die Sozialversicherung und die Militärversorgung wesentlich betreffen. Zum sonstigen Vermögen im Sinne der Vermögenssteuer und des Reichsbewertungsgesetzes gehören danach nicht Ansprüche an Witwen-, Waisen- und Pensionskassen, ferner Ansprüche aus einer reichsgesetzlichen Versicherung jeder Art, ferner nicht Ansprüche auf Renten-, Pensions- und ähnliche Bezüge, die nach den Militärversorgungsgesetzen, dem Reichsversorgungsgesetz, dem Kapitulantenentschädigungsgesetz, dem Offizierentschädigungsgesetz oder den Beamtenpensionsgesetzen gezahlt werden; schließlich nicht der Anspruch auf Kapitalabfindungen, auf einmalige Abfindungssummen und auf einmalige Kapitalabfindungen nach den Militärversorgungsgesetzen, dem Reichsversorgungsgesetz, Kapitulantenentschädigungsgesetz, Offizierentschädigungsgesetz oder den Beamtenpensionsgesetzen.

4. Die Grunderwerbsteuer.

a) Eine wichtige Neuerung hat Artikel 2 § 1 des Gesetzes „zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens“ vom 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 241) für die Versicherungsträger der Sozialversicherung und für Wohlfahrtsanstalten und Vermögensmassen der Wohlfahrtspflege gebracht. Danach ist jetzt die Freiheit von der Grunderwerbsteuer gemäß § 21 Abs. 3 des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12. September 1919 (RGBl. S. 1617) durch einen entsprechenden Zusatz zu § 21 Abs. 3 Nr. 2 auch eingeführt für Anstalten, Einrichtungen und Vermögensmassen der freien Wohlfahrtspflege, die der Erfüllung von Aufgaben der öffentlichen Wohlfahrtspflege dienen, ferner für Träger der Reichsversicherung und an ihre Stelle tretende Ersatzkassen, Krankenkassen der selbständigen Handwerker sowie Vereinigungen von Trägern der Reichsversicherung bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen oder satzungsmäßigen Aufgaben. Diese Befreiung beschränkt sich jedoch auf diejenigen Grundstücke, die unmittelbar den ebenbezeichneten Zwecken dienen. Diese im § 21 Abs. 4 ausgesprochene Begrenzung wird sinngemäß auf den neuen Zusatz in der Art anzuwenden sein, daß die Versicherungsfreiheit auf Grundstücke beschränkt ist, die bei Versicherungsträgern der Erfüllung ihrer gesetzlichen oder satzungsmäßigen Aufgaben dienen. Tatsächlich ist den Versicherungsträgern aber ein anderer Grundstückswerb überhaupt nicht möglich, soweit es sich um die regulären gesetzlichen Versicherungsträger der

Reichsversicherungsordnung, des Angestelltenversicherungsgesetzes und des ReichsKnappschaftsgesetzes handelt. Nur bei Ersatzkassen könnte die Frage praktisch werden und findet dann die oben angegebene Beantwortung.

Der hauptsächlichste praktischste Anwendungsfall ist der, daß ein Versicherungsträger eine Heilanstalt oder ein Verwaltungsgebäude erwirbt. Ferner gehört auch unter anderem ein Erwerb von Grundstücken hierher, der im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Heilanstalt durch einen Versicherungsträger erfolgt, z. B. Erwerb von Wäldern und Wiesen zur Viehhaltung für die Bedürfnisse einer Heilanstalt. In all diesen Fällen muß es sich aber um einen Grunderwerb handeln, den der Versicherungsträger selbst vornimmt. Es würde zum Eintritt der Steuerfreiheit von der Grunderwerbsteuer nicht genügen, wenn eine private Heilanstalt Grunderwerb für sich selbst vornimmt und der Versicherungsträger nur die Heilanstalt durch Vertrag mit Kranken belegt oder die Heilanstalt als Ganzes gepachtet hat.

Aber auch für die Fälle der Versicherungsfreiheit von der Grunderwerbsteuer ist zu beachten, daß sich die Befreiung hier nur auf diejenigen Steuern bezieht, die nach § 10 des Grunderwerbsteuergesetzes zu entrichten wären. Im übrigen ist noch auf Ziff. VI des oben erwähnten Schreibens des Reichs-Finanzministers v. 8. 10. 1925 hinzuweisen. Dort ist ausgeführt: „Das Finanzausgleichsgesetz hat die Ausgestaltung der Grund- und Gebäudesteuern grundsätzlich dem Landesrecht überlassen und dieses nur in finanzpolitischer Hinsicht den aus den §§ 2, 3, 8a und 9 ersichtlichen Beschränkungen unterworfen. Bei dieser Rechtslage kann eine Befreiung der Versicherungsträger an den Grund- und Gebäudesteuern ausschließlich von der Landesgesetzgebung ausgesprochen werden. Der Reichsgesetzgeber ist dafür zurzeit so wenig zuständig, wie zu einer allgemeinen Befreiung der Versicherungsträger von der Hauszinssteuer und den sonstigen Landessteuern.“

5. Versicherungssteuer.

Nach § 8 Nr. 3 des Versicherungssteuergesetzes vom 8. 4. 1922 (RGBl. I S. 400) sind von der Versicherungssteuer befreit die Versicherungen nach Maßgabe der Reichsversicherungsordnung, soweit sie nicht auf den §§ 843, 1029, 1198 beruhen. Diese Ausnahme von der Befreiung, die durch den Hinweis auf die §§ 843, 1029, 1198 zum Ausdruck gebracht wird, betrifft Haftpflichtversicherungen der Unternehmer, die als besondere Einrichtung von den Berufsgenossenschaften neben der gesetzlichen Unfallversicherung errichtet sind und gemäß §§ 843, 1029, 1198 durch die Reichsversicherungsordnung zugelassen sind, aber nicht unmittelbar zum Aufgabenkreis der gesetzlichen Unfallversicherung gehören. Daraus ergibt sich, daß das Versicherungssteuergesetz sie wie rein private Haftpflichtversicherungen der Steuer unterwirft.

Befreit von der Versicherungssteuer sind aber weiter auf Grund desselben § 8 Nr. 3 des Versicherungssteuergesetzes die Versicherungen nach Maßgabe des Versicherungssteuergesetzes für Angestellte, der Knappschaftsversicherung sowie Versicherungen bei Pensionseinrichtungen, durch die Anwartschaften auf Ruhegehalt und Hinterbliebenenrente im Sinne des jetzigen § 11 des Angestelltenversicherungsgesetzes oder des § 1242 der Reichsversicherungsordnung gewährleistet sind. Dies betrifft also besonders die Witwen-, Waisen- und Pensionsversicherungen, bei denen vielfach öffentlich-rechtliche Genossenschaften ihre Mitglieder versichern, um ihnen die im Anstellungsvertrag zugesicherte Pensions- und Hinterbliebenenfürsorge zu gewährleisten. Dagegen kann die Steuerfreiheit der öffentlich-

rechtlichen Angestelltenversicherung von der Versicherungssteuer nicht etwa auch auf diejenigen Fälle bezogen werden, in denen Befreiungen von der eigenen Beitragsleistung (Halbversicherungen) auf Grund von privaten Lebensversicherungsverträgen bewilligt worden sind (vgl. jetzt insbesondere § 375 des Angestelltenversicherungsgesetzes). Diese Lebensversicherungen behalten vielmehr ihrem Wesen nach den Charakter als private Lebensversicherungsverträge bei und unterliegen als solche lediglich den allgemeinen Vorschriften des Versicherungssteuergesetzes.

6. Kraftfahrzeugsteuer.

Nach § 2 Nr. 3 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vom 8. 4. 1922 (RGBl. I S. 396) sind von der Kraftfahrzeugsteuer befreit, diejenigen Kraftfahrzeuge, die im Besitze des Reiches, der Länder oder der Gemeinden oder Gemeindeverbände stehen, soweit sie ausschließlich zur Krankenbeförderung verwendet werden. Da die Versicherungsträger der Sozialversicherung selbständige juristische Personen des öffentlichen Rechts sind, fallen sonach Kraftfahrzeuge zur Krankenbeförderung, die sich in ihrem Besitze befinden, nicht ohne weiteres unter diese Befreiungsvorschrift, sondern nur dann, wenn ihnen etwa ein im Besitze des Reichs, eines Landes oder einer Gemeinde befindliches Krankenautomobil zur Benutzung überlassen ist. Gleichwohl wird auch in anderen Fällen auf einem Umweg die Befreiung der Krankenkraftwagen der Versicherungsträger erreicht, nämlich durch Runderlaß des Reichsfinanzministers vom 19. 9. 1924. Darin hat der Reichsfinanzminister die Finanzämter auf Grund des § 108 Abs. 1 Satz 2 der Reichsabgabenordnung zur Beseitigung unbilliger Härten ermächtigt, die Steuer für Krankenfahrzeuge auf Antrag auch dann zu erlassen, wenn sie nicht im Besitze des Reichs, der Länder oder Gemeinden sind, sofern die Fahrzeuge der Allgemeinheit unentgeltlich oder lediglich gegen Ersatz der Selbstkosten zur Verfügung gestellt werden. Daß dies der Fall ist, hat der Antragsteller glaubhaft zu machen. Dabei gelten aber als Krankenfahrzeuge nur diejenigen Kraftfahrzeuge, die nach ihrer Bauart oder sonstigen äußeren Beschaffenheit dem Verwendungszweck der Krankenbeförderung angepaßt sind. Für die Versicherungsträger bedeutet es eine Umständlichkeit, daß sie somit in jedem Falle erst einen besonderen Befreiungsantrag zu dieser Steuer stellen müssen.

Anders liegen die Verhältnisse praktisch bei denjenigen Heilanstalten und dergl., die auf dem Gebiete der Militärversorgung betrieben werden; denn hier sind es nicht besondere von der allgemeinen Reichs-, Landes- oder Kommunalverwaltung losgelöste juristische Personen, die die Krankenkraftfahrzeuge im Besitze haben, sondern unmittelbar diejenigen Stellen, die unter den erwähnten § 2 Nr. 3 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes fallen.

7. Umsatzsteuer.

Von der Umsatzsteuer sind nach allgemeinen Grundsätzen die Träger der öffentlichen Gewalt ohne weiteres befreit, obwohl dies im Gesetz selbst nicht näher angegeben ist. Dies ergibt sich aus dem Grundsatz, daß nur gewerbliche Betriebe begrifflich unter die Umsatzsteuer fallen. (Vgl. Kommentar zum Umsatzsteuergesetz von Popitz, § 2 Nr. 9, Anm. IV Ziff. 1.) Hieraus dürfte zu folgern sein, daß bei sämtlichen Trägern der Sozialversicherung als Träger der öffentlichen Gewalt Freiheit von der Umsatzsteuer bezüglich der ärztlichen Hilfeleistung besteht, obwohl im Gesetz und im § 25 der Ausführungsbestimmungen vom 1. 1. 1925 an sich nur die Krankenkassen und die Versicherungsanstalten ausdrücklich aufgeführt sind. (Ebenso Popitz a. a. O.) Dies bezieht sich aber nicht von Hilfsmitteln. Denselben Standpunkt nimmt das oben erwähnte Schreiben des Reichs-

Finanzministers v. 8. 10. 1925 ein, dort ist ausgeführt: „Dem 6. Ausschuß (Steuerfragen) des Reichstags hat bei der Beratung des Entwurfs eines Gesetzes zur Änderung der Verkehrssteuern und des Verfahrens — Nr. 799 der Drucksachen — der Antrag Nr. 309 vorgelegen, nach dem § 2 Nr. 9 UStG. folgende Fassung erhalten sollte: „9. Ärztliche Hilfeleistungen sowie Arzneien und Heilmittel, die zur Krankenpflege dienen.“ Die Steuerbefreiung im bisherigen Umfange sollte demnach allgemein unter Streichung der Beschränkung auf Leistungen der Krankenkassen usw. zugebilligt werden, nicht verlangt war Steuerbefreiung für Hilfsmittel. Der Antrag ist abgelehnt worden (Ausschlußbericht Reichstagsdrucksache Nr. 1238, S. 10).

Ich vermag hiernach der Anregung der Berufsgenossenschaften, die darüber hinaus die Steuerbegünstigung auch für die Lieferung von Hilfsmitteln in Anspruch nehmen, keine Folge zu geben.

Die Rechtsmittel beim Steuerabzug vom Arbeitslohn. Von Ministerialrat Dr. Pißel, Reichsfinanzministerium. (Schluß.)

Die ganze Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes geht, wie dies auch an einer Stelle zum Ausdruck kommt, davon aus, daß dem Steuerpflichtigen, dessen Arbeitslohn im Wege des Steuerabzugs vom Arbeitslohn im allgemeinen endgültig besteuert wird, derselbe Rechtsschutz zustehen müsse, wie einem Steuerpflichtigen, dessen Einkommen im Wege der Veranlagung zur Einkommensteuer herangezogen wird und dem gegen die Anforderung der Einkommensteuer im Steuerbescheid die ordentlichen Rechtsmittel zustehen. Ein Hauptargument in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes bildet demnach die Erwägung, daß der Lohnsteuerpflichtige bereits bei der Bemessung der Lohnsteuer, d. h. der Höhe des vom Arbeitgeber einzubehaltenden Lohnanteils geschützt werden müsse, da ihm im allgemeinen eine Korrekturmöglichkeit nach Ablauf des Steuerabschnitts fehle. Diese Erwägung ist zutreffend, denn die Einbehaltung eines Lohnanteils im Wege des Steuerabzugs vom Arbeitslohn stellt für die überwiegende Mehrzahl der Arbeitnehmer die endgültige Steuerleistung dar. Das bisherige Einkommensteuergesetz kannte im § 49 Abs. 1 eine Veranlagungsmöglichkeit unter bestimmten Voraussetzungen und im § 49 Abs. 2 eine beschränkte Erstattungsmöglichkeit. Beide Möglichkeiten enthielt das Notrecht der Zweiten Steuernotverordnung nicht. Auch das neue Einkommensteuergesetz sieht eine generelle Veranlagungsmöglichkeit nicht vor (vgl. § 89 EinkStG.). Dagegen erscheint es mir für die Beurteilung des Rechtsmittelzugs beim Lohnabzugsverfahren — abgesehen von der Frage der zulässigen Rechtsmittel gegen einen Bescheid nach § 78 EinkStG. — doch sehr wesentlich, daß eine sehr weitgehende Erstattungsmöglichkeit im § 93 EinkStG. vorgesehen ist, die zweifellos der Mehrzahl der Fälle genügend Rechnung trägt und für die dem Lohnsteuerpflichtigen im Endergebnis der gleiche Rechtsschutz eingeräumt wird wie den übrigen Steuerpflichtigen. Um bei dem dem Urteil vom 24. Juni 1925 VI A 242/25 zugrunde liegenden Tatbestand zu bleiben, wäre nach dem § 93 EinkStG. dem Beschwerdeführer die Möglichkeit gegeben, seine besonderen Aufwendungen, die als Werbungskosten anzusprechen sind, nach § 93 Abs. 1 Nr. 3 nicht erst nach Ablauf des Steuerabschnitts, sondern nach Abs. 2 schon nach Ablauf des Kalendervierteljahrs geltend zu machen und seine Ansprüche im Veranlagungsverfahren durchzusetzen. Damit ist dem Lohnsteuerpflichtigen der gleiche Rechtsschutz eingeräumt wie dem Nichtlohnsteuerpflichtigen, die Zulassung des Berufungsverfahrens gegen den ablehnenden Bescheid des Finanzamts

neben dem im Berufungsverfahren ebenfalls anfechtbaren Erstattungsanspruch wäre m. E. eine Doppelarbeit, die sich rein theoretisch vielleicht nur rechtfertigen ließe, wenn man in der Einbehaltung eines größeren Teils des Arbeitslohnes auf eine kurze Zeit — höchstens ein Kalendervierteljahr — eine so wesentliche Beeinträchtigung des Arbeitnehmers erblickt, daß man um deswillen das Berufungsverfahren zuläßt. M. E. hat dieser Fall eine gewisse Ähnlichkeit mit dem unter der Geltung des bisherigen Einkommensteuergesetzes für zulässig erachteten Berufungsverfahren auch gegen die Vorauszahlungen. Ähnlich liegt der Fall, wenn ein Arbeitnehmer besondere wirtschaftliche Verhältnisse der im § 56 EinkStG. bezeichneten Art geltend macht, auch in diesen Fällen besteht die Möglichkeit, seinen Anspruch nach Ablauf des Kalendervierteljahres im Berufungsverfahren geltend zu machen, und der Fall, daß ein Bezug vom Arbeitgeber oder Arbeitnehmer als Dienstaufwandsentschädigung angesprochen wird und deshalb vom Arbeitgeber nicht dem Steuerabzug unterworfen wird, während das Finanzamt den Standpunkt vertritt, daß die ganze Dienstaufwandsentschädigung oder ein Teil derselben als Arbeitslohn dem Steuerabzug unterworfen werden muß. Auch in diesem Falle bleibt dem Arbeitnehmer — wenn nicht der Arbeitgeber nach § 78 EinkStG. für den Unterschiedsbetrag in Anspruch genommen wird — ebenfalls die Möglichkeit, seine besonderen Aufwendungen nach § 93 Abs. 1 Nr. 3 geltend zu machen. Es bleibt sonach als einer der Hauptanwendungsfälle, die für eine Entscheidung nach § 79 in Frage kommen, ohne daß eine Erstattungsmöglichkeit nach § 93 gegeben ist, der Fall, daß ein Bezug nach Ansicht der Parteien nicht als Arbeitslohn anzusprechen ist oder daß er überhaupt nicht der Einkommensteuer unterliegt, aber durch eine Entscheidung des Finanzamts nach § 79 als dem Steuerabzug unterliegend angesehen wird. Der erstere Anwendungsfall kann z. B. gegeben sein, wenn es sich darum handelt, ob ein Steuerpflichtiger als Heimarbeiter oder Hausgewerbetreibender anzusprechen ist, der zweite Fall, wenn zweifelhaft ist, ob ein Bezug als Unterstützung wegen Hilfsbedürftigkeit zu gelten hat oder ob eine Schenkung (Jubiläumsgabe) vorliegt, die nach § 6 Abs. 3 EinkStG. eine Steuerpflicht überhaupt nicht begründet. Ob diese Fälle in der Folgezeit eine erhebliche Rolle spielen werden, erscheint mir zweifelhaft, denn im ersteren Falle eröffnet sich die Möglichkeit einer Entscheidung nach § 36 Abs. 4 EinkStG., während die letzteren Fälle nach der umfangreichen Spruch- und Erlaßpraxis zu dem Begriffe des Arbeitslohns an Bedeutung erheblich verloren haben.

Bereits im Anfang dieser Ausführungen ist die Frage des Rechtsmittelzuges gegen einen Bescheid nach § 52 des bisherigen EinkStG., Art. I § 23 der Zweiten Steuernotverordnung und § 78 EinkStG. kurz gestreift. Entgegen den Urteilen des 3. Senats vom 30. November 1922 III A 79/22 (Sammlung Bd. 11 S. 84) und vom 25. Oktober 1923 III 341/23 (Sammlung Bd. 13 S. 99) hat der Große Senat des Reichsfinanzhofes in dem Urteile vom 6. Oktober 1924 2/24 (Sammlung Bd. 14 S. 208 — vgl. auch Urte. des 6. Senats vom 30. Oktober 1924 VI e B 403/24, Sammlung Bd. 15 S. 15 —) ausgesprochen, daß der Arbeitgeber gegenüber Anordnungen des Finanzamtes, in denen er auf Grund des § 52 des bisherigen EinkStG., Art. I § 23 der Zweiten Steuernotverordnung und nunmehr § 78 EinkStG. in Anspruch genommen wird (Kastungsbescheid), das Berufungsverfahren hat. Daß übrigens die Fälle des § 78 EinkStG. nicht unter die vereinfachte Rechtsmittelentscheidung im Sinne des § 79 EinkStG. fallen, geht aus dieser Gesetzesvorschrift, in der der § 78 nicht erwähnt ist selbst hervor.

Endlich sei noch auf das Urteil des Reichsfinanzhofes vom 28. Juli VI e A 61/24 (Sammlung Bd. 14 S. 88)

verwiesen, wonach Anordnungen des Finanzamtes gegenüber dem Arbeitgeber zur ordnungsmäßigen Durchführung des Steuerabzugs erzwungen werden können. Die Beschwerdeentscheidung darüber unterliegt der Rechtsbeschwerde (§ 202 Abs. 1, § 283 Abs. 2 A.D.).

Unser derzeitiges Steuersystem. Von Dr. Pagel, Braunschweig*).

K. Braunschweig*).

I. Das Grundsteuergesetz.

Gesetz vom 26. Februar 1923 (Gesetz- und Verordnungsammlung Nr. 37 S. 37),

Ausführungsbestimmungen vom 25. Juni 1923 (GuVS. Nr. 156 S. 239),

Notverordnung über die Abänderung des GrStG. vom 12. November 1923 (GuVS. Nr. 276 S. 341),

Gesetz zur Abänderung des GrStG. vom 22. Juli 1925 (GuVS. Nr. 90 S. 186).

Von allen bebauten und unbebauten Grundstücken (Beberechtigungen, auf die die Vorschriften des BGB. über Grundstücke Anwendung finden — außer Bergwerkseigentum —, stehen Grundstücken gleich) wird Grundsteuer erhoben. Für Wohnungen ist jedoch nach Größe der Gemeinden ein besonderer Abschlag vorzunehmen.

Von der Steuer befreit sind u. a. Grundstücke des Reichs, des Landes, der Kreise und Gemeinden; die Befreiung der Religionsgemeinschaften mit öffentlich-rechtlichem Charakter ist an gewisse Voraussetzungen gebunden.

Steuerpflichtig ist, wer zur Zeit der Fälligkeit der Steuer Eigentümer des Grundstückes ist.

Der Besteuerung wird der gemeine Wert zugrunde gelegt, wie er sich nach den Vorschriften der §§ 137—140 A.D. außer § 139 Absatz 2 ergibt. Unberücksichtigt bleibt jedoch der Wert des etwa vorhandenen lebenden und toten Inventars, sowie sonstiger Betriebsmittel.

Bei forstwirtschaftlichen Grundstücken, die mehr als 5 v. H. einer wirtschaftlichen Einheit ausmachen, wird der Ertrag zugrunde gelegt, der nach forstwirtschaftlichen Grundsätzen im letzten, dem Veranlagungszeitraum vorausgehenden Jahre ermittelt ist.

Die Grundsteuer wird nach Tausendteilen erhoben. Für jedes Rechnungsjahr (1. April bis 31. März) wird durch den Haushaltsplan festgesetzt, wieviele Tausendteile des Steuerwertes zu erheben sind.

Das Landesgrundsteueramt verwaltet die Grundsteuer, die Veranlagung erfolgt durch Steuerauschlüsse (vgl. Notverordnung vom 12. November 1923 — f. o.). Jeder Steuerpflichtige ist bei Vermeidung eines Strafzuschlages zur Abgabe einer Steuererklärung bis zum 15. Mai des ersten in den Veranlagungszeitraum (der sich auf je 3 Jahre erstreckt) fallenden Rechnungsjahres verpflichtet.

Das Rechtsmittelverfahren (Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde) regelt sich nach den Vorschriften der §§ 221, 222, 225—280 A.D.

Das Landesgrundsteueramt ist befugt, Steuern zu stunden, zu ermäßigen und niederzuschlagen. Die Entscheidung hierüber ist auch für die Zuschläge der Gemeinden und Preisgemeindevverbände gültig.

Die geschuldete Steuer ist in vier gleichen Teilbeträgen am ersten eines jeden Kalendervierteljahres fällig. Hinsichtlich der Vergrößerungszuschläge gelten die Bestimmungen wie bei der Einkommensteuer. § 235 A.D. findet Anwendung.

Eine Schonfrist von 14 Tagen ist vorgesehen.

* A bis I behandeln das Reich, Preußen, Bayern, Württemberg, Thüringen, Sachsen, Hessen, Baden und Hamburg. — Die Veröffentlichung wird fortgesetzt.

Die Gemeinde kann einen Zuschlag zur Grundsteuer bis 100 v. H., die Kreisgemeindevverbände bis 50 v. H. erheben.

II. Gewerbesteuer.

Gewerbesteuergesetz vom 26. Februar 1923 (GuVS. Nr. 38 S. 42),

Ausführungsbestimmungen zum GewStG. vom 25. Juni 1923 (GuVS. Nr. 157 S. 245),

Gesetz zur Abänderung des GewStG. vom 22. Juli 1925 (GuVS. Nr. 89 S. 185).

Der Gewerbesteuer unterliegen die im Freistaat Braunschweig betriebenen stehenden Gewerbe. Hierzu werden u. a. auch gezählt:

1. der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, die nicht gewerbmäßig betriebene Jagd und Fischerei, die Viehzucht, der Obst- und Gartenbau, der Bergbau, die Ausbeutung von Steinbrüchen und die Gewinnung und Verwertung sonstiger Bodenbestandteile;
2. der Geschäftsbetrieb der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und ähnlicher Vereinigungen, soweit sie nicht satzungsgemäß und tatsächlich den Geschäftsverkehr auf ihre Mitglieder beschränken;
3. sämtliche freien Berufe, soweit sie fortgesetzt auf Gewinnerzielung gerichtet sind.

Steuerpflichtig ist derjenige, auf dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird, also nicht der Verpächter, sondern der Pächter eines Gewerbes.

Das Gewerbe ist einheitlich zu veranlagen, auch wenn es an mehreren Betriebsstätten betrieben wird.

Die Steuer wird nach Maßgabe der Ertragsfähigkeit des Unternehmens erhoben. Es soll nicht der wirkliche Ertrag, der unter den gegebenen subjektiven Verhältnissen von dem Unternehmer in seinem Betriebe erzielt wird, zugrunde gelegt werden, sondern der Ertrag, der unter gemeingewöhnlichen Umständen erzielt werden kann. Bei der Bemessung der Ertragsfähigkeit sind der Mietwert der gewerblichen Räume und die Lohnsummen einschließlich Lantienmen usw., die an die Angestellten des Betriebes gezahlt sind, zu berücksichtigen. Es dürfen abgezogen werden alle Betriebskosten einschließlich der Kapitalertragssteuer und die Abschreibungen bei Wertminderung oder Abnutzung. Nicht abzugsfähig sind die Zinsen für das Anlage- und Betriebskapital und die Schulden, die für Anlage oder Erweiterung des Betriebes usw. aufgenommen sind, sowie die Reichseinkommen- und Körperschaftsteuer. Hinzuzurechnen dagegen sind die aus den Betriebseinnahmen bestrittenen Ausgaben für Geschäftserweiterungen und Verbesserungen, sowie die Beträge, die zur Bestreitung des Unterhalts des Unternehmers und seiner Angehörigen aufgewandt sind.

Die Verwaltung der Gewerbesteuer geschieht durch das Landesfinanzamt Hannover, Abt. Braunschweig. Die Veranlagung erfolgt durch Gewerbesteuerausschüsse.

Sinnsächlich der Abgabe einer Steuererklärung sowie der Rechtsmittel gelten die Vorschriften wie bei der Grundsteuer.

Der Veranlagungszeitraum erstreckt sich auf 1 Jahr. Für jedes Rechnungsjahr wird durch den Haushaltsplan festgesetzt, wieviel Tausendteile des Steuerteswertes als Jahressteuer zu erheben sind.

Vorauszahlungen auf die Steuer sind fällig wie die Vorauszahlungen auf die Reichseinkommensteuer. Hinsichtlich der Verzugszuschläge gelten die gleichen Bestimmungen.

Ein Ausschuß beim Landesfinanzamt ist befugt, die Steuern zu ermäßigen oder zu erlassen, wenn besondere wirtschaftliche Verhältnisse bei einem Steuerpflichtigen solches zweckmäßig erscheinen lassen.

Für die Rechnungsjahre 1924 und 1925 ist die Gewerbesteuer besonders geregelt (vergl. Ges. v. 22. Juli 1925 — f. o.).

III. Wegebaubgaben.

Gesetz über die Kosten des Wegebaues vom 22. Dezember 1923 (GuVS. Nr. 323 S. 417).

Die Kosten des Wegebaues, die von den Kreisgemeindevverbänden und Gemeinden zur Herstellung und Erhaltung der Wege zu tragen sind, werden aufgebracht:

1. durch die den Kreisgemeindevverbänden zufließenden Anteile an der Kraftfahrzeugsteuer;
2. durch den Ertrag aus der Besteuerung der Zugtiere. Durch diese Steuer ist mindestens ein Viertel der Kosten aufzubringen;
3. durch Sonderzuschläge zur Grundsteuer (s. Ziffer I Grundsteuer);
4. durch außerordentliche Wegebaubeiträge.

A. Zugtiersteuer.

Die Kreiskommunalverbände haben in ihrem Bezirk alle Zugtiere zu besteuern nach Maßgabe von Steuerordnungen, für die das Staatsministerium ein einheitliches Muster vorgeschrieben hat. Die Gemeinden müssen zu dieser Steuer Zuschläge erheben.

Die Steuer wird von Zugtiereinheiten erhoben.

Es gelten

als je eine Einheit: eine Kuh,

als je zwei Einheiten: ein leichtes Pferd, ein Maulesel, ein Maultier oder ein Dohse,

als je drei Einheiten: ein mittelschweres Pferd,

als je vier Einheiten: ein schweres Pferd.

Werden Zugtiere zu gewerblichen Zwecken gehalten, erhöhen sich die Einheiten auf das Doppelte, jedoch nur dann, wenn mehr als ein Zugtier gehalten wird. In landwirtschaftlichen Betrieben bis 5 Hektar wird, wenn nur ein einziges Zugtier vorhanden ist, dieses zur Hälfte besteuert. Bei ausschließlicher Verwendung von Kühen wird nur die Hälfte der Steuereinheiten in Anrechnung gebracht.

Steuerschuldner ist der Zugtierhalter.

Die Veranlagung erfolgt durch die Gemeindebehörde, in der das Zugtier gehalten wird.

Gegen die Veranlagung zur Zugtiersteuer stehen dem Steuerschuldner der Einspruch, die Beschwerde und die Klage beim Verwaltungsgerichtshof als Rechtsmittel zu.

Befreit von der Steuer sind alle die Zugtiere, die vom Reiche usw. zum öffentlichen Dienst gebraucht werden, ebenfalls die Zugtiere von Ärzten und Tierärzten bei der Ausübung ihrer Berufstätigkeit.

B. Sonderzuschläge zur Grundsteuer.

Die Kreisgemeindevverbände und die Gemeinden können zum Zwecke des Wegebaues Sonderzuschläge zur Grundsteuer, jedoch nur im Rahmen des unter I im letzten Absätze Gesagten, erheben.

C. Außerordentliche Wegebaubeiträge.

Gewerbliche Unternehmungen, durch deren Betrieb die Wege außergewöhnlich abgenutzt werden, können zu einem außerordentlichen Beitrage zu den Kosten der Instandsetzung oder Unterhaltung des Weges angehalten werden. Die Heranziehung der gewerblichen Unternehmungen ist auch dann zulässig, wenn sie außerhalb des Landes liegen. (§ 21 der Wegeordnung vom 23. Juli 1899 — GuVS. Nr. 56 S. 529).

IV. Hauszinssteuer.

Gesetz über die Erhebung einer Hauszinssteuer vom 28. April 1924 (GuVS. Nr. 78 S. 161),

Notverordnung zur Abänderung des Gesetzes vom 24. Juni 1924 (GuVS. Nr. 122 S. 197),

Erste Verordnung zur Ausführung des Gesetzes vom 24. Juni 1924 (GuVS. Nr. 123 S. 197),

Zweite Verordnung zur Ausführung des Gesetzes vom 12. Juli 1924 (GuVS. Nr. 129 S. 203),

Dritte Verordnung zur Ausführung des Gesetzes vom 8. August 1924 (GuVS. Nr. 137 S. 208).

Steuerpflichtig sind alle Gebäude, die Wohn- und gewerblichen Zwecken dienen, sofern sie nicht Teile eines land- oder forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Betriebes sind und zu dessen wirtschaftlicher Einheit gehören. Die Hauszinssteuer beträgt jährlich 20 v. H. des Miet- (Pacht-)wertes, den das Grundstück am 1. Juli 1914 gehabt hat oder, falls es erst später fertiggestellt ist, gehabt hätte. Mit Wirkung ab 1. November 1925 ist der Satz auf 22 v. H. erhöht. Die Steuer wird in der Form einer Aufwertungssteuer erhoben und ist vom Nutzungsberechtigten dem Hauseigentümer (Steuerschuldner) im Verhältnis des Nutzungs- (Miet-)wertes seiner Wohnung zu dem Nutzungswert des ganzen Gebäudes zu erstatten. Von der Besteuerung sind ausgeschlossen: Neubauten oder durch Um- oder Einbauten neu geschaffene Gebäudeteile, die erst nach dem 1. Juli 1918 bezugsfertig geworden und nicht mit Beihilfe aus öffentlichen Mitteln ausgeführt sind. Steuerfreiheit wird nicht dadurch bedingt, daß die aus öffentlichen Mitteln gegebenen Darlehen später zurückgezahlt sind. Die gesetzliche Miete (Pacht) ist vom 1. Juni 1924 an so zu bemessen, daß dem Steuerpflichtigen 30 v. H. der Friedensmiete bleiben. Die Steuer ist am 1. jedes Monats für den vergangenen Monat fällig. Die Gemeinden sind befugt, die Steuer statt in Monatsraten in Vierteljahrsraten zu erheben.

Als Rechtsmittel sind gegeben Einspruch, Berufung und Klage beim Verwaltungsgerichtshof. Weist der Steuerpflichtige glaubhaft nach, daß die Einziehung des Steueranteils von seinem Mieter oder Pächter nicht möglich, oder mit ganz unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden ist, so kann entsprechende Ermäßigung des Steuerbetrages bewilligt werden.

V. Kirchensteuer.

Die evangelisch-lutherische Kirche erhebt Steuern in einem Hundertsatz der Einkommensteuer. Hinsichtlich der Fälligkeit und Schonfrist, der Verzugszuschläge und Stundungszinsen, der Kleinbetragsgrenzen und Abrundung der Niederschlagung und Beitreibung gelten die Bestimmungen der Reichseinkommensteuer.

Der Reichsfinanzhof verneint die Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften auf die Körperschaftssteuer! Von Leonh. Kriosen, Charlottenburg.

Es war bisher eine nicht ganz unbestrittene Frage, ob die Genossenschaften, einerlei, ob sich der Geschäftsbetrieb auf den Kreis der Mitglieder beschränkt oder nicht, der Vorauszahlungspflicht auf die Körperschaftssteuer unterliegen. Um etwa bestehende Zweifel bei den Finanzämtern auszuschalten, hatte der Reichsfinanzminister des öfteren Gelegenheit genommen, in Erlassen darauf hinzuweisen, daß die Genossenschaften Vorauszahlungen auf die Körperschaftssteuer nicht zu entrichten haben. In der Praxis hat diese Sonderstellung der Genossenschaften allerdings zu zahlreichen Reibereien mit den Finanzämtern geführt, da immer wieder auch von den Genossenschaften, insbesondere dann, wenn sie auch mit Nichtmitgliedern Geschäfte machten, Vorauszahlungen gefordert wurden.

Die Befreiung der Genossenschaften von den Vorauszahlungen auf die Körperschaftssteuer gründet sich auf § 4 in Verbindung mit § 11 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung vom 8. April 1922. Es ist davon auszugehen, daß den Vorauszahlungen nur die „Erwerbsgesellschaften“ unterliegen, wozu die Genossenschaften im Sinne des alten Körperschaftsteuergesetzes nicht rechnen. In § 11 Abs. 3 des KörperStG. sind die „Erwerbsgesellschaften“ aufgeführt und es heißt dann weiter ausdrücklich: „mit Ausnahme der in § 4 bezeichneten Steuerpflichtigen“. Um aus dieser Bestimmung die richtige Schlussfolgerung zu ziehen, muß festgestellt werden, daß in § 4 die Steuerpflicht sämtlicher Genossenschaften geregelt wird, also auch derjenigen, die mit dem Geschäftsbetrieb über den Kreis der Mitglieder hinausgehen. Und daß nur die „Erwerbsgesellschaften“ der Vorauszahlungspflicht unterliegen, darüber war man sich eigentlich einig. Es ist dies in der Zweiten Steuernotverordnung und auch schon in § 24 a des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung des Gelbentwertungsgesetzes festgelegt. Der Reichsminister der Finanzen hatte im Zusammenhang mit dem Ruhrabgabengesetz in einem Erlaß vom 8. Dezember 1923 — III C 14 800 — ausdrücklich darauf hingewiesen, daß alle Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften im steuerlichen Sinne nicht zu den Erwerbsgesellschaften rechnen. Im Laufe der Zeit war es den genossenschaftlichen Zentralverbänden mit Unterstützung des Reichsfinanzministeriums gelungen, die Finanzämter damit vertraut zu machen, daß Genossenschaften der Vorauszahlungspflicht auf die Körperschaftssteuer nach den maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen nicht unterliegen.

Dann trat in den Anschauungen des Reichsfinanzministeriums, entgegen der bisher im vollen Einvernehmen mit den genossenschaftlichen Spitzenverbänden vertretenen Ansicht, daß die Genossenschaften nicht vorauszahlungspflichtig seien, ein Wechsel ein. Unter dem 3. April 1925 gab der Reichsfinanzminister den Finanzämtern in den Siebenten Durchführungsbestimmungen über die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer und Körperschaftssteuer auf Grund der Zweiten Steuernotverordnung folgende Anweisung:

„Der Vorauszahlungspflicht unterliegen auch Körperschaftssteuerpflichtige, die nicht zu den Erwerbsgesellschaften zählen, sofern sie Einkünfte beziehen, für die die Vorauszahlungen im Artikel I §§ 4 ff. der Zweiten Steuernotverordnung geregelt sind.“

Damit hatte das Reichsfinanzministerium seinen früher eingenommenen Standpunkt verlassen und forderte nun grundsätzlich auch von den Genossenschaften Vorauszahlungen auf die Körperschaftssteuer. Die Folge war, daß von den Finanzämtern im Reich in größerem Umfang die Genossenschaften zur Zahlung von Körperschaftssteuer-Vorauszahlungen angehalten wurden. Obwohl der Verfügung des Reichsfinanzministers auf keinen Fall rückwirkende Kraft beigelegt werden kann, wurden die Genossenschaften noch nachträglich für das ganze Jahr 1924 zu Vorauszahlungen herangezogen.

Nun entbrannte der Streit über die Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften aufs neue. Die genossenschaftlichen Zentralverbände forderten von dem Reichsfinanzministerium, daß auf Grund der den Genossenschaften gesetzlich zugestandenen Steuerrechte die Finanzämter angewiesen würden, von der Nachveranlagung der Genossenschaften zur Leistung von Vorauszahlungen für 1924 Abstand zu nehmen. Nach langen Verhandlungen hat schließlich das Reichsfinanzministerium den Streit dadurch bei-

gelegt, daß in § 23 Abs. 4 der Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz folgende Bestimmung Aufnahme gefunden hat:

„Bei Körperschaftssteuerpflichtigen, die nicht zu den Erwerbsgesellschaften gehören, hat die Nacherhebung von Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1924 und die Festsetzung eines besonderen Ablösungsbetrages zu unterbleiben.“

Im Sinne der maßgebenden Gesetzesbestimmungen besagt diese Verfügung, daß von allen Genossenschaften, einerlei, ob sich der Geschäftsbetrieb auf den Kreis der Mitglieder beschränkt oder nicht, Körperschaftssteuervorauszahlungen für 1924 nicht eingefordert werden sollen. Auch die Festsetzung eines besonderen Ablösungsbetrages hat zu unterbleiben.

Soweit das Jahr 1924 in Frage kommt, hatten damit die den Genossenschaften gesetzlich zugestandenen Steuerrechte ihre Anerkennung gefunden. Gleichwohl mußte von verschiedenen Genossenschaften zur Durchführung der von ihnen in Anspruch genommenen Steuerrechte das Rechtsmittelverfahren durchgeführt werden. In einer Entscheidung des Reichsfinanzhofes vom 17. Oktober 1925 — A. Z. I B 48/24 — hat dieser zu der vielumstrittenen Frage der Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften Stellung genommen. Die Entscheidung stellt sich in vollem Umfange auf den Boden der Befreiung der Genossenschaften von der Körperschaftssteuer-Vorauszahlungspflicht. Das Urteil lautet:

„Die angefochtene Entscheidung wird aufgehoben und die Beschwerdeführerin von den für das Kalenderjahr 1924 und für die Monate Januar—Februar 1925 auferlegten Vorauszahlungen freigestellt. Die Kosten des Verfahrens hat das Reich zu tragen.“

Bei der vielumstrittenen Frage der Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften verlohnt es sich, die Entscheidungsgründe hier im Wortlaut mitzuteilen. Hierbei sei ausdrücklich noch darauf hingewiesen, daß es sich bei der fraglichen Entscheidung um eine Genossenschaft handelt, die mit dem Geschäftsbetrieb über den Kreis der Mitglieder hinausgeht. In den Gründen heißt es:

„Streitig ist lediglich, ob die Beschwerdeführerin, eine eingetragene Genossenschaft m. b. H., zu den Vorauszahlungen auf die Körperschaftssteuer im Kalenderjahr 1924 und in den Monaten Januar, Februar 1925 herangezogen werden kann. Für die Entscheidung maßgebend ist § 24 a des Körperschaftssteuergesetzes, Art. I § 3 der Zweiten Steuernotverordnung und die Zweite Steuermilderungsverordnung vom 10. November 1924 — Reichsgesetzblatt I S. 737 —. Artikel I § 3 der Zweiten Steuernotverordnung bestimmt: „Für die Bemessung der im Kalenderjahr 1924 zu leistenden Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftssteuer — § 42 des Einkommensteuergesetzes, §§ 24 a, 24 c des Körperschaftssteuergesetzes — gelten die Bestimmungen der §§ 4 bis 14“. Die Zweite Steuernotverordnung will also nur die Bemessung regeln. Der Kreis der Vorauszahlungspflichtigen dagegen soll durch die Zweite Steuernotverordnung nicht geändert werden; er soll, wie insbesondere durch die Bezugnahme auf die Bestimmungen des Einkommen- und Körperschaftssteuergesetzes deutlich gemacht ist, der gleiche bleiben wie bisher. Nach § 24 a des Körperschaftssteuergesetzes — § 24 c betrifft nur die ausländischen Erwerbsgesellschaften — haben lediglich die in § 11 Abs. 3 des Körperschaftssteuergesetzes bezeichneten Erwerbsgesellschaften Vorauszahlungen zu leisten. In § 11 Abs. 3 sind die

im § 4 behandelten Steuerpflichtigen, also auch die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ausdrücklich ausgenommen. Folglich besteht für die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften eine Vorauszahlungspflicht im Kalenderjahr 1924 nicht. — Ebenso Evers, Kommentar zur Zweiten Steuernotverordnung Art. I § 5 Anmerkung 5. Zu demselben Ergebnis kommt nach Würdigung der sachlichen Bedenken unter Anerkennung des Wortlauts der Bestimmungen auch Struk, Steuernotverordnungen Heft 2, Anmerkung 6 zu Art. I § 3 der Zweiten Steuernotverordnung.

Nach der Zweiten Steuermilderungsverordnung vom 10. November 1924 gelten — mit den vorgesehenen Milderungen — die Vorschriften der Zweiten Steuernotverordnung über die Vorauszahlungen auf Einkommen- und Körperschaftssteuer über den 31. Dezember 1924 hinaus bis zu einer anderweitigen Regelung der Einkommensteuer. Der Kreis der Vorauszahlungspflichtigen ist also durch die Zweite Steuermilderungsverordnung nicht verändert. Im neuen Körperschaftssteuergesetz vom 10. August 1925 zählen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, deren Geschäftsbetrieb sich nicht auf den Kreis der Mitglieder beschränkt, zu den Erwerbsgesellschaften — vergl. § 4 dort —. Nach § 32 Abs. 1 findet das Gesetz, von hier nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen, erstmalig auf die Veranlagung für das Kalenderjahr 1925 oder für im Kalenderjahre 1925 endende Wirtschaftsjahre Anwendung. Da Festsetzungen von Vorauszahlungen und Veranlagung zwei verschiedene Dinge sind, kann nicht angenommen werden, daß das neue Körperschaftssteuergesetz Einwirkung auf Vorauszahlungspflichten üben will, die bei seinem Erlasse bereits bestanden. Ob nach § 24 des neuen Körperschaftssteuergesetzes in Verbindung mit § 95 des neuen Einkommensteuergesetzes etwa anzunehmen ist, daß nach dem Erlasse des Körperschaftssteuergesetzes neu gebildete oder in die Steuerpflicht eintretende Pflichtige der in dem neuen Gesetze vorgesehenen Vorauszahlungspflicht unterliegen, kann im gegenwärtigen Steuerstreit, in dem es sich nur um Vorauszahlungen vor dem Erlasse des neuen Körperschaftssteuergesetzes handelt, dahingestellt bleiben.

Der Reichsminister der Finanzen hat in den Siebenten Durchführungsbestimmungen über die Vorauszahlungen auf Grund der Zweiten Steuernotverordnung vom 5. April 1925 — III C 1700 — unter der Überschrift: „C. Zweifelsfragen“ in Nr. 3 dahin Stellung genommen, daß der Vorauszahlungspflicht auch solche Körperschaftssteuerpflichtige unterliegen können, die nicht zu den Erwerbsgesellschaften zählen. Welche Erwägungen den Reichsminister der Finanzen geleitet haben, geht nicht hervor. Nach der sich aus den vorstehenden Darlegungen ergebenden Auffassung des erkennenden Gerichts steht die Vorschrift C 3 in den Siebenten Durchführungsbestimmungen nicht mit § 24 a des Körperschaftssteuergesetzes und Art. I § 3 der Zweiten Steuernotverordnung im Einklang, und sie bindet die Gerichte nicht, da der Reichsminister der Finanzen nicht berechtigt war, den Kreis der Vorauszahlungspflichtigen abweichend vom Gesetze zu regeln — vergl. Art. XIX § 6 und Art. I § 5 der Zweiten Steuernotverordnung —. § 11 des Steuerüberleitungsgesetzes, der eine weitere Milderung der Vorauszahlungen ankündigt, erwähnt allerdings die vom Reichsminister der Finanzen erlassenen Durchführungsbestimmungen über die Vorauszahlungen und geht dabei wohl von der Rechtsgültigkeit der Durchführungsbestimmungen aus.

Es kann hier dahingestellt bleiben, ob etwa durch § 11 des Steuerüberleitungsgesetzes die Durchführungsbestimmungen als uneingeschränkt rechtsgültig erklärt angesehen werden müssen; denn der vorliegende Steuerstreit ist nach dem vor dem Steuerüberleitungsgesetze geltenden Rechte zu entscheiden.“

Ein besonderes Interesse verdienen auch die Ausführungen des Reichsfinanzhofes über die Vorauszahlungspflicht der Genossenschaften für 1925. Das Urteil stellt zwar ausdrücklich fest, daß nach dem neuen Körperschaftsteuergesetz vom 10. August 1925 auch die Genossenschaften den Erwerbsgesellschaften gleichgestellt worden sind, unterscheidet aber bei der Anwendung des neuen Gesetzes zwischen der endgültigen Veranlagung und der Verpflichtung, Vorauszahlungen zu leisten. Für die Vorauszahlungspflicht bleiben die bisherigen Bestimmungen maßgebend. Die Stellungnahme des Reichsfinanzhofes verdient die vollste Beachtung der Genossenschaften, wenn er entgegen den Verfügungen des Reichsfinanzministers in den Siebenten Durchführungsbestimmungen und unter Würdigung des neuen Körperschaftsteuergesetzes zu der Ansicht gelangt, daß eine Vorauszahlungspflicht der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auf die Körperschaftsteuer bis zur endgültigen Veranlagung auf Grund des neuen Gesetzes nicht besteht. Dieser Standpunkt wird zwar in dem Urteil nicht ausdrücklich festgestellt, aber diese Schlussfolgerung muß aus den Gründen der Entscheidung unbedingt gezogen werden. Es ist dies nicht die erste Entscheidung des Reichsfinanzhofes, welche besagt, daß den Durchführungsbestimmungen des Reichsministers der Finanzen keine gesetzbefehlende Kraft beigemessen werden kann, wenn sie dem Wortlaut des Gesetzes entgegenstehen.

Scheck- und Wechselzahlungen bei der Umsatz- und Einkommensteuer. Von Steuerinspektor

W. Wörner, Stuttgart.

Die seit der Marktstabilisierung eingetretene überaus starke Geldknappheit hat viele Steuerpflichtige veranlaßt, die Berechnung ihrer Umsatzsteuer nicht mehr nach den Entgelten für die bewirkten Leistungen (Solleinnahme), sondern nach den tatsächlich vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) vorzunehmen. Dies um so mehr, als sich auch die Vorauszahlungen zur Einkommensteuer nach den Betriebseinnahmen im Sinne der Umsatzsteuer bemessen.

Wird aber nach der Isteinnahme versteuert, so ist die Frage von wesentlicher Bedeutung, wie Wechsel- und Scheckzahlungen zu behandeln und wann und in welcher Höhe sie der Steuer zu unterstellen sind.

Nach § 8 Abs. 1 UmsStG. wird die Umsatzsteuer von dem für die steuerpflichtige Leistung vereinnahmten Entgelt berechnet. Es ist daher festzustellen, in welchem Zeitpunkt bei Wechsel- und Scheckhingaben die „Vereinnahmung“ des Entgelts erfolgt ist.

Der Wechsel hat in juristischem Sinn nicht den Charakter von Geld, sondern ist lediglich ein Zahlungsauftrag (Tratte) oder ein Zahlungsversprechen (Solawechsel, Akzept). Die Erteilung eines Zahlungsauftrags oder die Entgegennahme eines Zahlungsversprechens kommt aber der Vereinnahmung nicht gleich. Die Ausstellung oder die Hereinnahme eines Wechsels ist daher noch keine Vereinnahmung. Solange sich der Wechsel in der Hand des Gläubigers befindet, wird somit die Steuerpflicht nicht begründet. Die Vereinnahmung des Entgelts erfolgt vielmehr erst, wenn der Wechselschuldner am Verfalltag

Zahlung leistet. In diesem Zeitpunkt wird die Steuerpflicht ausgelöst und zwar in dem Umfang, als der Wechselschuldner tatsächlich leistet.

Im geschäftlichen Verkehr werden die Wechsel aber meist nicht festgehalten, sondern entweder der Bank zur Diskontierung oder Gläubigern weitergegeben.

In beiden Fällen wird die Steuerpflicht für den bisherigen Wechselinhaber (Indossant) in dem Zeitpunkt ausgelöst, in dem der Wechselabnehmer (Indossat) den Wechsel diskontiert. Durch die Begebung des Wechsels verschafft sich der bisherige Wechselinhaber schon vor dem Verfalltag die Leistung. Der Tatbestand, an den das Gesetz gemäß § 8 Abs. 1 UmsStG. die Entstehung der Steuerschuld knüpft, ist dadurch erfüllt. Wird im Wege des Regresses die Leistung wieder hinfällig, so greift § 34 UmsStG. Platz, nach welcher Bestimmung der Steuerpflichtige Entgelte, die er als Vereinnahmung versteuert, aber wieder zurückgewährt hat, absetzen darf.

Als steuerpflichtiges Entgelt kommt grundsätzlich der Betrag in Betracht, den der Steuerpflichtige erhält. Präsentiert er den Wechsel dem Wechselschuldner erst am Verfalltag und leistet dieser volle Zahlung, so stimmt das steuerpflichtige Entgelt mit der Nominalsumme des Wechsels überein. Wird der Wechsel aber weiter giriert, so erhält der Steuerpflichtige als Leistung nur die um den Diskont und etwaige Spesen geminderte Nominalsumme. In diesem Fall ist nur dieser verminderte Betrag der Steuer zu unterstellen. Es ist aber zu beachten, daß im geschäftlichen Verkehr derartige Diskontbeträge und Spesen nachträglich dem Vormann zum Ersatz aufgegeben werden. Leistet dieser, so liegt ebenfalls die Vereinnahmung eines steuerpflichtigen Entgelts vor. Diese Leistung ist nicht mit der Zahlung von gewöhnlichen Kapitalzinsen zu verwechseln, sondern stellt einen Teil des steuerpflichtigen Entgelts dar. Dies ist besonders herauszustellen, da in der Praxis sehr häufig in dieser Richtung verstoßen wird.

Der Scheck ist rechtlich eine Zahlungsa n w e i s u n g. Auf ihn trifft § 788 BGB. zu, nach dem die Leistung erst dann als bewirkt gilt, wenn der Angewiesene tatsächlich leistet. Daraus folgt, daß, ähnlich wie beim Wechsel, mit der bloßen Hingabe des Schecks an den Leistungsempfänger noch keine Vereinnahmung vorliegt, die Steuerpflicht also noch nicht ausgelöst werden kann. Vereinnahmung in diesem Sinne erfolgt vielmehr erst, wenn der Scheck von einer Bank gutgeschrieben oder ausbezahlt wird, oder wenn er als Zahlungsmittel weitergegeben wird. Der als steuerpflichtiges Entgelt in Betracht kommende Betrag stimmt im Regelfalle mit dem Nominalwert des Schecks überein.

Kaufmännischer Gepflogenheit entspricht es, etwaige Wechsel- und Scheckeinzüge sogleich in die Bücher zu übernehmen und die Schuldner für ihre Leistungen zu erkennen. Bei Berechnung der Umsatz- und Einkommensteuerzahlungen werden die Bücher meist ohne Vorbehalt zugrunde gelegt, so daß dadurch nicht selten namhafte Beträge der Steuer unterstellt werden, obwohl die Steuerpflicht noch nicht entstanden ist. Will das vermieden werden, so sind die Wechsel- und Scheckeinzüge zunächst einer Prüfung in dieser Hinsicht zu unterziehen. An Hand der Hilfsbücher (Wechselkopierbuch, Scheckein- und Ausgangsbücher usw.) läßt sich meist ohne viel Mühe feststellen, für welche Wechsel und Schecke in dem betreffenden Steuerabschnitt die Steuerpflicht entstanden ist und in welchem Umfange.

Da die Schecke übrigens eine Laufzeit von nur 10 Tagen haben, wird die Inbesitznahme und die „Vereinnahmung“ des Entgelts in der Hauptsache in einen und denselben Steuerabschnitt fallen, so daß sich eine Sonderbehandlung wohl nur hinsichtlich der Wechsel lohnt.

Ablösungszeitraum, Wirtschaftsjahr, Steuerabschnitt.

Musterbeispiele, graphisch dargestellt von E. Jost, Steueramtman im Reichsfinanzministerium.

(§§ 10 ff. der Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz vom 30. Juli 1925, Reichsministerialblatt S. 495, § 10 des Einkommensteuergesetzes vom 10. August 1925, Reichsgesetzbl. I S. 189 und § 12 des Körperschaftsteuergesetzes vom 10. August 1925 Reichsgesetzbl. I S. 208.)

Ablösung der Einkommen- und Körperschaftsteuer für 1924.

Der Ablösungszeitraum beginnt grundsätzlich am 1. Januar 1924 und endet mit dem Tage vor Beginn des für die erstmalige Veranlagung nach dem Einkommen-(Körperschaft-)steuergesetz maßgebenden Kalender- oder Wirtschaftsjahres. Hat die persönliche oder sachliche Vorauszahlungspflicht im Kalenderjahr 1924 aufgehört, so endet der Ablösungszeitraum mit dem Ende der Vorauszahlung.

Steuerabschnitt.

Steuerabschnitt ist

bei Steuerpflichtigen, die Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zu führen verpflichtet sind oder, ohne dazu verpflichtet zu sein, Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches tatsächlich führen, das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßige Abschlüsse machen.

Bei Steuerpflichtigen,

die Einkünfte aus Land- oder Forstwirtschaft beziehen, in der Regel das Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni. Bei den übrigen Steuerpflichtigen das Kalenderjahr.

Das Einkommensteuergesetz und das Körperschaftsteuergesetz finden erstmalig Anwendung auf die Veranlagungen für das Kalenderjahr 1925 oder die im Kalenderjahr 1925 endenden Wirtschaftsjahre. Das Wirtschaftsjahr, das der ersten Veranlagung zur Einkommen- oder zur Körperschaftsteuer zu Grunde zu legen ist, schließt sich unmittelbar an den Zeitraum an, der für die Ablösung der Einkommen-(Körperschaft-)steuer für 1924 maßgebend ist. (Ablösungszeitraum).

Da bei der ersten Veranlagung der Einkommensteuer usw. vielfach Zweifel darüber bestehen werden, welches Wirtschaftsjahr (Steuerabschnitt) der Veranlagung zu Grunde zu legen ist, mögen nachstehende praktische Beispiele zur Erläuterung dienen:

Zeichenerklärung.

Ablösungszeitraum:
Wirtschaftsjahr:
Steuerabschnitt:

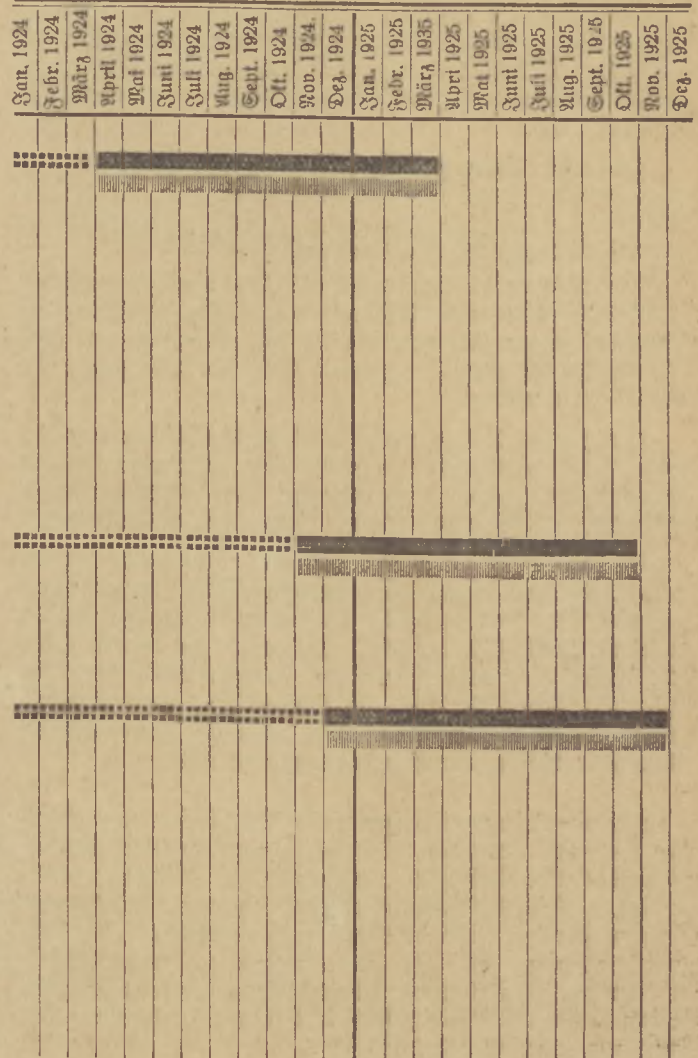
Beispiel 1: Das Wirtschaftsjahr eines Gewerbetreibenden (Wollkaufmann) läuft vom 1. April bis zum 31. März.

Beispiel 2: Das Wirtschaftsjahr eines Gewerbetreibenden, der Handelsbücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs führt, läuft vom 1. November bis zum 31. Oktober.

War der Gewerbetreibende nicht zu monatlichen, sondern zu vierteljährlichen Vorauszahlungen verpflichtet, so daß die für den Monat Oktober 1924 zu entrichtenden Vorauszahlungen erst mit der Zahlung für die Monate November und Dezember 1924 bis zum 10. Januar 1925 zu leisten waren, so gilt der am 10. Januar 1925 fällige Betrag zu einem Drittel als für den Monat Oktober 1924 geschuldete Vorauszahlung (§ 14 Abs. 1a der Durchführungsbestimmungen zum Steuerüberleitungsgesetz (StÜGDV)).

Beispiel 3: Würde dagegen das Wirtschaftsjahr vom 1. Dezember bis zum 30. November laufen und wäre der Gewerbetreibende zu monatlichen Vorauszahlungen verpflichtet, so würden zwei Drittel des am 10. Januar 1925 fällig gewordenen Betrages als Ablösung für die Monate Oktober und November 1924 gelten.

Beispiel 4: Ein Fabrikant hat bisher regelmäßige Abschlüsse auf den 30. Juni gemacht. Im Jahre 1925 geht er zu regelmäßigen Abschlüssen auf den 30. September über. Infolgedessen macht er den nächsten Abschluß erst auf den 30. September 1925. Das Wirtschaftsjahr 1924/25 umfaßt daher den Zeitraum vom 1. Juli 1924 bis 30. September 1925, also 15 Monate. Als Ablösung gilt in diesem Falle die Zeit vom 1. Januar 1924 bis zu dem Tage, der 12 Monate vor Beginn des neuen Wirtschaftsjahres liegt, d. h. bis zum 30. September 1924 (§ 15 StÜGDV.). Hat der Gewinn im Wirtschaftsjahr 1. Juli 1924 bis 30. September 1925



30 000 RM. betragen, so sind der ersten Veranlagung für den Steuerabschnitt 1. Oktober 1924 bis 30. September 1925 des Gewinns von 30 000 RM. = 24 000 RM. zugrunde zu legen.

Beispiel 5: Ein Großschlächter macht regelmäßige Abschlüsse auf den 30. Juni. Im Jahre 1925 geht er zu regelmäßigen Abschlüssen auf den 31. März über. Er würde den nächsten Abschluß also auf den 31. März 1925 machen. In diesem Falle findet das Beispiel zu 4 keine Anwendung, weil das Wirtschaftsjahr 1924/25 einen Zeitraum von weniger als 12 Monaten umfaßt (§ 15 letzter Absatz StUGDB.). Ablösungszeitraum ist in diesem Falle die Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 1924.

Hat der Steuerpflichtige mehrere Betriebe, für die verschiedene Wirtschaftsjahre maßgebend sind, so regelt sich die Ablösung für jeden Betrieb besonders (§ 16 StUGDB.).

Beispiel 6: Ein Dampfmühlenbesitzer, der regelmäßige Abschlüsse zum 31. Dezember macht, hat außerdem ein Weingut mit dem Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis zum 30. Juni. Die Ablösung gilt für die Einkünfte aus der Dampfmühle bis zum 31. Dezember 1924, für die Einkünfte aus dem Weingut bis zum 30. Juni 1924.

Steuerabschnitt für beide Betriebe ist das Kalenderjahr. Bei der ersten, im Frühjahr 1926 durchzuführenden Veranlagung sind zu berücksichtigen: Aus der Dampfmühle die Einkünfte aus dem Kalenderjahr 1925 und aus dem Weingut die Einkünfte für das Wirtschaftsjahr 1. Juli 1924 bis 30. Juni 1925.

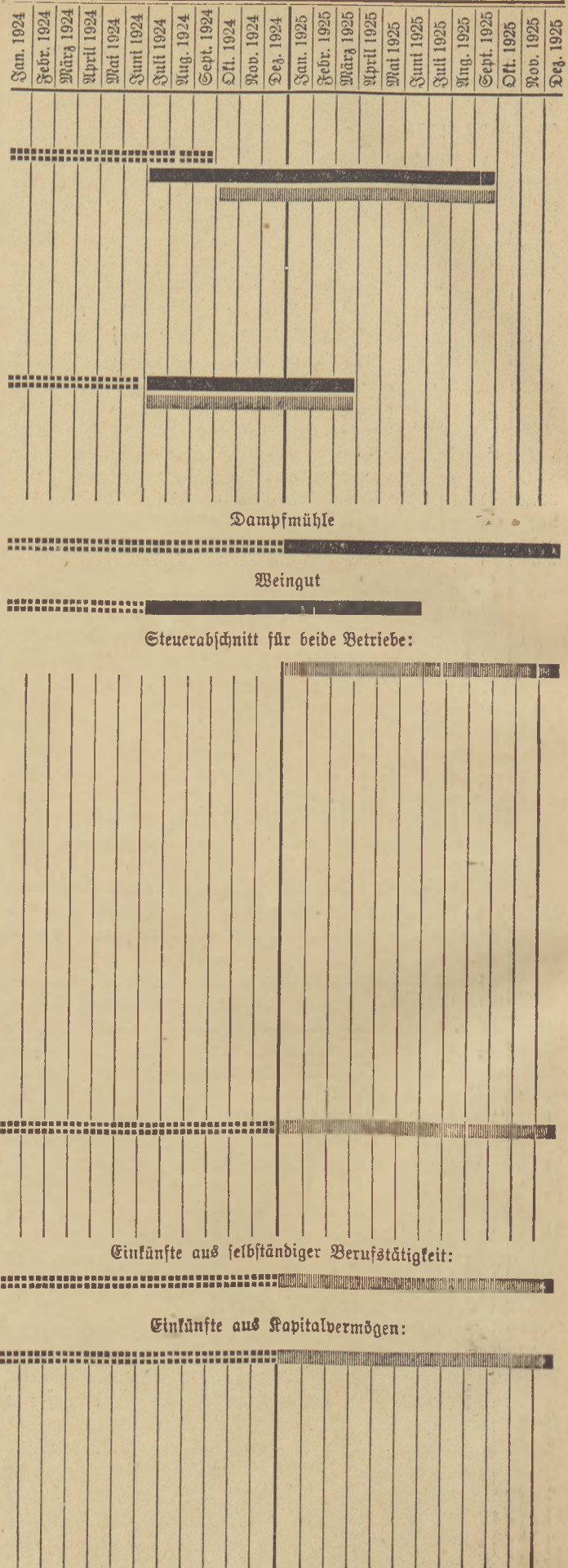
Hätte der Dampfmühlenbesitzer anstatt des Weingutes einen zweiten Gewerbebetrieb (Saatenhandel), für den er Abschlüsse auf den 30. Juni macht, so würde das genannte Beispiel ebenfalls anzuwenden sein.

Bei anderen als landwirtschaftlichen oder gewerblichen Einkünften gelten als Ablösung der Einkommensteuer die Vorauszahlungen, die einschließlich des Steuerabzugs vom Arbeitslohn bis zum 10. Januar 1925 für das Jahr 1924 zu entrichten waren.

Beispiel 7: Ein unverheirateter Buchhalter hatte im Jahre 1924 ein Gehalt von 4500 RM. Davon sind als Steuerabzug abgezogen 10 Prozent von (4500—610) = 3890 RM. = 389 RM. Dieser Betrag gilt als Ablösung.

Beispiel 8: Ein unverheirateter Zahnarzt hat im Jahre 1924 nach Abzug der Werbungskosten ein Einkommen von 9000 RM. gehabt. Er hat an Vorauszahlungen insgesamt 1000 RM. geleistet. Außerdem hat er im Jahre 1924 Zinsen aus Kapitalvermögen, insgesamt 900 RM. bezogen, von denen 90 RM. als Steuerabzug vom Kapitalertrag gekürzt worden sind. Die gesamten Steuerbeträge gelten als Ablösung der Einkommensteuer 1924.

Hat ein Steuerpflichtiger neben Einkünften aus einem oder mehreren Betrieben, für die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr maßgebend ist, Einkünfte anderer Art, z. B. aus Kapitalvermögen, so gilt als Ablösungszeitraum für die Einkünfte aus Kapitalvermögen die Zeit vom 1. Januar 1924 bis zum Beginn des neuen Wirtschaftsjahres des Betriebes, bei mehreren Betrieben bis zum Beginn des neuen Wirtschaftsjahres, das als letztes im Kalenderjahr endet (§ 18 StUGDB.).



Beispiel 9: Ein Steuerpflichtiger hat Einkünfte aus einer Stärkefabrik (Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni). Er ist ferner an einer offenen Handelsgesellschaft beteiligt, die regelmäßige Abschlüsse auf den 30. September macht. Er hat außerdem Einkünfte aus der Vermietung eines Hausgrundstücks.

Beispiel 10: Bezieht der Fabrikbesitzer (Beispiel 9) neben den Einkünften aus der Stärkefabrik und der Beteiligung an der offenen Handelsgesellschaft anstatt der Einkünfte aus Vermietung Einkünfte aus nicht selbständiger Berufstätigkeit (Arbeitseinkommen) und hat er bis zum 30. September 1925 die Erklärung abgegeben, daß anstelle des Wirtschaftsjahres der offenen Handelsgesellschaft (im Kalenderjahr zuletzt endendes Wirtschaftsjahr) bezüglich der Besteuerung seiner Einkünfte aus nicht selbständiger Berufstätigkeit das Kalenderjahr zugrunde gelegt werden soll, so greift folgende Regelung Platz:

Beispiel 11: Ein Arzt hat ein Landgut (Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni). Er gibt eine Erklärung, daß für die Besteuerung seiner Einkünfte aus freier Berufstätigkeit anstelle des landwirtschaftlichen Wirtschaftsjahres das Kalenderjahr treten soll, nicht ab. In diesem Falle gilt als Ablösungszeitraum für die Einkünfte aus der Landwirtschaft sowie für die Einkünfte aus freier Berufstätigkeit die Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 1924.

Beispiel 12: Das Wirtschaftsjahr eines Landwirts läuft vom 1. Juli bis zum 30. Juni.

Beispiel 13: Das Wirtschaftsjahr läuft vom 1. März bis zum 28. Februar.

Beispiel 14: Ein Landwirt hat bisher ein Wirtschaftsjahr vom 1. April bis 31. März gehabt. Im Jahre 1925 geht er zu dem normalen Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni über. Infolgedessen läuft das Wirtschaftsjahr 1924/25 ausnahmsweise vom 1. April 1924 bis 30. Juni 1925. In diesem Fall soll als Ablösungszeitraum die Zeit vom 1. Januar bis 30. Juni 1924 gelten (§ 12 StUGDB.).

Der ersten Veranlagung zur Einkommensteuer ist der Gewinn, der beispielsweise für die Zeit vom 1. April 1924 bis 30. Juni 1925 12 000 RM. betragen hat, auf die Zeit vom 1. Juli 1924 bis 30. Juni 1925 entsprechend umzurechnen. Der zu versteuernde Gewinn beträgt mithin 9600 RM.

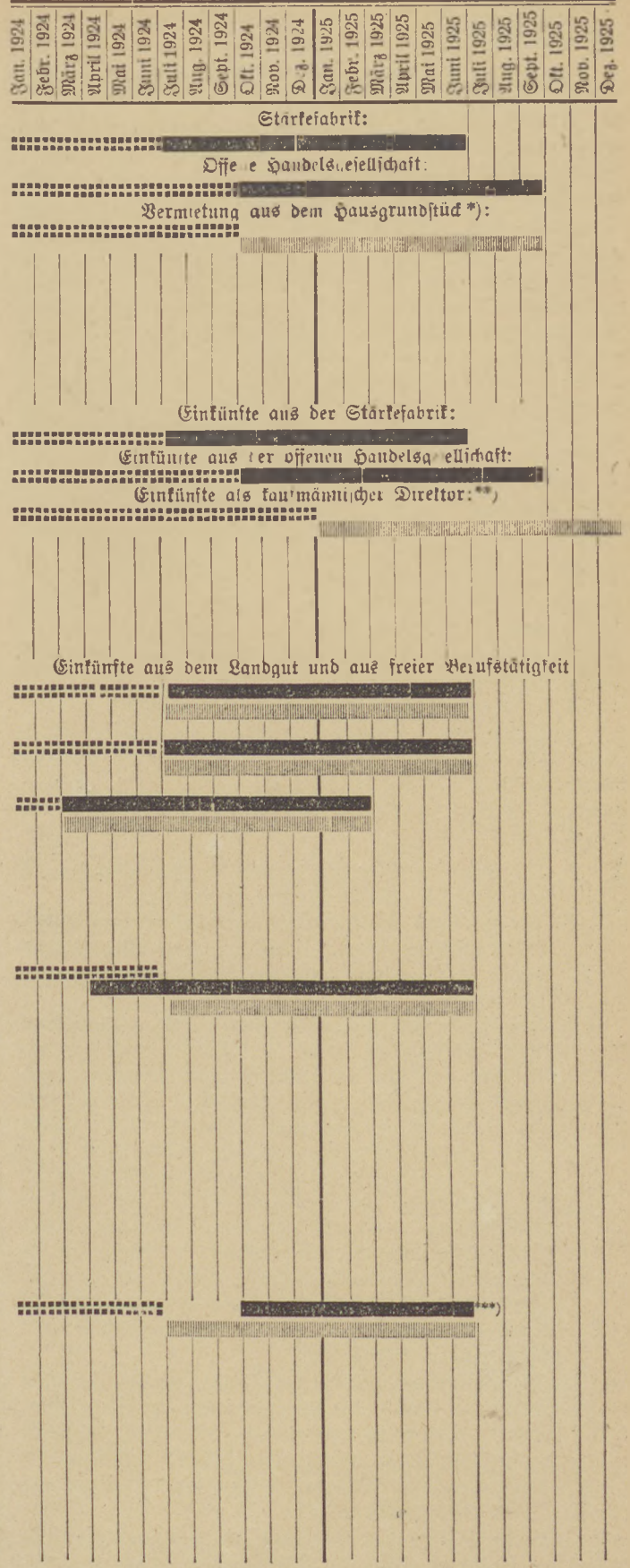
Beispiel 15: Ein Landwirt hat bisher ein Wirtschaftsjahr vom 1. Oktober bis 30. September gehabt. Im Jahre 1925 geht er zu dem normalen Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni über. Das Wirtschaftsjahr 1924/25 läuft infolgedessen ausnahmsweise vom 1. Oktober 1924 bis 30. Juni 1925.

Hat ein Landwirt neben Einkünften aus Landwirtschaft noch Einkünfte aus einer Molkerei, ohne für diesen Gewerbebetrieb Handelsbücher zu führen, ist Steuerabschnitt für alle Einkünfte das landwirtschaftliche Wirtschaftsjahr. Ist der landwirtschaftliche Betrieb so klein, daß der Ertrag regelmäßig hinter den Beträgen zurückbleibt, die zur Bestreitung des Unterhalts des Pflchtigen und seiner Familie erforderlich sind, so ist Steuerabschnitt der Zeitraum, der für die übrigen Einkünfte maßgebend ist, also regelmäßig das Kalenderjahr.

*) Steuerabschnitt ist der Zeitraum vom 1. Oktober 1924 bis 30. September 1925. Für die Stärkefabrik und für die Beteiligung an der offenen Handelsgesellschaft sind die Einkünfte aus den maßgebenden Wirtschaftsjahren der Veranlagung zugrunde zu legen. Die Einkünfte aus Vermietung berechnen sich nach dem Zeitraum 1. Oktober 1924 bis 30. September 1925.

***) Für die Stärkefabrik und für die Beteiligung an der offenen Handelsgesellschaft sind die Einkünfte aus den maßgebenden Wirtschaftsjahren der Veranlagung zugrunde zu legen. Das Arbeitseinkommen berechnet sich nach den Einkünften im Kalenderjahr 1925.

****) Das Ergebnis des Wirtschaftsjahres (1. Oktober 1924 bis 30. Juni 1925) umfaßt nur 9 Monate. Es muß für die erste Veranlagung auf 12 Monate umgerechnet werden.



Die Neuregelung der Gewerbesteuer. Von Steuerinspektor Stamm, Hannover.

Die 3. Zt. geltende Gewerbesteuerverordnung vom 23. 11. 1923 nebst Ergänzungsverordnungen ist nur als vorläufige Regelung der Gewerbesteuer gedacht. Ihre Bestimmungen finden praktisch überhaupt nur ein einziges Mal Anwendung, und zwar bei der im kommenden Frühjahr stattfindenden Veranlagung der Gewerbesteuer für das Rechnungsjahr 1925. Mit Ablauf des 31. 3. 1925 tritt die jetzige Regelung außer Kraft. Die Vorarbeiten zu einem neuen Gewerbesteuergesetz sind bereits im Gange. Die preußischen Industrie- und Handelskammern haben sich ebenfalls bereits mit der Frage befaßt. Ihre Spitzenvertretung, der Landesausschuß der preußischen Industrie- und Handelskammern, wird in Kürze den beteiligten Ministerien die Vorschläge der Wirtschaft für die Neuregelung der Gewerbesteuer in Form eines Gesetzentwurfes vorlegen. Da die Bestrebungen der kommunalen Spitzenverbände vermutlich dahingehen, die Gewerbesteuer möglichst zu ihren Gunsten zu regeln und den Einfluß der Wirtschaft möglichst auszuschalten, ist es unbedingt erforderlich, daß das Vorgehen der Wirtschaft in dieser Frage einheitlich ist. Zu diesem Zwecke werden sich die Spitzenverbände der Wirtschaft, also der Reichsverband der deutschen Industrie, der Zentralverband des Bank- und Bankiergewerbes, der Zentralverband des deutschen Großhandels und die Hauptgemeinschaft des deutschen Einzelhandels, hinter den Landesausschuß als den Träger der Aktion stellen müssen.

Nach den bisher gemachten Erfahrungen sind im wesentlichen folgende Vorschläge für die Neuregelung der Gewerbesteuer, an der jeder Industrielle und Kaufmann unmittelbar interessiert ist, zu machen:

- I. 1. Als Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist grundsätzlich nur der Ertrag zu nehmen.
2. Wenn außer der Ertragssteuer Hilfssteuern eingeführt werden, so muß neben der Kapital- auch die Lohnsummensteuer herangezogen werden.
3. An Stelle der bisher in dem Gesetz vorgeesehenen Verhältniszahl (§ 11 bis 15 GStB.) muß das tatsächliche von den Gemeinden im jeweiligen Haushaltsjahr für notwendig erachtete Aufkommen aus der Gewerbesteuer auf Ertragssteuer und die Hilfssteuern verteilt werden, und zwar in der Weise, daß drei Viertel des Aufkommens durch die Ertragssteuern und ein Viertel durch die Hilfssteuern, und zwar durch die beiden letzteren je in gleicher Höhe aufgebracht werden. Die beteiligten Ministerien müssen ermächtigt werden, von Jahr zu Jahr Abweichungen von den im Gesetz bestimmten normalen Anteilssätzen am Aufkommen der Gewerbesteuer zuzulassen.
4. Die Gemeinden müssen verpflichtet werden, in allen Fällen, in denen eine Einigung mit den Berufsvertretungen nicht zu erzielen ist, die Genehmigung der Aufsichtsbehörden in folgender Hinsicht nachzusehen:
 - a) Höhe des vorgeesehenen Aufkommens in Mark aus der Gewerbesteuer;
 - b) Verhältnis des Aufkommens aus der Gewerbesteuer zu den übrigen Steuerquellen der Gemeinde;
 - c) Verteilung des Aufkommens aus der Gewerbesteuer auf Ertrag und Hilfssteuern.
- II. Das Begutachtungsrecht der Berufsvertretungen gemäß § 45 muß auf die Beschlüsse der Vertretungen der Pro-

vinzen und Kreise über die Deckung des Fehlbetrages gemäß § 51 ausgedehnt werden. Eine solche Erweiterung ist erforderlich, da die Provinzial- und Kreisabgaben eine außerordentliche Höhe angenommen haben, wodurch die Gewerbesteuer enorm in die Höhe geschraubt wurde.

III. Der Abschluß von Steuerverträgen zwischen Steuerpflichtigen und Gemeinde muß erweitert werden.

IV. 1. Im Interesse der Vereinfachung der Steuerverwaltung und zur Vermeidung der Doppelarbeit muß die Veranlagung der Gewerbesteuer den Finanzämtern übertragen werden.

Die Steuerausschüsse bei den Finanzämtern müssen für die Zukunft entsprechend den Gewerbesteuerausschüssen dahin gebildet werden, daß die Hälfte der Mitglieder aus Gewerbesteuerpflichtigen besteht und daß die Berufsvertretungen mit beschließender Stimme in allen Ausschüssen vertreten sind.

Die Veranlagung nach Pauschätzen, wie sie sich auf Grund des Steuerüberleitungsgesetzes für 1925 entwickelt hat, ist grundsätzlich abzulehnen.

2. Die Verwaltung der Gewerbesteuer ist den Gemeinden zu belassen.

V. 1. Die Bestimmung, daß dauernde Beteiligungen an anderen gewerblichen Unternehmungen dem Gewerbekapital hinzuzurechnen sind, muß gestrichen werden. Die Bewertung des Gewerbekapitals muß vielmehr nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes erfolgen, und zwar in Anlehnung an die jeweils letzte Reichsvermögenssteuerveranlagung.

2. Die Besteuerung des Kapitalwertes solcher Gegenstände oder Teile von ihnen, die dem Betrieb dienen, aber nicht im Eigentum des Betriebsinhabers stehen, nach der Kapitalsteuer (vgl. § 4 Abs. 2 Ziffer 6 des Reichsbewertungsgesetzes) muß grundsätzlich bei Mieter oder Pächter erfolgen, und zwar auch dann, wenn es sich um gepachtete oder gemietete selbständige gewerbliche Betriebe im Sinne des § 26 Abs. 3 des Reichsbewertungsgesetzes handelt.

3. Der Veranlagungszeitraum muß analog demjenigen der Reichseinkommensteuer gestaltet werden. Der dreijährige Durchschnitt ist ab 1928 wieder einzuführen; für die Veranlagung für 1927 muß der zweijährige Durchschnitt gelten.

VI. Die Gemeinden müssen verpflichtet werden, ihrerseits Steuern zu stunden, wenn das Reich die mit der betreffenden Kommunalsteuer in Verbindung stehende Reichssteuer gestundet hat (§ 15 Steuerüberleitungsgesetz).

VII. Es ist notwendig, Vorkehrungen dafür zu treffen, daß die auf Grund der Vorauszahlungen zu viel erhobenen Steuerbeträge nach erfolgter Veranlagung an die Gewerbesteuerpflichtigen zurückgezahlt werden.

Nach diesen Vorschlägen würde den Gemeinden nicht mehr wie bisher die Wahl gelassen, sich die finanziell günstigste Bemessungsgrundlage (Kapital oder Lohnsumme) auszusuchen. Im laufenden Rechnungsjahre sind die meisten Gemeinden zur Kapitalsteuer übergegangen und haben aus dieser — bei meist gleichen Zuschlägen wie bei der Lohnsummensteuer — viel zu hohe Beträge herausgeholt.

Ferner würde nach diesen Vorschlägen an Stelle des bisherigen „Steuerfahrverfahrens“ und „Zuschlagsverfahrens“, die sich nicht bewährt haben, ein sogenanntes „Aufkommensverfahren“ treten, bei dem also zunächst festzustellen wäre, wieviel Mark Aufkommen aus der Gewerbesteuer zur Deckung des Fehlbetrages des Ge-

meindehaushalts erforderlich ist; sodann wäre — nach Anhörung der Berufsvertretungen — festzulegen, wieviel auf die Kapitalsteuer und wieviel auf die Lohnsummensteuer entfallen soll. Dabei muß eine angemessene Relation zu den übrigen Steuerquellen der Gemeinde eingehalten werden.

Man darf annehmen, daß mit einer solchen Regelung die Gewerbesteuer eine Form erhalten würde, die diese — das „Schmerzskind“ von Industrie und Handel — in den nächsten Jahren einigermaßen erträglich gestaltet.

Grundstücksgesellschaft und Vorauszahlungspflicht. Von Dr. W. Fürth, Berlin.

Auf Grund des Erlasses des Reichsministers der Finanzen vom 25. 2. 1925 — III C 4. 350 — werden die Vorauszahlungen der reinen Grundstücksgesellschaften — das heißt in erster Linie solcher Gesellschaften, die nur ihren Besitz verwalten — auf die Körperschaftsteuer für 1924, soweit sie die nach dem Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben sich berechnenden Beträge übersteigen, bis zur Entscheidung über die endgültige Körperschaftsteuerschuld für 1924 zinslos gestundet und ebenso wird auch bei solchen Gesellschaften von der Einziehung der Mindestbeträge des § 12 der Zweiten Steuernotverordnung bei den Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer für 1925 vorerst abgesehen.

Diese provisorische Regelung, die wohl vorerst nur als Aushilfsmaßnahme anzusehen war, hat dann in den Durchführungsvorschriften zum Steuerüberleitungsgesetz vom 30. Juli 1925 (Reichs-Ministerialblatt Seite 495) ihren gesetzgeberischen Niederschlag gefunden, deren § 30 bestimmt, daß bei Körperschaftsteuerpflichtigen Erwerbsgesellschaften, die an sich Vorauszahlungen nach Artikel I § 7 der Zweiten Steuernotverordnung zu entrichten hatten, wie z. B. Grundstücksgesellschaften, bei denen diese Vorauszahlungen aber geringer sind als der Mindestbetrag des Art. I § 12 Zweite Steuernotverordnung und die deshalb diese Mindestbeträge zu entrichten hatten, der Ablösungsbetrag für die Körperschaftsteuerschuld für 1924 bis auf 20 Prozent des Überschusses der Jahreseinkünfte über die Werbungskosten herabgesetzt werden kann.

Diese Regelung, die vor allem für die reinen Grundstücksgesellschaften von großer Bedeutung ist, gilt sinngemäß auch für solche Gesellschaften (Aktiengesellschaften, G. m. b. H.), deren gesamtes Vermögen in der Beteiligung an solchen reinen Grundstücksgesellschaften besteht. Es können daher auch derartige Mantelgesellschaften die Vergünstigung des § 30 der Durchf. Best. zum Steuerüberleitungsgesetz für sich beanspruchen, wie dies die Praxis gezeigt hat.

Die K. G. m. b. H. nämlich, deren gesamtes Vermögen aus Beteiligungen an solchen reinen (ertragslosen) Grundstücksgesellschaften besteht, hatte unter Bezugnahme auf den oben angeführten Erlaß des Reichsfinanzministers und den § 30 der Durchf. Best. StKG. Freistellung von Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1924 und Stundung der Vorauszahlungen für das Jahr 1925 beim zuständigen Finanzamt beantragt. Auf den mit der Begründung, daß der obenerwähnte Erlaß des Reichsfinanzministers nur auf reine Grundstücksgesellschaften anzuwenden sei, erfolgten ablehnenden Bescheid des Finanzamts hat die Firma Beschwerde beim Landesfinanzamt erhoben mit dem Erfolg, daß, ehe es zur Entscheidung über diese Beschwerde durch das Landesfinanzamt kam, das Finanzamt seinen ursprünglichen Bescheid geändert, den Körperschaftsteuerablösungsbetrag für 1924 der betreffenden Firma mit 0,00 Mark festgesetzt,

die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1925 gestundet und somit den Rechtsstandpunkt der beschwerdeführenden Gesellschaft voll anerkannt hat.

Analog können auch solche Gesellschaften, deren Vermögen nur zum Teil aus Anteilen an reinen Grundstücksgesellschaften besteht und die Körperschaftsteuervorauszahlungen nach ihrem Vermögen leisten (Art. I § 12 Zweite StKG.) jenen Teil ihres Vermögens, der auf die Beteiligung an den Grundstücksgesellschaften entfällt, von ihrem, den Berechnungen für die Körperschaftsteuervorauszahlungen zugrunde gelegten Vermögen in Abzug bringen.

Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs.

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

Abgabenordnung.

492. § 5. Übertragung der Anteile einer Grundstücksgesellschaft als ungewöhnliche Rechtsform an Stelle der Grundstücksübertragung. (U. v. 27. Okt. 1925 II A 467/25.) Das GrEwStG. will die Fälle treffen, in denen die Befugnisse, die das Eigentum an Grundstücken gewährt, auf andere übertragen werden. Die diesen wirtschaftlichen Vorgang entsprechende rechtliche Gestaltung ist die Übertragung des Eigentums am Grundstück. Eine ungewöhnliche Rechtsform im Sinne des § 5 ABgO., mit der aber das gleiche erreicht werden kann, ist die, zum Zweck der Mobilisierung des Grundstücks eine Gesellschaft m. b. H. zu gründen, deren Zweck die Verwaltung des von der Gesellschaft erworbenen Grundstücks ist, und dann die Anteile der Gesellschaft zu veräußern. Wird diese ungewöhnliche Rechtsform mißbraucht, um die Grunderwerbsteuerpflicht zu umgehen, so sind nach § 5 Abs. 3 die Steuern so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. Nach dieser Rechtsprechung hat das Bezirksamt die Grenzen billigen Ermessens nicht überschritten, wenn es in der Übertragung der sämtlichen Geschäftsanteile an die beschwerdeführenden Gesellschaften an einem und demselben Tage die Möglichkeit einer Steuerpflicht nach § 5 ABgO. für gegeben ansah.

493. § 47 Abs. 1. Auslieferung von Mitgliedern des Finanzgerichts. (U. v. 27. Oktober 1925 II A 421/25.) Unter Mitwirkung an der angefochtenen Entscheidung ist nur die unmittelbare Mitwirkung zu verstehen. Es fällt nicht unter diesen Begriff, wenn ein Mitglied des Landesfinanzamts im Ermittlungsverfahren Verfügungen trifft und darauf hinwirkt, daß die Steuer festgesetzt wird. Diese Tätigkeit hindert ihn nicht, als Mitglied des Finanzgerichts im Berufungsverfahren tätig zu werden, es sei denn, daß er nach § 49 erklärt hätte, sich der Ausübung des Richteramts wegen Befangenheit enthalten zu wollen. (Wird amtlich veröffentlicht.)

494. § 68. Nachsichterteilung; Aufschub der Einlegung des Rechtsmittels bis zum letzten Fristtag. (U. v. 27. Oktober 1925 II A 370/25.) Alle Umstände des Falles sprechen dafür, dem Beschwerdeführer wegen der Fristversäumnis Nachsicht zu gewähren. Die in der Sache erforderlich gewordenen Rückfragen, die schlechte Postverbindung nach B., dem Wohnort des Beschwerdeführers, der in die kritische Zeit fallende Urlaub des Vertreters, lassen es entschuldbar erscheinen, wenn mit der Fertigung und Absendung der Einspruchsschrift bis zum letzten Tage der Frist gewartet wurde an dem der Vertreter von seinem Urlaub zurückgekehrt war. Dieser hat ausdrücklich dem Fräulein W. den Auftrag gegeben, den Brief sofort zu bestellen. Wenn sie statt dessen erst die ihr wichtiger erscheinende Vorstellung bei der Zudersfabrik zwecks Erlangung einer anderweiten Anstellung vornahm — sie schied am folgenden Tage aus ihrer Tätigkeit aus — und infolgedessen den Brief erst nach Schluß der Geschäftsstunden besorgte, so liegt hierin kein Verschulden des Beschwerdeführers oder seines Vertreters.

497. § 127. Keine Aufwertung bei Erstattung von Steuerzahlungen, die vor 1923 geleistet sind. (U. v. 16. Oktober 1925 I A 108/25.) Zu entscheiden durch die Steuerbehörden und Steuergerichte ist, ob ein in ein Aufwertungsverlangen gekleideter, im Rahmen der ABgO. verfolgter Erstattungsanspruch rechtlich begründet ist; für die Prüfung und Entscheidung dieser Frage sind ausschließlich maßgebend die einschlägigen auf dem Steuergabebiete selbst ergangenen bindenden Vorschriften, wie sie in den Steuergesetzen oder dem Gesetze gleichstehenden Steuerordnungen enthalten sind. Es ist daher rechtsirrig, wenn die Beschwerdeführer sich in dem Erstattungsverfahren auf Bestimmungen des ABgO., wie namentlich die über ungerechtfertigte Bereicherung, §§ 812 und ff., glauben stützen zu können.

Die KAbgD. sieht nirgends eine Aufwertung vor. Aus ihr kann daher eine Aufwertung von Erstattungsansprüchen nicht hergeleitet werden. Die einzige in dieser Hinsicht in Betracht kommende Rechtsgrundlage bildet vielmehr die spätere auf Grund des § 1 Abs. 1 des Ermächtigungsgesetzes vom 13. Oktober 1923 von der Reichsregierung erlassene, mit ihrer Verkündung, d. i. am 19. Oktober 1923 in Kraft getretene im Anschluß an die V. vom 11. Oktober 1923 ergangene V. vom 18. Oktober 1923 über Steueraufwertung und Vereinfachungen im Besteuerungsverfahren. Nach § 1 der danach rechtswirksam gemachten Verordnung vom 11. Oktober 1923 sind Zahlungen auf dem Gebiete der Reichssteuern nach den Vorschriften dieser Verordnung aufzuwerten. Zu den Zahlungen im Sinne dieses § 1 gehören auch die von der Steuerbehörde, im Wege der Erstattung jubel erhobener Steuer, zurüdzuzahlenden Beträge. § 8 der Verordnung hat denn auch „Erstattungen auf Grund von Zahlungen“ zum Gegenstande. Er sieht jedoch in Abs. 1 des § 8 eine Erstattung nach dem Goldwert nur vor für Erstattungen auf Grund von Zahlungen, die nach dem 31. August 1923 geleistet worden sind, sowie in Abs. 2 in Verbindung mit § 6 der Verordnung eine Erstattung in Höhe eines bestimmten Vielfachen der ursprünglichen Zahlung nur für Erstattungen von Zahlungen, die in der Zeit vom Januar bis August 1923 geleistet worden sind. Durch diese zeitlichen Umgrenzungen in § 8 unter sagt die Verordnung ausdrücklich — und zwar aus der Erwägung, daß auch die bis zum 31. Dezember 1922 entstandenen Steuer Schulden, wie z. B. die Kriegsteuer 1916, grundsätzlich nicht aufgewertet werden — jede Aufwertung bei einer gebotenen Erstattung von Zahlungen, die vor dem Jahre 1923 geleistet sind.

Erbschaftsteuergesetz 1919.

508. § 9. Die Vorschrift des § 1590 Abs. 2 EGB., wonach die Schwägerschaft fort dauert, auch wenn die Ehe, durch die sie begründet worden ist, aufgelöst ist, gilt auch für das Erbschaftsteuerrecht. (U. v. 23. Oktober 1925 V A 202/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Grundwerbsteuergesetz.

509. § 1. Wenn der Eigentümer eines Grundstücks dieser einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung übereignet, deren sämtliche Anteile er besitzt, so ist die Grundwerbsteuerpflicht begründet. (U. v. 3. November 1925 II A 530/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

510. § 1. Bei Umwandlung einer G. m. b. H. in eine Aktiengesellschaft tritt abweichend von dem umgekehrten Falle (§§ 80, 81 Abs. 1 GmbHG.) Gesamtrechtsnachfolge nicht ein. Das Eigentum an den hierauf auf die Aktiengesellschaft übertragenen Grundstücken geht daher erst durch Auflassung und Eintragung über. (U. v. 3. November 1925 II A 420/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

512. § 8, 5. Familienaktiengesellschaft unter Beteiligung vor-gesehener Personen. (U. v. 27. Oktober 1925 II A 429/25.) Es wäre widersinnig, dem Gesetzgeber zu unterstellen, er habe die Steuerbefreiung des Einbringens von Grundstücken in Familien-gesellschaften von der Zahl der beteiligten Abkömmlinge abhängig machen wollen, bloß weil das Handelsgesetzbuch die Beteiligung von wenigstens fünf Personen am Gründungsvorgang vorschreibt. Nr. 5 des § 8 enthält eine Weiterbildung des in Nr. 4 ausgesprochenen Rechtsgedankens, nach dem die Überlassung des Eigentums an Abkömmlinge aus dem Gesichtspunkt des Familien-eigentums steuerbefreit bleiben soll. Die Vergesellschaftung der Grundstücke ist nur eine andere Form dieses Rechtsgedankens. Danach kann es nur darauf ankommen, was die Beteiligten im Er-gebnis gewollt und daß dieser Wille im Ergebnis eine der Nr. 5 entsprechende Gestaltung gefunden hat, ohne daß Zwischen-vorgänge der bezeichneten Art dabei in Betracht kommen könnten. Nr. 5 spricht auch keineswegs davon, daß die Vereinigung der dort bezeichneten Art gerade im Augenblick des Einbringens die daselbst bezeichnete Gestaltung gehabt haben müsse. Gerade Satz 2 der Nr. 5 spricht dafür, daß nicht eine vor-läufige, sondern die endgültige Gestaltung die Steuerpflicht maß-gehend bestimmt. Daß für die vorgesehene Personen durch ihre Beteiligung am Gründungsvorgang gewisse bürgerlich-rechtliche und strafrechtliche Verantwortlichkeiten entstehen, ist für die hier in Frage stehende Entscheidung ohne allen Einfluß, da die Steuer-befreiung mit den gesellschaftlichen Rechten und Pflichten der Gründer gegen Dritte schlechterdings nichts zu tun hat, die Vergesellschaftung der Grundstücke vielmehr nur insofern in Be-tracht kommt, als sie eine andere Form des Familien-eigentums unter den Beteiligten zu begründen geeignet ist.

513. § 24. Das Berufungsverfahren gemäß § 2 der Durch-f. Best. zu § 24 GrEStG. vom 17. Januar 1924 (RWB. I S. 33) ist gegen die Bescheide der Steuerstelle nur dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige geltend macht, daß eine Steuer nicht zu ver-anlagen sei. (U. v. 9. Oktober 1925 II A 433/25 S.) Wird amtlich veröffentlicht.

Industriebelastung.

514. Unterzeichnung der Industrieobligation. (U. v. 16. Ok-tober 1925 I A 56/25.) Hat das Finanzamt zunächst die von dem Generalbevollmächtigten unterzeichnete Industrieobligation ent-gegengenommen, nachdem es die Generalvollmacht geprüft und in Ordnung gefunden hatte, so bedarf das Verlangen einer noch-maligen Ausstellung einer Industrieobligation einer besonderen der Pflichtenbekanntgebenden Begründung. (Wird amtlich veröffentlicht.)

Kapitalverkehrssteuergesetz.

515. § 6 zu c. Der Umstand, daß der Darlehensgeber einer Aktiengesellschaft zur Zeit der Darlehenshingabe Aktien der Ge-sellschaft nur als Treuhänder besitzt oder das Darlehen nur als Treuhänder anderer Personen hingibt, schließt die An-wendung der Vorschriften an sich nicht aus. (U. v. 27. Oktober 1925 II A 403/25.) Der Vorsitzende des Finanzgerichts hat ohne Rechtsirrtum festgestellt, daß D. und F. die Darlehen an die Aktiengesellschaft als Gesellschafter gegeben haben. Es macht dabei keinen Unterschied, ob sie die Aktien für eigene Rechnung oder als Treuhänder anderer Personen innegehabt, ob sie die Darlehen aus eigenem Vermögen oder aus dem Vermögen und für Rechnung ihrer Hintermänner gegeben haben. Wer Aktien als Treu-händer besitzt, ist wahrer Eigentümer, mag er auch im Verhältnis zu seinem Auftraggeber verpflichtet sein, in bestimmter Weise über sie zu verfügen. Wer ein Darlehen aus fremden Mitteln, aber in eigenem Namen gibt, ist Darlehensgläubiger, gleichviel ob er für Rechnung des Hintermannes handelt oder nicht. Auf die wirtschaftliche Lage kommt es nicht an, weil das Gesetz an einen bestimmten Rechts-vorgang anknüpft, sondern darauf, wer bürgerlich-rechtlich als Dar-lehensgeber zu gelten hat. Hier kann kein anderer Ausgangspunkt eingenommen werden als in dem umgekehrten Falle, daß ein Nichtgesellschafter als Treuhänder eines Gesellschafters ein Dar-lehen gibt, in dem § 6 zu c nicht anwendbar ist, wenn nicht etwa die Voraussetzungen des § 5 KAbgD. gegeben sind.

516. § 6 c. Nichtabhebung des Gehalts eines Anteils be-sitzenden Vorstandsmitgliedes einer Aktiengesellschaft als Kapital-verkehrssteuerverpflichtiges Darlehn. (U. v. 10. November 1925 II A 589/25.) An sich ist es allerdings möglich, daß in der Nicht-abhebung der Gehälter seitens der Vorstandsmitglieder eine Dar-lehensgewährung oder Forderungsforderung an die Gesellschaft im Sinne des § 6 c des Kapitalverkehrssteuergesetzes erblickt werden kann, und zwar um so eher, wenn, wie hier, die Vorstandsmitglie-der im wesentlichen die gesamten Aktien besitzen. Immerhin zeigt diese Art der Unterstützung der Gesellschaft eine Besonder-heit, welche vom Vorderriecher nicht ausreichend gewürdigt ist, je-doch eine besondere Begründung dafür erforderlich macht, ob in der Tat eine Beteiligung an der Gesellschaft auf Grund solchen Verhaltens festzustellen ist. Denn begrifflich setzt eine Beteiligung einen freiwilligen Entschluß voraus, wie man auch ohne solchen von keiner Darlehensgewährung oder Forderungsforderung reden kann. Eine Freiwilligkeit liegt aber dann nicht vor, wenn die Gesellschaft nach dem Ergebnis ihrer Geschäftstätigkeit ma-n-gels verfügbarer Mittel nicht in der Lage ist, ihren Angestellten die Gehälter auszusahlen, und diese deshalb not-gedrungen einstweilen von deren Einforderung absehen müssen. Besteht eine solche Notwendigkeit nicht, sondern wird durch die Belassung der Gehälter im Geschäft dessen vorteilhaftere Fort-führung ermöglicht, so kann darin eine Beteiligung nur dann liegen, wenn die Nichtabhebung des Ge-halts nicht von vornherein nur für einen vor-übergehenden begrenzten Zeitraum in Aus-sicht genommen ist, sondern der Erreichung eines geschäftlichen Zweckes gedient hat.

517. § 13 b. Darlehen fallen nicht unter die Steuerermäßig-ungen. (U. v. 30. Oktober 1925 II A 539/25.) Wird amtlich ver-öffentlicht.

Obligationensteuer.

523. §§ 17, 20. Die Obligationensteuer trifft die Rechts-nachfolger der Tilgungsverpflichteten selbst dann, wenn die Til-gung bei Eintritt der Rechtsnachfolge bereits bewirkt war. (U. v. 20. Oktober 1925 II A 445/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

524. § 21 Abs. 2. Als Tilgung einer in Teilabschnitten aus-gegebenen Schuldverschreibung ist schon der Tag anzusehen, an welchem der Schuldner den Einlösungsbetrag der gekündigten Teile einer gemäß den Anleihebedingungen als Zahlungsstelle bezeichneter Bank zur Verfügung gestellt hat. Dies bezieht sich aber nicht auf solche Schuldverschreibungen, die sich noch im Um-lauf befinden und der Aufwertung unterliegen. (U. v. 23. Ok-tober 1925 II A 423/25.) Zweck und Ziel der Obligationensteuer ist die Besteuerung des Gewinns, welchen der Schuldner durch die Tilgung seiner Schulden mit entwertetem Gelde macht, und zwar soll bei den bis zum Inkrafttreten der II StWB. bereits getilgten Schuldverschreibungen der ganze Gewinn bis zur Höhe des Auf-wertungsbetrags dem Reiche zugute kommen (§ 21 Abs. 2). Wenn

1121

deshalb hier entgegen der Steuer aus § 21 Abs. 1 das Vorhandensein eines bestimmten Inflationsgewinns Voraussetzung der Steuer ist, so muß bei Ermittlung dieses Inflationsgewinns auch diejenige Betrachtungsweise entscheiden, welche durch die Gestaltung des Wirtschaftsverkehrs bedingt wird. Die Verkehrsgepflogenheiten zeigen nun, daß es bei der Begebung von Schuldverschreibungen, die industrielle Betriebe in Teilabschnitten auf den öffentlichen Markt bringen, allgemein üblich ist, deren Dienst und ihre Einlösung an Bankgeschäfte zu übertragen, welche sich mit solchen Aufgaben befassen. Die Einlösung vollzieht sich bei größeren Anleihen in der Regel im Wege periodischer Rückzahlungen größerer Teile nach im voraus bekanntgegebenen Grundsätzen. Damit dies aber geschehen kann, muß der Obligationsschuldner bei der Bank zu den Rückzahlungsterminen entsprechende Geldbeträge zur Verfügung stellen. Die Überweisung solcher Beträge ist nun zwar, weil die Bank nicht Vertreterin der Gläubiger ist, für den Schuldner keine Tilgung im bürgerlich-rechtlichen Sinne, sie ersetzt sie aber nach der in solchen Fällen allgemein anerkannten Anschauungsweise der beteiligten Wirtschaftskreise, weil von diesem Zeitpunkt an das Geld zur Verfügung der Gläubiger, welche zur Einlösung an die Bank verwiesen sind, steht. So sind auch die Anleihebedingungen bei den hier in Rede stehenden Schuldverschreibungen gefaßt. Die Schuldverschreibungen werden nach einem im Voraus festgelegten und bekanntgegebenen Tilgungsplan zu bestimmten Terminen im Wege der Auslösung oder Kündigung zurückgezahlt (§§ 6, 7) und sind von den Gläubigern bei bestimmten Zahlstellen einzulösen (§ 5). Sobald also der Schuldner nach Eintritt und zur Erfüllung der Rückzahlungspflicht die entsprechenden Geldbeträge den Einlösungstellen zur Verfügung gestellt hat, muß er wirtschaftlich die Wirkungen der Tilgung für sich geltend machen können. Denn in anderer Weise, als indem er durch sofortiges Ausschneiden der Beträge aus seinem Wirtschaftsbetriebe die Einlösung vorbereitet, kann er die zugesagte Form der Tilgung nicht erfüllen. Für ihn entscheidet sich also die Frage, ob und in welcher Höhe der vorausgesetzte Inflationsgewinn entstanden ist, nach diesem Zeitpunkt. Ferner ist noch folgendes zu beachten: Durch die oben über die wirtschaftlichen Auswirkungen der Tilgung aufgestellten Grundsätze wird die Auscheidung der noch im Umlauf befindlichen Schuldverschreibungen nicht gehindert. Zwar sind auch ihrerwegen Einzahlungen bei den Banken erfolgt, diese haben aber nicht zu der beabsichtigten Tilgung geführt. Denn inzwischen hat die Gesetzgebung eingegriffen (§ 11 der III. StWB., § 35 des Auswertungsgesetzes vom 16. Juli 1925) und mit rückwirkender Kraft den von ihr getroffenen Schuldverschreibungen die Natur solcher Schuldverschreibungen genommen, welche durch Zahlung des Nennbetrags getilgt werden können. Ohne daß es hier auf die Erörterung aller Einzelheiten ankommt, ist es deshalb jedenfalls berechtigt, die noch im Umlauf befindlichen Schuldverschreibungen als solche zu bezeichnen, für welche eine Steuer aus § 21 Abs. 2 der III. Steuernotverordnung überhaupt nicht in Frage kommen kann, weil sie zu einem geringeren, als dem allgemeinen Auswertungsbetrag überhaupt nicht getilgt werden können. Scheiden diese Schuldverschreibungen mithin aus, so sind selbstverständlich bei der Berechnung des Tilgungsaufwandes auch die auf sie bei der Bank eingezahlten Tilgungsbeträge in Abzug zu bringen.

II. Steuernotverordnung. Vorauszahlungen.

527. § 5. Anzeigenwerber als selbständige Gewerbetreibende. (U. v. 4. November 1925 VI A 831/25.) Die Firma ließ den Anzeigenwerbenden folgendes Schreiben zu gehen: Sie beizügigen sich für uns in der Anzeigenwerbung und schließen Aufträge nur unter Verwendung unserer Bestellzettel und unter Einhaltung unserer Anzeigebedingungen. Wir vergüten Ihnen 15 v. H. des Abschlußbetrages usw. (Es folgen nähere Bestimmungen über die Zahlung des Betrages.) Es ist nicht gesagt, daß die Anzeigenwerber verpflichtet sind, tätig zu werden; es ist vielmehr näherliegender anzunehmen, daß nur die Bedingungen der Provisionszahlung angegeben werden sollten. Dafür spricht, daß über die Dauer des Verhältnisses nichts gesagt ist, insbesondere keine Kündigungsfristen angegeben sind. Es ist demnach anzunehmen, daß die Firma nicht Angestellte annehmen wollte, sondern bestimmten Personen, mit denen sie weiter nichts zu tun haben wollte, Provisionen für Vermittlung bestimmter Geschäfte versprochen hat. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der tatsächlichen Ausgestaltung des Verhältnisses. Je nach den Umständen haben sich die Betreffenden ganz verschieden betätigt. Es können aber selbst diejenigen, die ihre ganze Kraft für die Firma eingesetzt und regelmäßig Weisungen entgegengenommen haben, nicht als selbständig angesehen werden. Denn sie handelten damit nur in ihrem eigenen Interesse, die Firma hatte nach dem Vertrage keine Möglichkeit, sie zu einer bestimmten Betätigung zu zwingen oder auch

nur Provisionszahlungen mit Rücksicht auf den geringen Umfang der Tätigkeit zu verweigern.

520. § 5. Für die Frage, ob ein Industrieunternehmen vorliegt, kommt es nicht auf die Satzung der Gesellschaft, sondern auf die tatsächliche Gestaltung an. (U. v. 20. Oktober 1925 I B 71/25.) Nach den Satzungen ist Gegenstand des Unternehmens die Verwaltung, Verwertung und Verpachtung von Immobilien. Tatsächlich beschränkt sich die Gesellschaft auf den Grundstückshandel. Streutig ist, ob die Gesellschaft das Wahlrecht nach 1. Abf. 2. Abschn. S. 1, 1 hat und ihre Vorauszahlungen nach dem Vermögen leisten darf. Ob eine Gesellschaft zu den Industrieunternehmen im Sinne der W. gerechnet werden kann, ist nicht nur an der Hand der Satzungen, sondern auch nach der tatsächlichen Geschäftsführung zu prüfen. Denn die Satzungen wollen meist nur den Maßnahmen für die Bewegungsfreiheit des Vorstandes abgeben und prägen daher nicht ohne weiteres der Gesellschaft ihren Charakter auf (vgl. RSt. II, 254). Da die Gesellschaft in der maßgebenden Zeit eine industrielle Tätigkeit nicht ausübt hat, kann sie trotz der weiten Fassung ihrer Zweckbestimmung in den Satzungen nicht als Industrieunternehmen gelten und kann für ihre Vorauszahlungen das genannte Wahlrecht nicht in Anspruch nehmen.

531. § 12. Eine G. m. b. H., die nur als Organ einer anderen Erwerbsgesellschaft anzusehen ist, hat trotzdem Vorauszahlungen nach § 12 des Art. I zu leisten. (Beschl. v. 23. Oktober 1925 I B 76/25.)

532. § 31 W. Wenn Ehegatten zusammen zu veranlagt sind, dient auch der Anteil der Ehefrau an dem von dem Ehemann gewerblich gekauften Hause eigengewerblichen Zwecken. (U. v. 24. September 1925 VI A 603/25.)

Umsatzsteuer.

533. § 8 Abs. 8. Die in der Entscheidung des Großen Senats vom 24. Januar 1925 (RSt. 15, 282) niedergelegten Grundsätze finden auch auf die Umtauschspinnerei und -weberei Anwendung, so daß auch bei ihr nur der Werklohn der Berechnung der Umsatzsteuer zugrunde zu legen ist. (U. v. 23. Oktober 1925 V A 182/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

Vermögenssteuer 1923 (Brotverorgungsabgabe).

534. Für die Vermögenssteuer gibt es den Begriff der als Werbungskosten abzugsfähigen Betriebskosten nicht. Durch die obrigkeitliche Anordnung, bei Vermeidung von Zwangsmahnen gewisse Arbeiten vorzunehmen, wird eine abzugsfähige Schuld in Höhe der erforderlichen Kosten nicht begründet. (U. v. 30. Oktober 1925 I A 106/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

Vermögenssteuer 1924 (II. StWB. Art. II).

535. Aus Art. II § 3 Ziff. 7 ist nicht zu folgern, daß durch die in § 3 Ziff. 1 vorgesehene Berichtigung des Mehrbeitragswertes die Bewertung der Grundstücke nach dem gemeinen Wert erreicht werden soll. Bei den Grundstücken, die als Anlagekapital zu bewerten sind, kann wegen Abnutzung nur ein Abzug vom Preise der Gebäude, nicht von dem für Grund und Boden vorgenommen werden. Die in RSt. 17, 83 entwickelten Grundsätze über Bewertung von Grundstücken als selbständiger wirtschaftlicher Einheiten gelten auch für sogenannte Holdingsgesellschaften. (U. v. 28. September 1925 I A 91/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

536. Die subjektive und objektive Vermögenssteuerpflicht einer eingetragenen Genossenschaft in Liquidation kann keinesfalls vor Ablauf des Sperrjahres endigen. In dem Liquidationszeitraum bestehen keine Ansprüche der Genossen auf den Liquidationserlös, die als Schulden abgezogen werden könnten. (U. v. 30. Oktober 1925 I A 69/25.) Wird in der amtlichen Sammlung veröffentlicht.

537. Dentisten gelten für die VermSt. 1924 als Gewerbetreibende. (U. v. 28. Juli 1925 VI A 467/25.) Geht der Zug der Steuergesetzgebung der Entwicklung der Verhältnisse folgend dahin, die Angehörigen der freien Berufe nicht mehr anders als Gewerbetreibende zu behandeln, so würde es diesem Entwicklungsgange nicht entsprechen, wenn der Kreis der freien Berufe für das Steuerrecht erweitert würde und die Dentisten, die nach der bisherigen Praxis überwiegend zu den Gewerbetreibenden gerechnet wurden, nunmehr zu den freien Berufen gezählt würden, nur deshalb, weil sie sich auf demselben Gebiete wie die Zahnärzte betätigen.

545. § 31 W. Bewertung von Dienstwohnungen der Direktoren einer Gesellschaft. (U. v. 20. Oktober 1925 I A 88/25.) Festgestellt ist, daß das von dem Direktor der Firma bewohnte Haus insofern eine Dienstwohnung sei, als das Haus der Gesellschaft gehöre und dem jeweiligen Direktor als Wohnung zugewiesen werde. Das Grundstück ist deshalb als zum Betriebsvermögen der Gesellschaft gehörig und als ihrem Betriebe dauernd gewidmet anzusehen. Der Senat hat für die RSt. den allgemeinen Grundsatz ausgesprochen, daß gewerbetreibende Erwerbsgesellschaften nur Betriebsvermögen besitzen können (RSt. 15, 300) und hält daran auch für die VermSt. fest (RSt. 17, 83). Der in dem letzteren Urteil erörterte Fall, daß ein Grundstück, falls es innerhalb des

Betriebsvermögens eine selbständige wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 8 Abs. 2 DB. bildet, wie Grundvermögen zu bewerten ist, trifft hier nicht zu.

546. § 31 DB. Ein tatsächlich dem Geschäftsbetriebe dienendes Grundstück eines Einzelkaufmanns kann nicht dadurch seiner Eigenschaft als Betriebsvermögen entkleidet werden, daß es der Pächter in seinen Büchern als an die Firma vermietet führt und im Mietzins rechnerische Kosten zwischen seinem persönlichen und geschäftlichen Vermögen schafft. (U. v. 8. Juli 1925 VI A 310/25.) Als einem Gewerbebetrieb dienend und gewidmet gelten die vom Unternehmer dauernd zum Gewerbebetrieb verwendeten eigenen Gebäude, weil sie vom Unternehmer dazu bestimmt worden sind, als die zum Gewerbebetrieb erforderliche Betriebsstätte verwendet zu werden. Demgegenüber kommt es nicht darauf an, wie sie in den Geschäftsbüchern und Bilanzen und grundbuchmäßig behandelt worden sind und ob dem Unternehmer für die Gewinnberechnung, nach der die den Hilfspersonen zugehenden Gewinnanteile bemessen werden sollen, ein besonderer Betrag für die Benutzung des Grundstücks gutgeschrieben wird. (U. v. 24. Juni 1925 VI A 293/25.)

548 § 31 DB. Die Grundstücke einer G. m. b. H., die kein Gewerbe betreibt, sind als Grundvermögen zu bewerten, auch wenn die Gesellschaftsanteile zum gewerblichen Vermögen einer andern Gesellschaft gehören. (U. v. 9. Oktober 1925 I A 76/25.) Gebäude einer Grundstücks-Gesellschaft haben nur dann die Eigenschaft von Betriebsvermögen, wenn die Gesellschaft einen Betrieb unterhält, d. h. ein Gewerbe betreibt. Die G. m. b. H. beschränkt ihre Tätigkeit allein auf die Vermietung ihres Gebäudes. Das ist kein Gewerbebetrieb. Daß sämtliche Anteile der G. m. b. H. einer Ober-Gesellschaft gehören, nimmt der G. m. b. H. nicht die Eigenschaft eines selbständigen Rechtsobjekts. Ihre Anteile gehören dann zum Betriebsvermögen der Obergesellschaft, aber ihr eigenes Vermögen bleibt nach wie vor, was es ist, bei einer Grundstücks-Gesellschaft ohne gewerblichen Betrieb also Grundvermögen.

549 § 25, § 31 DB. Auch Aktiengesellschaften ohne Betrieb eines Gewerbes sind möglich. Grundstücke, die zu gewerblichen Zwecken vermietet sind, sind als gewerblichen Zwecken bestimmt anzusehen. Zu welchen Zwecken sie erbaut waren, ist unerheblich. (U. v. 9. Oktober 1925 I A 63/25.) Wie bei einer G. m. b. H. kann auch bei einer AG. der Fall vorliegen, daß sie kein Gewerbe betreibt (RZS. 11, 249; 14, 18). Maßgebend ist nicht der Wortlaut der Satzung, sondern der tatsächliche Sachverhalt. Besitz und Verwaltung von eigenen Grundstücken stellt keinen Gewerbebetrieb dar, und ebensowenig kann die Erbauung eines Gebäudes zum Zwecke der Vermietung als Gewerbebetrieb angesehen werden. Die größere Zahl und die Einrichtung der Grundstücke können für sich allein nicht entscheidend ins Gewicht fallen. Maßgebend sind allein die Verhältnisse am 31. 12. 23. Damals lag die in der Straßen-, Grundstücks- und Häusererschaffung liegende hauptsächlich planmäßige Tätigkeit schon mehrere Jahrzehnte zurück. Seitdem verfolgt sie nur den Zweck der Vermietung der Grundstücke. Gewerbebetrieb könnte nur angenommen werden, wenn die Vermietung nur eine Art Nothelfer gewesen ist und noch jetzt die Absicht bestand, die Grundstücke bei sich bietender Gelegenheit zu verkaufen und insofern als Ware zu behandeln. Soweit die Grundstücke am 31. 12. 23 im wesentlichen zu gewerblichen Zwecken vermietet sind, greift § 25 DB. Platz. Auf die Bezeichnung der Grundstücke in den hauptpolizeilichen Genehmigungen als Wohngrundstücke und darauf, daß sie nicht nach den Vorschriften über gewerblichen Betrieb errichtet sind, kommt es nicht an.

550. §§ 1, 2. Ein Verein, der mit Rücksicht auf § 1 Abs. 2 des Gesetzes über die privaten Versicherungsunternehmungen vom 12. Mai 1901 seine Leistungen entgegen der tatsächlichen Handhabung als Unterstätungen ohne Rechtsanspruch bezeichnet, unterliegt der Versicherungssteuerpflicht. (U. v. 30. Oktober 1925 I A 524/25.) Wird amtlich veröffentlicht.

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

Es liegen aus dem verfloffenen Monat vor:

1. B. zur Durchführung des § 117 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes; v. 24. Okt. 1925 (RStBl. S. 207, auch RMInBl. S. 1292); betrifft den steuerfreien Einkommensteil beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für den Steuerabschnitt, der in der ersten Hälfte des Kalenderjahres 1925 geendet hat;

2. B. über die Verlegung des Termins für die Einkommensteuervorauszahlung der

Landwirte vom 15. November auf den 15. Dezember 1925; v. 28. Okt. 1925 (RStBl. S. 207, auch RMInBl. S. 1298);

3. B. über Änderung der Ausführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz; v. 22. Okt. 1925 (RMInBl. S. 1291); betrifft die verlängerte Einfuhr von Getreide;

4. Dritte B. über die Kosten des Mahn- und Zwangsverfahrens nach der Reichsabgabenordnung; v. 5. November 1925 (RStBl. I S. 387);

5. B. zur Anpassung des Steuerstrafrechts an die Vorschriften des Allgemeinen Strafrechts (Anpassungsverordnung); v. 20. November 1925 (RStBl. I S. 389);

6. B. zur Durchführung von Buch- und Betriebsprüfungen; v. 9. Nov. 1925 (RMInBl. S. 1337);

7. Erste B. zur Durchführung des Gesetzes zur Aufbringung der Industriebelastung (Aufbringungsgesetz) vom 30. August 1923; v. 16. Nov. 1925 (RStBl. II S. 971);

8. Bef. über die Ratifikation der deutsch-ungarischen Verträge zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung und über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Steuerfällen; v. 26. Okt. 1925 (RStBl. II S. 989).

Gesetze, Verordnungen und Erlasse.
Mitgeteilt von Reichsfinanzrat Mirre, München.

Datum	Veröffentlichungs-ort; Kurzzeichen	Gegenstand
9. 10.	RMIn. Nr. 244 RMInBl. 1285	BD. über die Einfuhr von Waren.
12. 10.	RStBl. II 967	Bef. über die Ratifikation des Freundschafts-, Handels- und Konsularvertrags zwischen dem Deutschen Reich und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 8. 12. 1923.
13. 10.	RStBl. 173 II Bz 12133II	RMInG.: Zollbehandlung von Leinenbatistgeweben.
"	RStBl. 173 II Bz 15356	RMInG.: Vorübergehende Zollbefreiungen.
"	RStBl. 179 II A 17 417	RMInG.: Verzeichnis der Zollfahndungsstellen.
14. 10.	RAnz. Nr. 242	BD. über die Änderung der BD. über die Einfuhr von Waren.
"	RMInBl. 1286 RStBl. 173	BD. über die Änderung der Eisenbahnzollordnung.
16. 10.	RAnz. Nr. 244 RStBl. 175	BD. über die Verarbeitung von Rohstoffen in landwirtschaftlichen Brennerien im Betriebsjahre 1925/26.
"	RMIn. Nr. 244 RStBl. 175	Bef. über Änderung des vorläufigen besonderen ermäßigten Verkaufspreises für Branntwein und des vorläufigen besonderen ermäßigten Monopolausgleichs.
17. 10.	RAnz. Nr. 245	Bef. über Branntwein-Kleinverkaufspreise, Zuschläge für Branntwein, der einem besonderen Reinigungsverfahren unterlegen hat, und Verkaufspreise für Alkohol absolutus.
"	RStBl. 174 II Bz 15519	RMInG.: Druckfehlerberichtigung im Neubrud des Warenverzeichnisses zum Zolltarif und der Anleitung für die Zollabfertigung.

Datum	Veröffentlichungs-ort; Aktenzeichen	Gegenstand	Datum	Veröffentlichungs-ort; Aktenzeichen	Gegenstand
19. 10.	RMBl. 1285	BD. über Einlaß- und Untersuchungsstellen für das in das Zollinland eingehende Fleisch.	6. 11.	RMnz. Nr. 268	Bef. über die Festsetzung von Steuerfurswerten für die Feststellung der Einheitswerte auf den Beginn des 1. 1. 25 (Steuerfursbeilage).
"	RZBl. 173 II A 19220	RMZG.: Anrechnungsbescheinigungen für Gefrierfleischzoll.	"	RZBl. 186 II Bz 13573	RMZG.: Zollbehandlung von Po-Ho-DI (T.Nr. 389).
20. 10.	RStBl. 201 III R 16087	RMZG.: Mitteilungen der Amtsgerichte an die F.A. zu Steuerzwecken.	9. 11.	RStBl. 209	BD. zur Durchführung von Buch- und Betriebsprüfungen.
"	RZBl. 178 II Bst 6894	RMZG.: Druckfehlerberichtigung in der BD. über Änderung der Ausf.Best. zum Salzsteuergesetz vom 10. 9. 1925 (RMBl. 1012).	10. 11.	RMnz. Nr. 265 RStBl. 211	BD. betr. die Umsatzsteuer-Umrechnungssätze für die nicht an der Berliner Börse notierten ausländischen Zahlungsmittel für Okt. 1925.
"	RZBl. 178 II Bst 7047	RMZG.: Anteile der Monopolverwaltung an den Einnahmen an Monopolausgleich.	"	RZBl. 188 II Bz 17150	RMZG.: Zollbehandlung italienischer Erzeugnisse.
21. 10.	RMnz. Nr. 248 RZBl. 178 RMBl. 1286 RZBl. 183	Bef. über die Essigsäuresteuer vom 1. 11. 1925 ab. BD. über die Neuregelung der örtlichen Zuständigkeit von GZÄ. in den Bezirken der PZÄ. Dresden und Leipzig.	11. 11.	RZBl. 187 II Bz 16842	RMZG.: 3. Druckfehlerberichtigung im Neudruck des Gebrauchszolltariffs vom Okt. 1925 und 2. Druckfehlerberichtigung im Neudruck des Warenverzeichnis zum Zolltarif und der Anleitung für die Zollabfertigung vom Okt. 1925.
"	RZBl. 177 II Bst 6848	RMZG.: Änderungen der BD.	13. 11.	III e 6750	RMZG.: Einkommensteuervorauszahlungen auf Grund der Herbstveranlagung 1925. I. Steuerfreier Einkommensteil und Familienermäßigung bei den Vorauszahlungen. II. Bemessung der Vorauszahlungen in den Fällen der §§ 99, 100 EStG.
22. 10.	III e 6400	RMZG.: Gleichmäßige Einkommenbesteuerung buchführender und nicht-buchführender Landwirte bei der Herbstveranlagung 1925.	14. 11.	RMnz. Nr. 269	Übersicht der Einnahmen des Reichs an Steuern, Zöllen und Abgaben in der Zeit vom 1. 4. bis 31. 10. 25.
"	RMBl. 1291	BD. über Abänderung der Ausf.Best. zum Umsatzsteuergesetz.	16. 11.	RMnz. Nr. 271	1. BD. zur Durchführung des Ges. zur Aufbringung der Zubehörsbelastung Aufbringungsgef.) vom 30. 8. 24.
"	RMBl. 1290 RZBl. 178	BD. über Änderung des Privatlager-Regulativs.	19. 11.	III v 4222	RMZG.: Vorläufige Anordnungen für die Vermögenssteuerveranlagung 1925 (u. a. Behandlung von landwirtsch., forstwirtsch. und gärtnerischem Vermögen. Begriff des Betriebsvermögens. Bewertung des Betriebsvermögens. Grundvermögen. Forderungen, die der Aufwertung unterliegen. Aktien, Anteile, Genusscheine. Nichtsteuerpflichtige Gegenstände. Abzüge).
24. 10.	RMBl. 1291 RStBl. 207 RStBl. 206 III R 18723	BD. zur Durchführung des § 117 Abs. 4 EinkStG. RMZG.: Mitteilung des berichtigten Wehrbeitragswertes bei der Aufwertung von Hypotheken.	20. 11.	RZBl. I 389	BD. zur Anpassung des Steuerstrafrechts an die Vorschriften des Allgemeinen Strafrechts (Anpassungsverordn.).
"	III e 6300	RMZG.: Steuertabellen und Berechnungsbogen bei der Herbstveranlagung 1925 zur Einkommen- und Körperschaftsteuer.		RZBl. 174 Ausf. 18/25	Amtliche Auskünfte in Zolltarifangelegenheiten.
"	RMBl. 1291 RZBl. 189	BD. über die Neuregelung der örtlichen Zuständigkeit von GZÄ. im Bezirke des PZÄ. Unterweser zu Bremen.		RZBl. 175 Ausf. 14/25	T.Nr. 178 u. 179. Champagnerklöör (stark verflüchteter Champagnerwein). Zollsaß 1200 RM. für 1 dz.
"	RMBl. 1292	BD. über Tarafsätze und Tarafzuschläge.		RZBl. 175 Ausf. 15/25	T.Nr. 606. Zu Knöpfen vorgearbeitete Perlmutterplatten. Zollsaß 600 RM. v 400 RM. für 1 dz.
26. 10.	RZBl. II 969	Bef. über die Ratifikation der deutsch-ungarischen Verträge zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung und über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Steuerfällen.			T.Nr. 287. Kunstschmirgel. Zollfrei.
"	RZBl. 181 II Bz 15321 I	RMZG.: Änderungen im Neudruck des Gebrauchszolltariffs v. Oktober 1925.			
28. 10.	RMBl. 1298 RStBl. 207	BD. über die Verlegung des Termins für die Einkommensteuer-Vorauszahlungen der Landwirte vom 15. November auf den 15. Dezember 1925.			
"	III e 6500	RMZG.: Runderlaß zu vorstehend genannter BD.			
"	RZBl. II 969	Bef. über die Ratifikation des Abkommens mit Schweden über den Luftverkehr.			
"	RMBl. 1297 RZBl. 181	BD. über Änderung des Teils II Nr. 24 der Anleitung für die Zollabfertigung.			
29. 10.	RMBl. 1298 RZBl. 186	BD. über Tarafsätze und einen Tarafzuschlag.			
2. 11.	RMnz. Nr. 258 RStBl. 208	Bef. betr. die Umsatzsteuer-Umrechnungssätze für Oktober 1925.			
3. 11.	RZBl. 181 II Bz 16657	RMZG.: Zollbehandlung italienischer Erzeugnisse.			
4. 11.	RZBl. 186 II Bz 16295	RMZG.: Erhebung der Zuckersteuer bei der Einfuhr von Zucker und von Waren aus Zucker.			
5. 11.	RMnz. Nr. 261 RZBl. 1387 RMBl. 1387	3. BD. über die Kosten des Mahn- und Zwangsverfahrens nach der AD. Bef. betr. die Einfuhr von Pflanzen und sonstigen Gegenständen des Gartenbaues.			

Zeitschriftenschau. Von E. Roesler, Steuerinspektor im Reichsfinanzministerium

(Übersicht über die wichtigsten in den Monaten September bis November 1925 erschienenen Aufsätze aus den Zeitschriften, die sich mit Steuerfragen befassen.)

Allgemeine Steuer-Rundschau (6. Jahrgang Nr. 19/20): Der Verteidiger im Unterwerfungsverfahren. Von Rechtsanwalt Dr. Conrad Baasch in Hamburg. — Die bevorstehende Herbstveranlagung zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer 1925. Von Regierungsrat Dr. Dehning in Schleswig. — Der geänderte Lohnabzug ab 1. Oktober 1925. Von Dr. jur. Strafe in Prawn-schweig. — Die neuesten steuerlichen Vorschriften über Einrichtung der landwirtschaftlichen Buchführung und die Gewinnermittlung bei buchführenden Landwirten. Von Regierungsrat Ott in Pung-lau. — Berechnung und Aufbringung der Verfallsteuer bei ratenweiser Prämienzahlung. Von Gustav Jähnel in Berlin-Friedrichshagen.

Bank-Archiv. (Aus An. 1 bis 4, XXV. Jahrgang). Nr. 1: Wirtschaftskontunktur und Zollpolitik. Von Dr. Oskar Möhrus in Berlin. — Das Genussrecht der Industrieobligationen und die Dividendenverteilung. Von Rechtsanwält Dr. Max Hagenburg in Mannheim. — Nr. 2: Der Begriff des Betriebskapitals und die Illiquidität der deutschen Volkswirtschaft. Von Dr. Walter Sulzbach in Frankfurt a. M. — Nr. 4: Wirken Auslandskredite wirklich inflatorisch? Von Dr. Alfred Meyer in Dresden. — Auslands-kredit und Wirtschaftslage. Von Dr. phil. Theodor Ruhr in Berlin.

Deutsche Juristen-Zeitung (30. Jahrgang Nr. 19 und 20). Nr. 19: Die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts. Von Geh. Reg.-Rat Prof. Dr. Helfrik in Breslau. — Der Menor-aufwertungsbeschluss des Reichsgerichts i. S. der Aufwertung und die Gerichtspraxis. Von Rechtsanwält Dr. Traumann in Düsseldorf. — Nr. 20: Zum 50jährigen Bestehen des Preussischen Ober-verwaltungsgerichts.

Deutsche Verkehrssteuer-Rundschau (17. Jahrgang, Nr. 10 und 11). Nr. 10: Die Verkehrssteuern bei offenen Handelsgesell-schaften. Von Regierungsrat Dr. Kuno Friesede-Bremen. — Zur Auslegung des § 8 Abs. 2 ErbStG. Von Ministerialamtmanu Wurzel-Berlin. — Die Erhebung der Beförderungsteuer bei der Deutschen Reichsbahngesellschaft. Von Obersteuerinspektor Kott-both-Berlin. — Nr. 11: Neue Grunderwerbsteuerfälle. Von Oberregierungsrat Falmon-Gros in Suttgart. — Einige grund-sätzliche Bemerkungen über gemischte Schenkungen in Güterüber-lassungsverträgen. Von Ministerialamtmanu Wurzel in Berlin. — Zur Auslegung des § 13 ErbStG. 1925. Von Regierungsrat Knitter-Jüterbog. — Steuerpflichtigkeit von Prämienzuschlägen nach dem Versicherungssteuergesetz. Von Obersteuerinspektor Kottboth-Berlin. — Kraftfahrzeugsteuerhinterziehung in Ideal-sonkurrenz mit Polizeibergehen. Von Steuerinspektor Eggers in Kiel.

Deutsches Steuerblatt (8. Jahrgang, Nr. 11). Gemeiner Wert und Grunderwerbsteuer. Von Reg.-Rat Dr. Kuno Friesede in Bremen. — Wichtigkeit gewisser in der Inflationszeit abgewickelter Grundstücksäufe. Von Dr. Erich Schlüter in Halle a. S. — Die Erstattung nach § 14 Kapitalverkehrssteuergesetz. Von Reg.-Rat Dr. Kludohn in Berlin. — Die Änderung von Steuerbescheiden zu-gunsten der Steuerpflichtigen gemäß § 76 Abs. 1 Ziffer 2 U.O. Von Reg.-Rat Dr. Hans Näß in Regensburg. — Über die Sat-zung der gesetzlichen Vertreter von Aktiengesellschaften und Ge-sellschaften m. b. H. für Leistungen, die auf Grund der Steuer-gesetze geschuldet werden. Von Reichsfinanzrat Dr. Voelke in München. — Umsatzsteuerpflicht einer Geschäftsveräußerung. Von Regierungsrat Kalthoff in Barmen.

Eisendienst der Deutschen Steuer-Zeitung (Steuerschnellpost) (3. Jahrgang, Nr. 23 und 24). Nr. 23: Steuerkalender. — Ver-legung des Termins für die Einkommensteuervorauszahlungen der Landwirte vom 15. November auf den 15. Dezember 1925. — Gleichmäßige Einkommenbesteuerung buchführender und nicht-buchführender Landwirte bei der Herbstveranlagung 1925. — Der steuerfreie Einkommensteil und die Familienermäßigungen bei der Herbstveranlagung zur Einkommensteuer. — Das Preussische Ge-werbesteuerüberleitungsgesetz. — Die Aufwertung der Spar-fassenguthaber in Preußen. — Verzugszinsen und Mahngebühren in Preußen. — Die Fertigstellung der Aufwertungs-Drahfüh-rungsbestimmungen. — Die Ablösungsanleihe — Reichsba-nombardfähig. — Freiwillige Rückzahlung von Aufwertungs-schulden. — Durchführung des Reichsanleihe-Ablösungsverfahrens im Auslande. — Differenzierte Aufwertung der alten Berliner An-leihen. — Mündelsichere Effektenanlagen für preussische Spar-kassen. — Umsatzsteuer und Sammelbezüge. — Die Vorbereitun-gen für die gesetzliche Neuregelung des Veredelungsverkehrs. — Die Minderwirkung der Hauszinssteuerminderung bei Anträgen auf Veranlagung nach der Friedensmiete. — Die Aufwertung des Erbbauszinses. — Neue Berechnung der preussischen Gewerbe-ertragssteuer ab 1. Oktober 1925. — Entrichtung der Grund- und der Haussteuer für das Rechnungsjahr 1924 in Bayern. — Die Gewerbesteuererklärung nach dem Kapital für kursorhabende Ge-sellschaften. — In Ausübung der Steueraufsicht kann das Finanz-amt Buchprüfungen auch außerhalb der Geschäftsräume vorneh-men — Vergnügungssteuer und Rundfunk. — Keine Stempel für Anträge auf Auflassungs Vormerkung. — Gemeindevort-zuwachssteuer über 30 Prozent. — Stundung der Hauszinssteuer berechtigt den Mieter nicht zur Kürzung des gesetzlichen Miet-zinses — Nr. 24: Die bevorstehende Vermögenssteuererklärung. — Vermögenssteuervorauszahlung für 1925. — Steuerkürzettel für 1925; Einspruchsfrist bis 14. Dezember. — Der Ansatz von Auf-wertungsforderungen in der Einkommensteuer- oder Körper-schaftsteuer-Eröffnungsbilanz und bei der Vermögenssteuerveran-lagung für 1925. — Steuerabschnitt einer Landwirtschaft treiben-den Gesellschaft m. b. H. — Steuerfreier Einkommensteil und Familienermäßigungen bei den Vorauszahlungen. — Einkom-mensteuervorauszahlung auf Grund der Herbstveranlagung 1925.

— Neue Bestimmungen über Buch- und Betriebsprüfungen. — Senkung der Lohnsteuer ab 1. Januar 1926? — Die Anwendung des § 14 des Steuerüberleitungsgesetzes (Schachtelprivileg) in der Praxis. — Abgewickelte Rechtsverhältnisse und Aufwertung. — Stempelfreiheit der Vollmachten in Aufwertungssachen. — Zur Aufwertung der Berliner Stadt- und Brandenburgischen Provinz-anleihen. — Antrag auf Herabsetzung der Tilgungsdauer. — Er-höhte Ablösung der Markanleihen der Gemeinden. — Zur Auf-wertung der bayerischen Staatsanleihen. — Zur Aufwertung der Vorkriegspfandbriefe. — Protest gegen die Aufwertungsregelung für die preussischen Sparkassen. — Die Grenze der Realkaufgeld-aufwertung. — Die Aufwertung der Fernspreckdarlehen. — Auf-wertung von Frachtstundungssicherheiten. — Die Aufwertung von Mündelvermögen. — Anmeldung von Hypotheken und Wertpapie-ren. — Heranziehung der Automobilbesitzer zur Wegeunterhal-tung. — Die Tätigkeit des Goldbilanzschiebsgerichts nicht ein-gestellt. — Bewertung des Vermögens der Grundstücksgefell-schaften. — Anerkennung der Organtheorie für die Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer. — Zur Nachsichtgewährung wegen Verjährung einer Rechtsmittelfrist. — Kostenerstattung für Hin-zuziehung eines Steuerberaters. — Firmen als Angestellte und Steuerneuehung. — Keine Schonfrist bei der preussischen Ge-werbeertragssteuer; — Zahlung pünktlich am 16. 11. — Die An-derung der Steuergesetzgebung im Laufe des Verfahrens ist für die Kostenpflicht bedeutungslos. — Zahlung der Steuer unter Vor-behalt ist nicht gleichbedeutend mit der Einlegung eines Rechts-mittels. — Sonderbesteuerung des Grundstückszubehörs. — Her-absetzung der Verzugszuschläge auch in Preußen. — Zur Frage der Herabsetzung des Ablösungsbetrages bei nicht realisierten Ver-lusten.

Karten-Auskunftei des Steuerrechts. Heft 342 bis 345 ent-haltend: Kartenverzeichnis der Hefte 1—342; Rechtsmittel; Gel-tende Reichsteuern (342). — Vorauszahlungen der Landwirtschaft; D.B. — Verordnung vom 24. 10. 25; Einkommensteuer-Tarif; Ta-belle der Familienermäßigungen; Erbsteueranlagung 1925 (343). — Ablösung öffentlicher Anleihen D.B.; Beitreibung; Einkommen-steuer-Kartenverzeichnis; Geldentwertungsansatz bei bebau-ten Grundstücken; Umsatz-, Vermögens- und Wechselsteuer (344). — Aufwertung von Sparkassenguthaben: Ausführungsverordnung (345).

Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der deut-schen Industrie (8. Jahrgang, Nr. 10). Das Preussische Gewerbe-steuerüberleitungsgesetz. Von Oberregierungsrat Arens in Ber-lin. — Kommanditbeteiligung und Gewerbesteuer. Von Steuer-syndikus Stamm in Hannover. — Freisabbau und Steuer-Vor-auszahlungen. Von Regierungsrat Oberz in Bonn. — Wieder-eintragung gelöschter Hypotheken nach dem Aufwertungs-gesetz ufm. Von Rechtsanwält Dr. Rau in Berlin. — Aufwertungsfor-derungen und -schulden in der Einkommensteuer-Eröffnungsbilanz. Von Dr. W. Bend in Berlin. — Die körperschaftliche Mindestleistung bei der Steuerüberleitung. Von Dr. F. Kohlenberger in Frank-furt a. M. — Das Umsatzsteuerprivileg des reinen Handels. Von Steueramtmanu Jager. — Der Umfang von genehmigtem Ver-edelungsverkehr. Von Steuerinspektor Dr. Voos in Darmstadt. — Straffreie Steuerergehen. Von Dr. jur. Garrels. — Die Lan-tiemensteuer. Von Regierungsrat Dr. Schmalz. — Das Steuer-system der Vereinigten Staaten von Amerika. Von Regierungsrat Dr. Ball in Berlin. — Die südlawischen Steuerreform-projekte. Von Professor Dr. Rud. Schranil.

Ratgeber in Steuerfragen (1925, Nr. 29 und 30). Nr. 29: Die Aufwertung von Kauttionen. — Nr. 30: Die Ungültigkeit von Grundstücksveräußerungen in der Inflationszeit. 1. Keine Aufsetzung wegen Irrtums nach § 119 BGB. 2. Nichtigkeit des Kaufvertrages wegen Verstoß gegen § 138 BGB. 3. Aufsetzung wegen persönlicher Schuldhaftung des Grundstücksveräußerers nach dem Aufwertungs-gesetz?

Steuer-Archiv (28. Jahrgang, Nr. 11). Die neuen Steuer-gesetze vom 10. August 1925: Die Bewertung des Vermögens nach dem Reichsbewertungsgesetz. Von Steueramtmanu Bruno Hotop in Berlin. — Das neue Vermögenssteuergesetz. Von Steueramt-manu Bruno Hotop in Berlin. — Die Änderung des Erbschafts-steuergesetzes. Von Ministerialamtmanu Wurzel in Berlin. — Steuer-tarif und Familienermäßigungen im neuen Einkommen-steuergesetz. Von Steuerinspektor Koessler in Berlin. — Zwei-felsfragen aus dem Grunderwerbsteuerrecht (GrErbStG. § 24). Von Reichsfinanzrat Dr. Voelke in München. — Betriebswirt-schaft und Steuer: Zur Technik der steuerlichen Buch- und Be-triebsprüfung. Von Regierungsrat Dr. Mallachow in Gleiwitz. — Beweis-kraft der kaufmännischen Bücher für die Ausführung von Schenkungsberpfänden. Von Steueramtmanu Hanns Götze in München. — Die Überwachung des Steuerabzugs vom Kapital-ertrag. Von Regierungsrat Karl Ernst Becker in Hanau a. M. — Aus der Praxis: Bewertung von Gastwirtschafts-fonzeffionen bei der Vermögenssteuerveranlagung. Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt a. M. — Anmeldung der Vermögen-steuerforderung 1925 im Konkursverfahren (in Frage und Ant-

wort). Bearbeitet von Regierungsrat Dr. Engel in Frankfurt am Main.

Steuer und Wirtschaft (4. Jahrgang, Nr. 10). I. Das neue Körperschaftssteuergesetz. Von Geh. Regierungsrat Mirre in München. — Die Abschlußzahlungen vor dem Forum der Rechtswissenschaft. (Zweiter Teil.) Von Rechtsanwalt und Notar Dr. Max Lion in Berlin. — II. Grundfragen aus den neuen Steuergesetzen. Von Senatspräsident Dr. Beder in München. — III. Rechtsprechung. IV. Schrifttum. V. Aufwertungsgrundschau. VI. Steuergrundschau.

Wegweiser für Steuer- und Wirtschaftsrecht. (Herausgeber: Märktisch-Schlesische Treuhand- und Revisions-Gesellschaft m. b. H., Berlin-Charlottenburg.) (3. Jahrgang, Nr. 16 bis 19.) Nr. 16: **Steuertermine.** Die Anfangsbilanz 1925. — Einkommen-(Körperschaftsteuer-)Erklärungen bei Abschüssen im 1. Halbjahr 1925. — Ermäßigung der Wechselsteuer. — Anträge auf Ermäßigung der Hauszinssteuer. — Aufwertungsfristen. — Die Besteuerung der Reisepfenn und Dienstaufwandsentschädigungen nach dem neuen Einkommensteuergesetz. — Umsatzsteuer-Härteausgleich in Fällen der verlängerten Einfuhr. — Umsatzsteuervergünstigungen für Lieferungen von und nach Ostpreußen. — Umsatzsteuervergütungsansprüche der Ausfuhrhändler. — Formulare für Aufwertungsanträge. — Nr. 18: **Krist** für die Abgabe der Einkommen- und Körperschaftsteuer-Erklärung. — Ermäßigung der Vergugszuschläge. — Steuerstundung. — Zur Einkommensteuervorauszahlung der Landwirtschaft. — Aufwertungsfragen. — Nr. 19: **Verlegung des Termins für die Einkommensteuervorauszahlung der Landwirte vom 15. November auf den 15. Dezember 1925.**

Zeitschrift für Gesellschaftswesen (35. Jahrgang, 10. und 11. Heft). 10. Heft: Die Bedeutung der neuen Steuergesetze für die offene Handelsgesellschaft. Von Rechtsanwalt Dr. Fritz S. Strauß in Berlin. — **Steuerparierungsabsichten bei Gesellschaftsgrundungen.** Von Dr. Fritz Wehmann in Hamburg. — Die **Gesellschaftsteuer bei der G. m. b. H. und Co.** Von Regierungsrat Dr. Rudolph in Berlin. — Die **Abschreibungen vom gewerblichen Gewinn und Betriebsvermögen.** Von Dipl.-Steuerfachverständigen Dr. W. Deud in Berlin. — 11. Heft: **Einkommen- und Körperschaftsteuer bei Gewinnausschüttungen.** Von Steuerhändiker Dr. Burdhardt in Berlin. — Die **Durchführung des Anleiheablösungsgesetzes.** Von Rechtsanwalt Dr. jur. Fr. Erler in Jena. — **Wird der Verlust-Vortrag aus 1924 bei der ersten Körperschaftsteuer-Voranlage für 1925 berücksichtigt?** Von Obersteuerinspektor Drehler in Berlin. — Die **Spesen des Arbeitnehmers und deren Behandlung beim Steuerabzug.** Von Walter Konik in Berlin.

Zeitschrift für Zölle und Verbrauchssteuern (5. Jahrgang, Nr. 21 und 22). Nr. 21: **Über den ersten Angriff bei Aufdeckung von Steuerzuwiderhandlungen.** Von Regierungsrat Michaelis in Königsberg. — **Aufrechnung, Stundung, Niederlegung und Erlass nach der Reichsabgabenordnung und den Ausführungsbestimmungen dazu.** Von Oberzollsekretär Wagner in Ebernforde. — **Einiges Geschichtliches von deutscher Handelspolitik.** Von Oberzollinspektor Koch in Bocholt. — Nr. 22: **Zum Begriff und Wesen des Strafverfahrens im allgemeinen und des Verwaltungsstrafverfahrens im besonderen.** Von Dr. Karl Moser in München. — **Steuerstrafrechtliche Rechtsprechung.** Von Staatsanwaltschaftsrat Dr. Jadesohn in Breslau. — **Anforderungen hinterzogenen Branntweinaufschlages.** Von Oberregierungsrat Dr. Mufemann in Magdeburg. — **Die zolltarifliche Behandlung der Luftfahrzeuge.** Von Oberzollsekretär Rimpel in Stettin. — **Rechtsprechung, Gesetze, Verordnungen, Erlasse und Bücherschau.**

Kleine Nachrichten.

Fünfzig Jahre Preussisches Oberverwaltungsgericht.

Am 20. November 1925, vormittags, fand in dem Gebäude des Preussischen Oberverwaltungsgerichts anlässlich des 50jährigen Bestehens dieses höchsten preussischen Verwaltungsgerichtshofes vor zahlreich erschienenen Festteilnehmern eine Feier statt, zu der Vertreter der Staatsbehörden, der kommunalen Behörden und wissenschaftlicher und juristischer Körperschaften erschienen waren. Der Präsident des Preussischen Oberverwaltungsgerichts, Staatsminister Dr. Drews, begrüßte die Erschienenen mit einer längeren Ansprache, in der er einen Rückblick auf die 50 Jahre des Bestehens des Preussischen Oberverwaltungsgerichtshofes gab, in dessen Errichtung er den definitiven Übergang zum Rechtsstaat im modernen Sinne feierte. Durch das Oberverwaltungsgericht seien den Befugnissen des früheren Obrigkeitstaates die Schranken des Rechts gesetzt worden. Während vorher die staatliche Exekutive sich selbst kontrollierte, wurden nun durch das Oberverwaltungsgericht als unabhängiges richterliches Organ dem Wirken der Behörden Schranken des Rechts gezogen. Den längeren Ausführungen des Staatsministers Dr. Drews, die sich noch mit Rechtsprechung und Rechtschöpfung befaßten, folgte eine Glückwunschanrede des Preussischen Ministers

des Innern Sebering, im Namen der Preussischen Staatsregierung. Der Minister des Innern gab der Hoffnung Ausdruck daß auch weiter das Oberverwaltungsgericht im Sinne seiner Bestimmung arbeiten würde an dem Zusammenwirken von Autorität und Recht, die sich sehr wohl vereinbaren ließen. Eine Autorität, die sich nicht auf das Recht stütze, sei keine Autorität im höheren Sinne, sondern nur Gewalt. Aus Anlaß des Jubiläums überwies die Preussische Staatsregierung 10 000 Mark für den Hinterbliebenen- und Unterstützungsfonds des Oberverwaltungsgerichts.

Weiter sprachen ihre Glückwünsche zum 50jährigen Jubiläum aus: Vertreter der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Berlin, der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Kiel, des Evangelischen Oberkirchenrats, der Berliner Juristischen Gesellschaft, des Deutschen Anwaltsvereins. Die Rechts- und Staatswissenschaftliche Fakultät der Universität Kiel ernannte den Präsidenten des Oberverwaltungsgerichts, Herrn Staatsminister Dr. Drews, zum Dr. rer. pol. h. c.

Preussischer Steuerkalender für den Monat Dezember.

Weiter Dezember sind zu zahlen:

a) **Grundsteuergaben** (Straßenreinigung, Kanalgebühren und dergleichen). Die bisherigen Monatsbeträge sind weiter zu zahlen, sofern nicht durch Einzelbeantragung oder durch öffentliche Bekanntmachung eine Änderung des Steuerfußes erfolgt. **Zahlungstermin:** Der 15. Dezember. Innerhalb einer Woche nach Fälligkeit kann ohne Verzugszuschlag gezahlt werden. **Staatliche Grundvermögensteuer:** Am 15. Dezember mit einer Schonfrist bis 22. Dezember ist die staatliche Grundvermögensteuer in der bisherigen Höhe abzuführen.

Gemeindezuschlag zur Grundvermögensteuer: Gleichzeitig mit der staatlichen Grundvermögensteuer ist der Gemeindezuschlag in der bisherigen Höhe abzuführen, sofern nicht inzwischen eine anderweitige Festsetzung erfolgt.

Hauszinssteuer: Die Hauszinssteuer ist gleichzeitig mit der staatlichen Grundvermögensteuer in derselben Höhe wie im Vormonat abzuführen, sofern nicht inzwischen eine Erhöhung erfolgt. Für die Hauszinssteuer gilt dieselbe Vorschrift wie für die Grundvermögensteuer.

Die anderen kommunalen Lasten, die mit dem Grundbesitz zusammenhängen, wie Straßenreinigungsbeiträge, Entwässerungsgebühren und dergleichen sind entsprechend den Ortsbestimmungen zu entrichten.

b) **Gewerbesteuer:** Im Dezember ist keine Gewerbesteuer nach dem Ertrage zu zahlen. Die Gewerbeertragssteuer wird vierteljährlich gezahlt. Die Gewerbesteuer nach der Wohnsumme und nach dem Kapital ist entsprechend den Ortsbestimmungen teils monatlich, teils vierteljährlich zu entrichten.

Am 16. Dezember laufen die Fristen des preussischen Gewerbesteuer-Überleitungsgesetzes, das die Gewerbesteuer bis zum 31. März 1925 regelt, ab.

Bis zum 16. Dezember muß beantragt werden:

1. eine Entscheidung darüber, ob das Unternehmen überhaupt gewerbesteuerpflichtig ist,
2. wie hoch der Steuergrundbetrag ist, insbesondere dann, wenn auf Grund des § 5 des Reichsteuer-Überleitungsgesetzes eine Nichtigstellung der Einkommen- und Körperschaftsteuer stattgefunden hat,
3. eine Herabsetzung des Ablösungsbetrages, wenn eine Herabsetzung des Ablösungsbetrages der Einkommen- und Körperschaftsteuer auf Grund des § 9 des Reichsteuer-Überleitungsgesetzes erfolgt ist. Soweit Anträge auf Grund der §§ 5 und 9 des Reichsteuer-Überleitungsgesetzes noch nicht erledigt sind, sind trotzdem zu 2 und 3 Anträge zu stellen mit dem Bemerken, daß die nötigen Beweismittel nach Erledigung der Anträge für die Einkommen- und Körperschaftsteuer nachgereicht werden.

c) **Getränksteuer:** Bis zum 10. Dezember ist die für die zweite Monatshälfte November, bis zum 25. Dezember die für die erste Dezemberhälfte abgelaufene Getränkesteuer unter Einreichung einer Steuererklärung zu zahlen. Es besteht keine Schonfrist, daher pünktliche Zahlung erforderlich oder rechtzeitig Stundungsanträge stellen. Da der 25., 26. und 27. Dezember Feiertage sind, kann die Zahlung am 28. Dezember erfolgen.

d) **Zuschläge und Kosten:** Bei verspäteter Zahlung ist für jeden auf den Zeitpunkt der Fälligkeit folgenden angefangenen halben Monat ein Verzugszuschlag von $\frac{1}{2}$ Prozent zu entrichten. Im Falle der Mahnung mit Zwangsvollstreckung entstehen weitere Kosten.

Die Durchführung der Aufwertung.

In der am 5. Dezember d. J. erschienenen Nummer des Reichsgesetzblattes ist die Verordnung zur Durchführung des Aufwertungsgesetzes zur Veröffentlichung gelangt. Sie enthält einmal die noch ausstehenden Durchführungsvorschriften zum Aufwertungsgesetz.

Es handelt sich dabei um die Durchführung der Aufwertung von Industrieobligationen, von Pfandbriefen und Lebensversicherungsansprüchen sowie um die Vorschriften zur Erleichterung des Grundbuchverkehrs, über den Ausgleich von Ansprüchen und Gegenansprüchen zwischen denselben Parteien, über die Zulässigkeit und Anrechnung von Sachleistungen sowie über den Abzug eines angemessenen Zwischenzinses bei vorzeitiger Zahlung.

Außer diesen neu erlassenen Bestimmungen sind die Vorschriften der bisher ergangenen Durchführungsverordnungen zum Aufwertungs-gesetz, nämlich die Vorschriften über die Einrichtung und das Verfahren der Aufwertungsstellen, über die Anmeldung von Rechten aus aufgewerteten Industrieobligationen und über die Eintragung der Aufwertung in Goldmark in die Verordnung aufgenommen. Die Durchführungsverordnung faßt somit die gesamten Durchführungs-vorschriften zusammen und bildet einstweilen einen Abschluß der gesetzgeberischen Arbeiten auf dem Gebiete des Aufwertungsrechts. Vorbehalten bleibt nur die Regelung einiger Sonderfragen, wie die Aufwertung von Ansprüchen aus Sachversicherungen und von Guthaben bei Fabrik- oder Werkspartassen sowie von Ansprüchen an Betriebspensionkassen. Für Pfandbriefe und verwandte Schuldverschreibungen, die bei Banken zur Einlösung eingereicht waren, sind Anmeldefristen eingeführt; diese Regelung entspricht den bereits für Industrieobligationen getroffenen Bestimmungen mit der Maßgabe, daß die Fristen, da sie erst jetzt zu laufen beginnen, entsprechend später, frühestens am 30. April 1926, zum Ablauf gelangen.

Wir werden auf die Durchführungsverordnung noch (siehe auch Meldienst der Deutschen Steuer-Zeitung Nr. 26) eingehend in der Deutschen Steuer-Zeitung zurückkommen.

Die bevorstehende Umlegung der Aufbringungs-pflicht*).

In allernächster Zeit ist die erste Umlegung der Aufbringungs-pflicht nach dem Gesetze zur Aufbringung der Industrie-belastung vom 30. August 1924 zu erwarten. Eine erste Durchführungsverordnung ist bereits erlassen, welche jedoch nur die Verpflichtung der werbenden Betriebe des Reiches, der Länder und Gemeinden enthält, für die Zwecke der Aufbringung eine Vermögenserklärung abzugeben, da diese Betriebe wohl der Aufbringungs-pflicht, aber nicht der Vermögenssteuer unterliegen und daher zur Abgabe einer Vermögenserklärung auf Grund der allgemeinen Bestimmungen nicht verpflichtet waren. Mit dem Erlaß weiterer Durchführungsbestimmungen ist binnen kurzem zu rechnen. Der Aufbringungs-pflicht unterliegen alle Unternehmer von Betrieben mit Betriebsvermögen von mehr als 20 000 M., und zwar nicht nur industrielle Betriebe, sondern auch der Handel, die Banken usw. Frei ist nur die Landwirtschaft. Wir kommen nach Erlaß der Durchführungsbestimmungen in der DStZ. und im Meldienst auf die Aufbringungs-pflicht ausführlich zurück. III.

Nachtrag. Soeben ist die Zweite Durchführungsverordnung vom 4. Dezember 1925 erlassen und im Reichsanzeiger Nr. 288 vom 7. Dezember veröffentlicht. Die erste Zahlung (Vorauszahlung) ist am 1. Februar 1926 fällig.

Sprechsaal und Gutachter-Büro.

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 bzw. 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 unterzeichnete Stelle zu richten und Rückporto beizufügen.

Gutachter-Büro der „Deutschen Steuer-Zeitung“
Berlin W 10, Genthiner Straße 42.

Nr. 109. Hauszinssteuer bei gewerblichem Grundbesitz.

Der bebaut gewerbliche Grundbesitz unterlag bisher schon der Hauszinssteuer. Die Änderungen der S. StMozB. durch das Ge-

*) Nach Erlaß der Durchführungsbestimmungen erscheint das Gesetz zur Aufbringung der Industriebelastung (Aufbrin-

gesetz vom 10. 8. 1925 (RGW. I, 254) bedeuten insofern lediglich eine Klarstellung, weil in der Literatur Zweifel aufgetaucht waren, ob gewerblich genutzte Grundstücke überhaupt einer „Hauszinssteuer“ unterliegen dürften.

Nr. 110. Außenstände in der Steuererklärung.

Außenstände sind in der Einkommensteuererklärung bzw. in der ihr zugrunde liegenden Vermögensaufstellung mit den Beträgen zu berücksichtigen, die sich aus den einzelnen Debitorenkonten ergeben, d. h. also in der Regel ohne Kürzung der Verdienstaufschläge, da diese im Rechnungsbetrag inbegriffen sind.

Nr. 111. Wechsel als Umsatzsteuerpflichtiges Entgelt.

In einer Entscheidung vom 15. 10. 1924 hat sich der RStG. dahin geäußert, daß die Bezahlung einer Warenlieferung, für die ein Wechsel gegeben wird, im Sinne des Umsatzsteuergesetzes dann als erfolgt anzusehen ist, wenn der Gläubiger durch die Weitergabe des Wechsels befriedigt wird. Auf demselben Standpunkt steht ein Erlaß des RStM. vom 6. 12. 1924.

Nr. 112. Fristen für Ermäßigungsanträge bei der Hauszinssteuer.

Ihre Auffassung ist richtig. Durch die 7. Verordnung zur Durchführung der preuzischen Steuernotverordnung vom 8. 10. 1925 (Pr. Ges. 1925, 188) sind die Fristen für Anträge auf Ermäßigung der Hauszinssteuer bis zum 31. 3. 1926 verlängert worden.

Nr. 113. Umsatzsteuerfreiheit der Handelsagenten usw.

Zu der Befreiungsvorschrift des § 3 Abs. 1 Nr. 6 UmsStG. (Befreiung der Handelsagenten und Makler von der Umsatzsteuer bei einem Umsatz von nicht mehr als 6000 M. jährlich) hat sich der RStM. den Erlaß eingehender Durchführungsbestimmungen vorbehalten. Infolgedessen läßt sich noch nicht endgültig sagen, in welcher Weise die neue Befreiungsbestimmung ausgelegt werden wird.

Nr. 114. Nachträgliches Wahlrecht hinsichtlich der Vorauszahlungen 1926.

Auf Grund der §§ 5 und 6 des Steuerüberleitungsgesetzes kann u. E. das Wahlrecht, die Vorauszahlungen auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer 1924 statt nach den Betriebs-einnahmen z. B. nach dem Vermögen zu zahlen, nicht mehr ausgeübt werden. Wer zu seinen Ungunsten von dem Wahlrecht, das an bestimmte Fristen gebunden war, im Jahre 1924 keinen Gebrauch gemacht hat, kann jetzt einen Ausgleich nicht mehr herbeiführen.

Nr. 115. Vollstreckung in Geldforderungen durch Steuerbehörden.

Nach § 334 AO. ist das Finanzamt berechtigt, im Rahmen des Vollstreckungsverfahrens Sperrungen von Postfach- und Bankkonten vorzunehmen. Soll eine Geldforderung gepfändet werden, so hat die Vollstreckungsbehörde dem Drittschuldner schriftlich zu verbieten, an den Schuldner zu zahlen, und dem Schuldner schriftlich zu gebieten, sich jeder Verfügung über die Forderung zu enthalten.

Nr. 116. Beherbergungssteuer.

Mit Wirkung vom 1. 8. 1925 ist die Beherbergungssteuer als Umsatzsteuer nach § 25 Abs. 1 Ziff. 2 UmsStG. weggefallen. Von diesem Zeitpunkt an unterliegen die mit der Beherbergung von Fremden ausgeführten Leistungen nur noch der allgemeinen Umsatzsteuer, sofern sie im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit nachhaltig ausgeübt werden. Eine derartige gewerbliche Tätigkeit liegt in der Regel nicht vor, wenn Privatpersonen gelegentlich einmal ein Zimmer Fremden entgeltlich zur Verfügung stellen, so daß dann Umsatzsteuer nicht zu zahlen ist.

Nr. 117. Behandlung der Geschäftsführergehälter in der o. StG.

Handelsrechtlich können Sie die Geschäftsführergehälter, die die persönlich haftenden Gesellschafter einer o. StG. in der Stellung als Geschäftsführer beziehen, über Unkosten verbuchen. Für die steuerliche Gewinnermittlung gilt dagegen § 29 Ziff. 8 EStG., nach dem zum Einkommen aus Gewerbebetrieb bei Gesellschaftern einer o. StG. außer den Anteilen am Geschäftsgewinn auch etwaige besondere Vergütungen der Gesellschafter für Mithelaltung im Interesse der Gesellschaft gehören. Trotz der Verbuchung über Unkosten sind diese Gehälter demnach steuerlich als Gewinn zu behandeln.

Nr. 118. Einfuhrprivileg bei der Umsatzsteuer.

Nach dem Erlaß des RStM. vom 28. 8. 1922 gilt das Vermischen und Vermahlen ausländischen Getreides mit inländischem nicht als Ver- oder Verarbeitung, so daß die Einfuhrprivilege bei der Umsatzsteuer (verlängerte Einfuhr — erster Umsatz nach der Einfuhr) beim Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen Platz greifen.

gungsgesetz) vom 30. August 1924 mit den Durchführungsbestimmungen und der amtlichen Begründung, für die Praxis erläutert von Rechtsanwalt Dr. Koppo, Hauptschriftleiter der Deutschen Steuer-Zeitung.

Bücherschau.

Steuer- und Aufwertungskommentare der Praxis. Rißel und Koppe: Das Einkommensteuergesetz. — Rosendorff: Das Körperschaftsteuergesetz. — Erler und Koppe: Das Reichsbewertungsgesetz. — Beud: Das Vermögenssteuergesetz. — (Die Steuerkommentare der Praxis, Band I—IV, Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin/Wien 1925.) — Warneher und Koppe: Die neuen Aufwertungskgesetze (ebendort 1925).

Die vorliegenden Kommentare stellen sich bemüht in den Dienst der Praxis. Diese Aufgabe: den Steuerpflichtigen ein Ratgeber in den vielen Zweifelsfällen zu sein, die der Text der neuen Gesetze in seiner juristisch feinen, aber für den Nichtfachmann oft schwer verständlichen Formulierung mit sich bringt, erfüllen die handlichen Bände in vorbildlicher Weise. Da die Gesetze schon in Kürze zur praktischen Anwendung gelangen, ist das schnelle Erscheinen, das den Steuerpflichtigen und Steuerbeamten eine rechtzeitige Einarbeitung in die schwierige Materie ermöglichen hilft, besonders dankbar anzuerkennen.

Die Bände enthalten zunächst eine kurze Einleitung, die mit dem Zweck und Aufbau des Gesetzes bekannt macht. Die Erläuterungen zu den einzelnen Abschnitten und Paragraphen beschränken sich nicht darauf, die Gesetzesprache in die der Praxis zu übersetzen, sondern bringen auch Auszüge aus den amtlichen Begründungen, aus den Ausschuß- und Plenarberatungen sowie Gerichtsentscheidungen, denen ja für die Auslegung fristritiger Vorschriften eine große Bedeutung zukommt. Die gleichfalls an den Bedürfnissen der Praxis orientierte Kritik der seit langem als hervorragende Sachkenner bekannten Verfasser ist maßvoll und im allgemeinen sehr zurückhaltend, wie überhaupt „Maßhalten“ ein Charakteristikum dieser Kommentare ist, die eine Mittelstellung einnehmen zwischen den einfachen Textausgaben und den dickleibigen, mehr wissenschaftlichen Ansprüchen genügenden Kommentaren. Prof. Dr. W. Gerloff, Frankfurt a. M.

Eingesandte Bücher.

Die neue preussische Gewerbesteuer 1925/26, enthaltend die preussischen Verordnungen vom 23. und 24. November 1923, vom 16. Februar 1924, vom 28. März und 6. Juni 1925, die preussischen Gesetze vom 27. Juli und 15. Oktober 1925. Mit Einleitung und Erläuterungen versehen von H. Kohbe, Obermagistratsrat, Berlin-Zehlendorf. Preis broschiert 2,70 Mark, gebunden 3,60 Mark. 131 Seiten. 1926. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10 und Wien I.

Gewerbeordnung für das Deutsche Reich. Textausgabe mit Anmerkungen von Dr. Franz Dohow, Universitätsprofessor in Seidberg. 276 Seiten. Preis broschiert 4 Mark, in Ganzleinen geb. 6 Mark. 1926. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10, Wien I.

Die neuere Entwicklung des deutschen Auslandsbankwesens (1914—1925) unter der Mitberücksichtigung der ausländischen Bankstützpunkte in Deutschland. Von Dr. rer. pol. Fritz Benfey. — Betriebs- und finanzwirtschaftliche Forschungen. Herausgegeben von Professor Dr. F. Schmidt, Frankfurt. II. Serie, Heft 21. Preis 4,50 Mark. 252 Seiten. 1925. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10, Wien I.

Schwelgerische Bilanzen unter dem Einfluß von Konjunktur und Säuregewinn von Dr. rer. pol. Max Gürtler. Betriebs- und finanzwirtschaftliche Forschungen. Herausgegeben von Professor Dr. F. Schmidt, Frankfurt a. M. II. Serie, Heft 20. Preis 6 Mark. 237 Seiten. 1925. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W. 10, Wien I.

Die veränderlichen Einzelobligationen des Industrie-Belastungsgesetzes. Von Dr. Gustav Römer, Rechtsanwalt aus Köln. Berlin, Carl Heymanns Verlag, 1925.

Reichssteuergesetze 1925. Guttentagsche Sammlung von Textausgaben ohne Anmerkungen mit Sachregister. Textausgabe mit ausführlichem Sachregister. Berlin und Leipzig 1925. Walter de Gruyter & Co.

Wann und wie hoch wird aufgewertet? Ein praktischer Leit-faden für Gläubiger und Schuldner auf Grund der neuen Aufwertungs-gesetzgebung. Bearbeitet von Syndikus Dr. F. E. Mah. Zweite, vermehrte Auflage. Preis brosch. 2 Mark. Halberstadt, G. Meyers Buchdruckerei, Abt. Verlag, 1925.

Das Aufwertungs-gesetz vom 16. Juli 1925 (RGBl. I S. 117) mit der Verordnung vom 21. Juli 1925 über die Einrichtung und das Verfahren der Aufwertungsstellen (RGBl. I S. 154). Wortlaut und Erläuterungen mit Sachregister und einer Zusammenstellung der im Gesetz bestimmten Termine und Fristen herausgegeben von Stadtrat Max Pulbermann. Preis brosch. 2,50 M. Halberstadt, G. Meyers Buchdruckerei, Abt. Verlag, 1925.

Wie wohnt der Berliner im Eigenhause billiger als in der Mietwohnung? Ein Buch zum Lust- und Planmachen. Von Kgl. Bauinspektor F. Flur. Mit 225 Abbildungen, geb. 3,60 M., Porto 0,40 M. Heimkultur-Verlag G. m. b. H., Wiesbaden.

Soziale Kultur. 45. Jahrg. 9./10. Heft, Sept./Okt. 1925. Volksvereins-Verlag G. m. b. H., M.-Gladbach.

Das Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen vom 16. Juli 1925 (RGBl. I S. 137) mit der Bekanntmachung vom 8. Sept. 1925 über die Erklärung von Schulden zu Markanleihen des Reichs (RGBl. I S. 332) usw., usw. Herausgegeben von Stadtrat Max Pulbermann in Halberstadt. Halberstadt, G. Meyers Buchdruckerei, Abt. Verlag, 1925.

Die neue Reichseinkommensteuer nebst Steuerüberleitung. Leicht verständliche, vollständige und zuverlässige Darstellung in ansprechender Leseform für alle Erwerbs- und Berufsstände und zur Einführung für Steuerpraktiker. Von Karl Emeier, Oberregierungsrat, Vorsteher des Finanzamts Coesfeld i. W. Berlin, Carl Heymanns Verlag, 1925.

Zeitgemäße Steuer- und Finanzfragen. Herausgegeben von Dr. Max Lion, Rechtsanwalt beim Kammergericht. Bezugspreis: vierteljährlich 2,40 M., Einzelpreis: 0,80 M. Carl Heymanns Verlag, Berlin W. 8.

Reichssteuerverfahren und Reichssteuerstrafverfahren. Von Dr. Hans Gattien, Landgerichtsrat. (Nachtrag.) Berlin, Carl Heymanns Verlag, 1925. Verlag-Archiv 8262.

Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925, nebst Durchführungsbestimmungen, Lohnsteuermerkblatt und Tabellen. Mit Erläuterungen. Einleitung und Sachregister von Dr. F. W. Koch, Reichsfinanzrat, Mitglied des Reichsfinanzhofs. 290 Seiten. Preis in Leinenband 5,50 Mark. C. S. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München.

Fristverlängerung der Vermögensteuererklärung bis 31. Dezember 1925.

Die Finanzämter sind, wie schon im „Gildienst“ der Deutschen Steuer-Zeitung mitgeteilt, durch Erlaß des Reichsfinanzministers vom 8. 12. 1925 angewiesen worden, die Vermögensteuer-Erklärungen, die bis zum 31. Dezember 1925 eingehen, noch als fristgerecht abgeben entgegenzunehmen und Verzugszuschläge nicht zu erheben. Diese Maßgabe ist auch von Bedeutung für die Durchführung des Aufbringungs-gesetzes, insbesondere für die Bemessung der Vorauszahlungen. Nach § 17 der Zweiten Durchführungsverordnung zum Aufbringungs-gesetz vom 4. Dezember 1925 (Reichsanzeiger Nr. 286) ist Bemessungsgrundlage grundsätzlich das in der Vermögens-erklärung für 1925 angegebene Betriebsvermögen, sofern diese innerhalb der für ihre Abgabe allgemein bestimmten Frist beim Finanzamt eingegangen ist. Diese Bestimmung gilt auch für die werdenden Betriebe (s. vgl. § 1 der Ersten Durchführungsverordnung zum Aufbringungs-gesetz vom 16. November 1925 — Reichsgesetzblatt II S. 971). Der Reichsfinanzminister hat sich nun damit einverstanden erklärt, daß als Bemessungsgrundlage für die Vorauszahlungen nach dem Aufbringungs-gesetz das Betriebsvermögen nach der Vermögenserklärung 1925 auch dann dem Vorauszahlungsbescheid zugrunde gelegt wird, wenn die Vermögenserklärung statt bis zum 15. 12. 1925 bis zum 31. Dezember 1925 beim Finanzamt eingeht. In Einzelfällen können die Finanzämter auf besonderen begründeten Antrag Fristverlängerung über den 31. Dezember 1925 hinaus gewähren. Erfolgt aber die Vermögens-erklärung erst nach dem 31. 12. 1925, so wird die Vermögens-steueranmeldung 1924 zugrunde gelegt. Da aber voraussichtlich in vielen Fällen das Vermögen nach der neuen Vermögenserklärung niedriger sein wird als nach der Veranlagung von 1924, werden die meisten Steuerpflichtigen ein Interesse daran haben, die Vermögens-erklärungen 1925 so rechtzeitig abzugeben, daß die Industrieaufbring-ung schon nach dieser Erklärung geleistet werden kann.

Aufwertungspraxis.

Beilage zur
„Deutschen Steuer-Zeitung“
Dezember 1925.

Aufwertung von Kaufgeldforderungen. Zeitpunkt der Begründung der persönlichen Forderung. Von Rechtsanwalt Dr. jur. F. Erler, Jena.

Die Aufwertung von Kaufgeldforderungen, zu deren Sicherung eine Hypothek eingetragen ist, wird im § 10 des Aufwertungsgesetzes vom 16. Juli 1925 behandelt. Während der normale Aufwertungsfuß für Hypothekensforderungen sich auf 25 v. H. des Goldmarkbetrages beläuft, können Kaufgeldforderungen, d. h. Kaufgelder für den Erwerb des mit der Hypothek belasteten Grundstückes, höher, aber auch niedriger aufgewertet werden, wenn diese Kaufgeldforderungen nach dem 31. Dezember 1908 begründet worden sind. In diesem Fall richtet sich die Aufwertung der Kaufgeldforderung nach den allgemeinen Vorschriften. Die Aufwertung der Forderung darf jedoch, wenn sie vor dem 1. Januar 1912 begründet worden ist, den Satz von 75 v. H. und, wenn sie vor dem 1. Januar 1922 begründet worden ist, den Satz von 100 v. H. des Goldmarkbetrages der Forderung nicht übersteigen.

Bei der Aufwertung solcher Kaufgeldforderungen kommt also der Frage nach dem Zeitpunkt ihrer Begründung eine ausschlaggebende Bedeutung zu. Nach dem Kommentar von Mügel kommt es bei der Beantwortung dieser Frage nicht darauf an, wann die Hypothek im Grundbuch eingetragen worden ist, sondern maßgebend ist der Tag des Kaufabschlusses. Mügel, „Das gesamte Aufwertungsrecht“, § 10 Anm. 9, führt hierüber folgendes aus: „Handelt es sich um eine Kaufpreisforderung im Sinn der Ziffer 5, so kommt es darauf an, zu welcher Zeit sie begründet ist. Unter Begründung ist hierbei nicht der Erwerb der Hypothek durch Einigung und Eintragung, sondern der Abschluß des Kaufvertrages anzusehen, da es sich nicht um die Aufwertung des dinglichen Rechtes der Hypothek, sondern um die persönliche Forderung handelt“.

Demgegenüber hat aber das Oberlandesgericht Karlsruhe in einer Entscheidung vom 28. Juli 1925 (Jur. Rundschau 1925 Beilage Nr. 19 S. 975) sich auf einen entgegengesetzten Standpunkt gestellt. Das Oberlandesgericht urteilt: „Daraus ergibt sich, daß nicht die Vereinbarung der Sicherung, sondern der Hypothekeneintrag für die Begründung des Aufwertungsrechtes maßgebend ist. Dasselbe muß gelten, wenn, wie hier, die Sicherung zwar schon im Kaufvertrag vereinbart, aber erst später erfolgt ist. Begründet im Sinn der Aufwertungsbestimmungen ist die persönliche Forderung erst mit dem Hypothekeneintrag, hier am 3. Mai 1922, also nach dem Stichtag der mehr als 100%igen Aufwertung“. Die Gründe, die das Oberlandesgericht für seine Auffassung anführt, sind indessen in keiner Weise durchschlagend. Inzwischen hat sich auch das Kammergericht auf einen entgegengesetzten Standpunkt gestellt. Das Kammergericht hat die hier streitige Frage in einer Entscheidung vom 1. Oktober 1925 (Jur. Wochenschrift 1925 S. 2253) wie folgt beantwortet: „Was die Anwendung der dargelegten Grundsätze auf den vorstehenden Fall anlangt,

so ist zunächst zu prüfen, wann der Antragsteller die Kaufgeldforderung erworben hat. Das Kaufrecht ist am 11. Oktober 1920 eingeräumt worden, die Verträge sind aber erst am 24. März 1922 und 18. Januar 1923 abgeschlossen worden, indem dabei die in der Kaufrechtseinträumung vom 11. Oktober 1920 festgelegten Preise, 60 Pfg. je Quadratmeter, eingesetzt worden sind. . . . Es ist also davon auszugehen, daß die Kaufgeldforderungen in Höhe von 60 Pfg. je Quadratmeter am 24. März 1922 und 18. Januar 1923 begründet und von dem Antragsteller erworben sind“. Da es theoretisch zwar möglich, technisch aber ausgeschlossen ist, daß die Eintragung der Hypothek noch am Tage des Kaufabschlusses erfolgt ist, hat das Kammergericht sonach nicht den Tag der Hypothekeneintragung, sondern den Tag des Abschlusses der Kaufverträge für maßgebend erklärt. Es hat sich damit in seiner Entscheidung mit der Auffassung des Oberlandesgerichts Karlsruhe in Widerspruch gesetzt. Allerdings spielt in dem vom Kammergericht entschiedenen Fall die Frage, wann die Kaufgeldforderung begründet wurde, keine entscheidende Rolle; denn sowohl der Abschluß des Kaufvertrages als auch die Eintragung der Hypothek lagen nach dem 1. Januar 1922. Da aber das Kammergericht nun einmal diese Frage mit entschieden hat, ist zurzeit die gesamte oberlandesgerichtliche Rechtsprechung an die Auffassung des Kammergerichts gebunden. Da die Entscheidung des Kammergerichts offenbar auf sofortige weitere Beschwerde im Sinn des § 74 AufwG. und des § 28 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit ergangen ist, ist jedes Oberlandesgericht, welches von der Auffassung des Kammergerichts abweichen will, verpflichtet, die Akten dem Reichsgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Nochmals: Die Wiedereintragung gelöschter Hypotheken. Von A. Freymuth, Senatspräsident am Kammergericht.

Zu meiner Abhandlung über die Wiedereintragung gelöschter Hypotheken, „Deutsche Steuer-Zeitung“ Oktober 1925 Seite 947, hat ein Leser der Zeitschrift folgende Bemerkung gemacht: „Wenn der Schuldner einen Antrag auf Wiedereintragung der gelöschten Hypothek mit beglaubigter Unterschrift bei dem Grundbuchamt stellt, so wird dadurch doch das Aufwertungsverfahren gemäß § 16 des Aufwertungsgesetzes überflüssig; denn wenn der Hypothekengläubiger die Wiedereintragung der richtig berechneten Hypothek verlangt, wozu dann noch die Anmeldung bei der Aufwertungsstelle? Der Schuldner muß nun zwar die Kosten der Beglaubigung und der Eintragung zahlen, er erspart aber die Aufwertungskosten gemäß § 76 des Aufwertungsgesetzes. Können nicht die letzteren oft höher sein wie die ersparten Kosten, wenn der Schuldner die freiwillige Eintragung nicht bewilligt? Es wäre sehr interessant, auch über diese Frage noch Aufschluß zu erhalten.“

Hierzu ist folgendes zu bemerken: In meiner Abhand-

lung habe ich geraten, daß der Gläubiger auf jeden Fall die Hypothek zur Wiedereintragung bei der Aufwertungsstelle anmelden soll. Dies ist eine Vorsichtsmaßregel, von größter Bedeutung für den Fall, daß die in Aussicht genommene friedliche Einigung mit dem Grundstückseigentümer nicht gelingt. Gelingt sie, so ist natürlich damit die Anmeldung bei der Aufwertungsstelle nachträglich überholt. Das Hauptbedenken scheint für den Anfragenden das Bedenken wegen der Kosten zu sein. Hier scheint der Anfragende von der Auffassung auszugehen, daß auf jeden Fall bei der Aufwertungsstelle Kosten entstehen, und scheint zu fürchten, daß diese Kosten höher sein könnten als die Kosten, die erspart werden, wenn der Schuldner die freiwillige Eintragung nicht bewilligt. Es dürfte hier vielleicht ein Mißverständnis des Anfragenden über die Regelung der Kosten im AufwGes. vorliegen. Die Kostenregelung dort ist folgende: § 16 ordnet lediglich die Aufwertung an, ohne über die Kosten etwas zu sagen. § 76 bestimmt, daß die Aufwertungsstelle Gebühren erhebe, überläßt aber das weitere der Durchführungsverordnung. Daraufhin hat der Reichsjustizminister die Durchführungsverordnung vom 21. Juli 1925 erlassen. Dort ist aber im § 7 bestimmt, daß die näheren Vorschriften über die Bemessung der Gebühren die Oberste Landesbehörde treffe. Damit ist die Rechtslage die, daß über die Frage, welche Gebühren für das Aufwertungsverfahren zu erheben sind, rechtsrechtlich überhaupt keine Vorschriften bestehen, sondern daß diese Frage von den einzelnen Ländern (Preußen, Bayern usw.) zu regeln ist. Es haben dann auch die einzelnen Länder besondere Bestimmungen in dieser Richtung erlassen, so Preußen die Verordnung vom 28. Juli 1925, Baden die Verordnung vom 27. August 1925 usw. Nun ist in diesen Verordnungen keineswegs bestimmt, daß schon die Anmeldung (§ 16 Aufwertungs-gesetz) Kosten verursacht. Vielmehr ist durchgehend bestimmt, daß Kosten überhaupt nur erwachsen, wenn es zu einem Streite der Parteien vor der Aufwertungsstelle und zu einer Entscheidung darüber kommt, also wenn ein Verfahren nach § 69 ff. AufwGes. eintritt. Nur für diesen Fall werden bestimmte Gebühren erhoben und nur für diesen Fall, nicht auch für den Fall der bloßen Anmeldung, hat die oben erwähnte Kostenvorschrift § 76 AufwGes. Bedeutung. Die Kostenfrage gestaltet sich also folgendermaßen: Erfolgt die Anmeldung bei der Aufwertungsstelle und gehen dann die gesetzlichen 3 Monate vorüber, ohne daß der Eigentümer Einspruch erhebt, und kommt es zu einem Streite vor der Aufwertungsstelle im Sinne der §§ 69 ff. AufwGes. nicht, so entstehen bei der Aufwertungsstelle keine Gebühren. Entschließt sich also der Grundstückseigentümer zu der von mir vorgeschlagenen freiwilligen Einwilligung in die sofortige grundbuchliche Eintragung, so entstehen lediglich außerhalb des Aufwertungsverfahrens diejenigen Beglaubigungskosten, die ich in meiner Abhandlung erwähnt habe. Kosten nach Maßgabe des § 76 AufwGes. können überhaupt nur dann entstehen, wenn es zu einem Streite und zu einer Entscheidung der Aufwertungsstelle kommt. Diese Frage hat an sich mit der Dreimonatsfrage nichts zu tun. Läßt nach der Gläubigeranmeldung der Grundstückseigentümer die drei Monate verstreichen, ohne Einspruch bei der Aufwertungsstelle einzulegen, so entstehen bei der Aufwertungsstelle keine Gebühren. Gibt er schon vor Ablauf der drei Monate meinem Vorschlage gemäß die Bewilligung der Wiedereintragung ins Grundbuch, so entstehen ebenfalls keine Kosten bei der Aufwertungsstelle, sondern eben nur diejenigen, mit dem Aufwertungsverfahren nicht im Zusammenhang stehenden Beglaubigungskosten, die ich in meiner Abhandlung erwähnt habe.

Hypothekenaufwertung bei Eigentumswechsel.

Von Dr. Ernst Decke-Cornill, Rechtsanwalt und Notar in Berlin.

Dringend notwendig ist die gesetzliche Klarstellung folgender Fragen:

1. Muß bei der Anmeldung bis zum 31. 12. 1925 der Name des persönlichen und dinglichen Schuldners angegeben sein?

Wenn ein Grundstück veräußert worden ist, bleibt in der Regel der Veräußerer persönlicher Schuldner der Hypothekensforderung. Wenn dieser gestorben ist, so treten seine Erben an seine Stelle als Schuldner. Die Ermittlung dieser Erben wird häufig bis zum 31. 12. 1925 nicht möglich sein, namentlich wenn die Schuldner im Auslande wohnen. Wird die Anmeldung aber nicht rechtzeitig bewirkt, so ist die Wiedereintragung der Hypothek ausgeschlossen und der Gläubiger geht seines Rechtes verlustig. Zwar stehen manche Schriftsteller auf dem Standpunkte, daß die Anmeldung genügt, ohne daß der Name des persönlichen Schuldners angegeben zu sein braucht. Indessen ist es zweifelhaft, ob diese Ansicht zutreffend ist. Denn wenn sie zutreffend wäre, würde die Nachholung der Angabe der Erben noch lange nach dem 31. 12. 1925 erfolgen können und dadurch würden die Interessen des persönlichen Schuldners geschädigt, der darauf gefaßt sein müßte, daß nach Jahr und Tag ihm der gestellte Antrag von der Aufwertungsstelle zugestellt wird. Außerdem ist mit Rechtsansichten bei einem so unklaren Gesetz wie das Aufwertungs-gesetz niemand geholfen. Was nützen Rechtsansichten, wenn sie von den Gerichten später mißbilligt werden?

Ähnlich liegt der Fall, wenn ein Gläubiger eine Hypothek geerbt hat und das Grundstück während der Besitzzeit des Erblassers veräußert worden ist. Dann wird der Erbe meist nicht ermitteln können, ob seinem Erblasser eine Anzeige nach § 416 BGB. gemacht worden ist. Er müßte also zur Sicherheit seinen Aufwertungsanspruch sowohl gegen den Veräußerer wie gegen den Erwerber, gegebenenfalls gegen jeden weiteren Veräußerer richten. Die Frage, wer der Verpflichtete ist, könnte in der Regel nur vor den ordentlichen Gerichten entschieden werden, da es sich um die Frage handelt, ob aufgewertet wird. Einen Prozeß kann der Gläubiger nur gewinnen, die anderen muß er verlieren. Die Prozeßkosten werden vielfach den Aufwertungs-betrag ganz oder zum Teil verschlingen.

2. Hat der Erwerber eines Grundstücks die Hypothek nur in Höhe des Goldmarkwertes des Papiermarkbetrages zur Zeit der Veräußerung oder hat er sie in Höhe des Aufwertungs-betrages übernommen?

Wenn in einem Kaufvertrage der Erwerber die Hypothek in Anrechnung auf den Kaufpreis übernommen hat, ist streitig geworden, ob er sie nur in Höhe des Goldwertes des Papiermarkbetrages zur Zeit der Veräußerung übernommen hat oder in Höhe des Aufwertungs-betrages. Quassowski steht auf dem Standpunkte, daß die Forderung in Höhe des Aufwertungs-betrages übernommen sei, aus den Ausführungen von Mügel geht indessen hervor, daß er für die Mehrzahl der Fälle nur den Wert der Papiermarkforderung als übernommen ansieht. Beide Ansichten lassen sich wohl begründen. Dem Gläubiger ist aber auch hier mit Rechtsansichten nicht gedient, weil er nicht weiß, welche Ansichten die Gerichte später einmal haben werden. Der vorsichtige Gläubiger muß daher für alle Fälle gegen

den Veräußerer und gegen den Erwerber anmelden. Die Folge sind aber zwei Prozesse, von denen der Gläubiger einen verlieren muß.

3. Was ist im Falle der Schuldübernahme Rechtsens, wenn diese vom Veräußerer nach § 416 BGB. nicht angezeigt wird?

Diese Frage ist in letzter Zeit häufig erörtert worden. Die Sachlage ist heute so, daß der persönliche Schuldner — häufig aus eigener Initiative — zum Grundstückseigentümer geht und ihn fragt, was er bietet, wenn er (der persönliche Schuldner) den „Abwertungsantrag“ stelle. Mit diesem Gebot geht er sodann zum Gläubiger und fragt ihn, welches Gegengebot er dafür mache, daß er den Abwertungsantrag nicht stelle. So spielt er beide gegeneinander aus. Der Gläubiger aber kommt dabei um seine Aufwertungsrechte. Denn wenn er nicht bezahlt, stellt der persönliche Schuldner den Abwertungsantrag, und wenn er damit Erfolg hat, so hat dieses nach § 4 des AG. die Wirkung, daß auch die Hypothek entsprechend herabgesetzt wird. Der Antrag wird aber in den meisten Fällen Erfolg haben, weil der persönliche Schuldner meist vermögenslos ist. Dieser Zustand ist nachgerade unerträglich.

Die Behandlung von aufgewerteten Forderungen und Schulden im Steuerrecht. Von

Rechtsanwalt Dr. H. Delbrück, Stettin.

I. Allgemeines.

Das Aufwertungsgesetz vom 16. Juli 1925 hat sich mit mehr oder weniger Erfolg bemüht, die zivilrechtliche Seite der Aufwertungsfrage zu regeln, d. h. für einen Teil der in Frage kommenden Fälle zu bestimmen, ob und in welcher Höhe eine Aufwertung zu erfolgen hat. Das Gesetz hat unbestritten insofern rückwirkende Kraft, als die Aufwertung kein neues Recht schafft, sondern nur für bestehende Rechtsverhältnisse deren Wert klarstellen soll. Ob diese Klarstellung durch das Aufwertungsgesetz selbst, durch eine Entscheidung der Aufwertungsstelle oder schließlich durch eine Entscheidung des ordentlichen Gerichts im Zivilprozeß erfolgt, ist für diese Frage der Rückwirkung unerheblich.

Die Auswirkung dieser Bedeutung des Aufwertungsgesetzes für das Steuerrecht ist in ihren Folgerungen so weitgehend, daß man auch jetzt noch nicht über sämtliche Fragen ein abschließendes Urteil sprechen kann. Die nachfolgenden Ausführungen müssen sich deshalb auf eine Reihe grundlegender Gesichtspunkte beschränken, ohne die eine Lösung der schwierigen Probleme schwer denkbar ist.

Es liegt auf der Hand, daß die Behandlung der Aufwertungsfragen für die Einkommensteuer und die Vermögensteuer eine grundsätzlich verschiedene ist. Auf dem Gebiete der Einkommensteuer ist man sich von Anfang an grundsätzlich darüber klar gewesen, daß eine höhere oder geringere Aufwertung keinen Einfluß auf das Einkommen oder auf den Betriebsgewinn haben kann. Es muß also hier nur grundsätzlich zur Ermittlung des Betriebsgewinnes in der Anfangsbilanz und in der Schlussbilanz derselbe Wert für die aufgewertete Forderung erscheinen; falls die Forderung oder Schuld im Laufe eines Steuerabschnitts beglichen ist, wird der bei der Begleichung zugrunde gelegte Wert auch in die Anfangsbilanz einzusehen sein. Auf eine Reihe von Einzelheiten ist unten einzugehen.

Bei der Vermögensteuer ist die Regelung eine wesentlich schwierigere. Der Gesetzgeber kann sich entweder auf den Standpunkt stellen, daß eine aufgewertete Forderung oder Schuld erst dann steuerlich beachtlich ist, wenn die Aufwertung tatsächlich erfolgt ist. Es kann aber die Regelung auch so getroffen werden, daß die später mit rückwirkender Kraft eingetretene Aufwertung für den Steuerstichtag bereits als vorhanden betrachtet wird. Der erste Weg ist zweifellos der einfachere, weil er von klar vorhandenen Zahlen ausgehen kann und eine Forderung oder Schuld einfach unberücksichtigt läßt, wenn sie nicht in klaren Zahlen ausdrückbar ist. Mit Rücksicht auf seine Einfachheit ist dieser Weg für die Vermögensteueranlagung 1924 nach § 38 der Dritten Steuernotverordnung gegangen worden — der Erfolg war eine solche Fülle von Ungerechtigkeiten, daß der Gesetzgeber vor einer Wiederholung dieses Experimentes zurückschreute. Für die Vermögensteuer 1925 soll deshalb grundsätzlich der umgekehrte Weg gegangen werden, d. h. sämtliche Forderungen und Schulden, für die überhaupt eine Aufwertung in Betracht kommt, müssen so behandelt werden, als ob die Aufwertung am Steuerstichtage bereits erfolgt gewesen wäre. Die Schwierigkeit in der Durchführung dieses Grundsatzes war bereits bei dem Erlaß des Reichsbewertungsgesetzes klar; deshalb ist in § 44 Abs. 1 dem Reichsfinanzminister die Befugnis zum Erlaß bestimmter Richtlinien über die Bewertung derartiger Ansprüche und Schulden gegeben worden.

Diese Richtlinien liegen nunmehr in dem Erlaß vom 19. November 1925 sowie in der Anleitung zur Vermögenserklärung vor. Sie sind aber so unvollkommen und z. T. unrichtig, daß mit ihnen allein keinesfalls ausgekommen werden kann.

II. Einkommensteuer.

Der oben festgestellte Grundsatz, daß die Aufwertung keinen Einfluß auf das Betriebsergebnis haben darf, ist im Einkommensteuergesetz nicht ausdrücklich ausgesprochen. Die Frage ist nur in § 108 Abs. 1 behandelt im Zusammenhang mit den Vorschriften über die Aufstellung der Einkommensteueröffnungsbilanz. In dieser sollen Forderungen und Schulden, die der Aufwertung nach dem Aufwertungsgesetz unterliegen, mit dem Werte angesetzt werden, der sich bei Anwendung der Grundsätze des Aufwertungsgesetzes für den Zeitpunkt ergibt, auf den die Eröffnungsbilanz aufgestellt wird. Der Satz besagt im Grunde weiter nichts, als daß für die Einkommensteuer dem Aufwertungsgesetz grundsätzlich rückwirkende Kraft beizumessen ist; es muß aber darüber hinaus aus dem Grundgedanken des Gesetzes gefolgert werden, daß diejenigen Steuerpflichtigen, die bei der Aufstellung ihrer Einkommensteueröffnungsbilanz mit einer höheren oder geringeren Aufwertung gerechnet haben, als sie später tatsächlich durch die Aufwertungsstelle festgesetzt worden ist, für ihre Einkommensteuer eine nachträgliche Berichtigung herbeiführen dürfen. Praktisch wird dies vor allem im Zusammenhang mit der rückwirkenden Aufwertung vorkommen. Soweit die Einkommensteueröffnungsbilanz auf den 1. Juli 1924 aufgestellt worden ist, werden darin meist die der rückwirkenden Aufwertung unterliegenden Ansprüche unbewertet geblieben sein; gleichwohl kann nicht verlangt werden, daß das Ergebnis des Aufwertungsverfahrens in solchen Fällen als Einkommen versteuert werden muß. Umgekehrt kann aber auch das Einkommen nicht dadurch vermindert werden, daß z. B. bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz mit einer

Aufwertung von 25% gerechnet wurde, nachträglich aber die Aufwertungsstelle die Aufwertung auf 15% herabsetzte.

Die praktische buchmäßige Durchführung dieses Grundsatzes kann selbstverständlich nicht mehr durch wiederholte Berichtigung der Einkommensteuereröffnungsbilanz erfolgen; sie ist vielmehr nur so möglich, daß die nachträglich sich ergebenden Änderungen der Aufwertungsbeträge unmittelbar dem Kapitalkonto (bzw. Privatkonto) belastet oder erkannt werden. Bei Aktiengesellschaften, die eine Umstellungsrücklage haben, kann die Buchung ohne weiteres zu Gunsten oder zu Lasten der Umstellungsrücklage erfolgen. Selbst wenn aber die Buchung über Gewinn- und Verlustkonto gegangen ist, so muß doch für die Berechnung der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer das Ergebnis insoweit berichtigt werden.

Nach § 108 Abs. 2 dürfen in der Einkommensteuereröffnungsbilanz die Gegenstände mit keinem höheren Werte angesetzt werden, als bei der Veranlagung zur Vermögensteuer für das Kalenderjahr 1925. Es könnte hieraus der Schluß gezogen werden, daß alle die unten zu III zu besprechenden Vorschriften für die Behandlung der Aufwertungsansprüche bei der Vermögensteuer auch ihre Rückwirkung auf die Einkommensteuereröffnungsbilanz haben müßten. Diese Vorschrift kann aber, wie auch bereits im „Geldienst“ S. 552 angeführt worden ist, für die Behandlung der Aufwertungsansprüche keine Anwendung finden, denn hier wird die Auszeichnung zwischen dem in der Einkommensteuereröffnungsbilanz enthaltenen (etwa zu hohen) Wert und dem tatsächlichen Wert, wie er sich später ergibt, auf andere Weise herbeigeführt werden, jedenfalls ist hier dafür Sorge getragen, daß nicht etwa eine Einkommensminderung durch zu hohe Bewertung des Aufwertungsgegenstandes in der Eröffnungsbilanz herbeigeführt werden kann.

Freilich ist in diesem Zusammenhang eine Einschränkung zu machen. Nach den Bilanzgrundsätzen, die in das Einkommensteuerrecht übernommen sind, müssen Änderungen in der Bewertung von Außenständen dann bei der Ermittlung des Einkommens berücksichtigt werden, wenn diese Änderungen auf die steigende oder sich verringende Sicherheit der Forderung zurückzuführen sind. Ist also eine aufgewertete Forderung in die Einkommensteuereröffnungsbilanz deshalb mit einem geringeren als dem normalen Aufwertungsbetrage aufgenommen, weil der Eingang insolge Unsicherheit des Schuldners zweifelhaft war, so muß der Unterschied zwischen diesem Bilanzwerte und dem eingehenden Betrage als Gewinn oder Verlust verbucht werden, denn hier handelt es sich nicht um die nachträgliche Feststellung, daß der Aufwertungsbetrag von Anfang an einen anderen Wert hatte, sondern um eine nachträglich eintretende tatsächliche Wertänderung.

Dieserigen Fälle, für die das Aufwertungsgesetz keine bestimmte Regelung gibt, werden in § 108 des Einkommensteuergesetzes überhaupt nicht erwähnt, die Grundsätze für die Behandlung derartiger Ansprüche und Schulden sind aber die gleichen; es müssen also in die Einkommensteuereröffnungsbilanz diejenigen Werte eingezetzt werden, die vermutlich durch Vereinbarung oder Gerichtsurteil als Aufwertungsbetrag festgesetzt werden. Falls sich diese Vermutungen späterhin als unrichtig erweisen, erfolgt die Berichtigung nicht über das Gewinn- und Verlustkonto. Wird der Aufwertungsbetrag zwar entsprechend der ursprünglichen Vermutung festgesetzt, geht aber insolge von Zahlungsschwierig-

keiten des Schuldners nur ein Teil der Forderung ein, so kann dieser Unterschied als Verlust gebucht werden und umgekehrt.

III. Vermögensteuer.

Der Erlass vom 19. November 1925 entscheidet ebenso wie die Anleitung zur Ausfüllung der Vermögenserklärung zwischen Forderungen, „deren Aufwertung im Aufwertungsgesetz speziell geregelt ist“ und andererseits zwischen Forderungen, deren Aufwertung der Entscheidung der ordentlichen Gerichte überlassen ist. In den „speziell geregelten“ Fällen soll der Gläubiger 15 v. H. des Goldmarkbetrages ansetzen, der Schuldner kann jedoch 25% abziehen. Eine niedrigere Bewertung für den Gläubiger oder eine höhere Bewertung für den Schuldner ist nur dann zulässig, wenn ein niedrigerer oder höherer Wert nachgewiesen werden kann. Falls schon eine Einigung über die Aufwertung vorliegt oder die Aufwertungsstelle bereits entschieden hat, soll der sich hieraus ergebende Wert angesetzt werden.

Alle Forderungen, deren Aufwertung der Entscheidung der ordentlichen Gerichte überlassen ist, sollen von dem Gläubiger und dem Schuldner mit dem Wert ihres mutmaßlichen Aufwertungsbetrages angesetzt werden.

Diese Vorschriften können nur als Ausfluß eines allgemeinen Grundsatzes gewürdigt und richtig verstanden werden. Betrachtet man sie ohne Zusammenhang mit diesem allgemeinen Grundsatz, so sind sie nicht nur unvollständig, sondern führen auch zu unklaren Ergebnissen. Wenn z. B. bei einer noch eingetragenen Hypothek auf Antrag des Gläubigers der Aufwertungsbetrag von 25% ins Grundbuch eingetragen ist, so liegt weder eine Einigung mit dem Schuldner noch eine Entscheidung der Aufwertungsstelle vor. Hier braucht also der Gläubiger nur 15% statt 25% als sein Vermögen zu deklarieren. Ist aber bei einer gelöschten Hypothek eine Einigung zwischen Gläubiger und Schuldner über eine Aufwertung von 20% erzielt, so würde bei wörtlicher Anwendung der Vorschriften der Gläubiger ungünstiger gestellt sein, weil er 20% statt 15% als Wert angeben müßte. Dies kann nicht der Sinn der Bewertungsvorschriften sein.

Es muß, um zu einer richtigen Bewertung zu gelangen, unterschieden werden zwischen dem Nennwert des Aufwertungsbetrages und dem gegenwärtigen Wert der aufgewerteten Forderung. Es ist bekannt, daß aufgewertete Hypotheken nur mit einem geringen Bruchteil ihres Nennwertes verkäuflich sind und daß bei einer sofortigen Rückzahlung des Aufwertungsbetrages an den Gläubiger Einigungen auf wesentlich geringere Beträge an der Tagesordnung sind. Es ergibt sich hieraus, daß der gemeine Wert, auf den es doch nach dem Reichsbewertungsgesetz ankommt, mit dem Nennwert des Aufwertungsbetrages nicht übereinstimmt.

Wie groß die Abweichung zwischen dem Nennwert und dem gemeinen Wert des Aufwertungsbetrages ist, hängt von verschiedenen Umständen ab, vor allem davon, wie lange die Rückzahlung hinausgeschoben ist und in welcher Höhe bis dahin eine Verzinsung erfolgt. Die Vorschrift des § 143 Abs. 3 der Reichsabgabenordnung, wonach bei unverzinslichen befristeten Forderungen die Zwischenzinsen abgezogen werden können, ist nicht ohne weiteres anwendbar, da ja die Aufwertungsbeträge nicht völlig unverzinslich sind. Der Grundgedanke dieser Vorschrift läßt sich aber auch hier anwenden, denn eine Abweichung zwischen dem gemeinen Wert und dem Nennbetrag einer Forderung ist auch dann vorhanden,

wenn eine befristete Forderung zwar nicht ganz unverzinslich ist, der Zinsfuß aber doch hinter den üblichen Zinsfuß wesentlich zurückbleibt. Auf diesem Gedanken beruht denn auch die Vorschrift, durch welche der Gläubiger berechtigt wird, statt 25 v. H. nur 15 v. H. des Goldmarkwertes als Wert dieser Aufwertungsforderung in der Vermögenserklärung anzusetzen. Für den Fall, daß eine niedrigere Aufwertung als mit 25% vorzusehen oder wahrscheinlich ist, würde der Wertansatz geringer als 15% des Goldmarkbetrages sein können; ist bereits eine Einigung oder eine Entscheidung der Aufwertungsstelle erfolgt, so muß von dem dabei festgestellten Nennbetrag der Aufwertung wiederum ein Abschlag gemacht werden, dessen Höhe sich nach dem Zeitpunkt der Fälligkeit und nach der Verzinsung richtet. Dieser Abschlag wird um so höher sein, je länger die Fälligkeit hinausgeschoben und je geringer bis dahin die Verzinsung ist. Wenn also z. B. die Aufwertung auf 20% statt auf 25% herabgesetzt wird und es im übrigen bei den gesetzlichen Vorschriften verbleibt, so würde sich ein gegenwärtiger Wert von etwa 12% ergeben, der als gemeiner Wert in die Vermögenserklärung einzusetzen wäre.

Daß nicht ohne weiteres der vereinbarte oder von der Aufwertungsstelle festgesetzte Nennbetrag anzusetzen ist, ergibt sich schon aus der Fassung des Erlasses: „so ist der sich hieraus ergebende Wert anzusetzen“.

Das Aufwertungsgezet stellt klar, daß die aufgewerteten Forderungen einen bestimmten Goldmarkwert haben und stets gehabt haben, also auch an dem für die Vermögensfeststellung maßgebenden Stichtag. Die Höhe dieses Wertes (auch abgesehen von der oben erörterten Frage der Fälligkeit und Verzinsung) ist solange unsicher, bis entweder eine Einigung oder eine endgültige Entscheidung erfolgt ist. Bis zu diesem Zeitpunkt kann also eine endgültige Veranlagung zur Vermögensteuer nicht erfolgen. Wahrscheinlich wird sich die Praxis mit vorläufigen Veranlagungen helfen. Für diese vorläufigen Veranlagungen muß aber ebenso wie für die Abgabe der Vermögenserklärung danach gestrebt werden, dem später noch zu ermittelnden Aufwertungsbetrag möglichst nahezukommen. Wenn daher für alle diejenigen Forderungen, deren Aufwertung der Entscheidung der ordentlichen Gerichte überlassen ist, der Ansatz des mutmaßlichen Aufwertungsbetrages verlangt wird, so dürfen für die Ermittlung dieses mutmaßlichen Betrages nicht nur die am Bilanzstichtag bekannten Umstände berücksichtigt werden (wie dies sonst allgemein geltender Grundsatz für die Aufstellung jeder Steuerbilanz ist), sondern es müssen alle diejenigen Tatsachen berücksichtigt werden, die im Zeitpunkt der Veranlagung oder jedenfalls bei Erlass des Berufungsurteils des Finanzgerichts bekannt sind. Der Steuerpflichtige kann selbstverständlich nur diejenigen Tatsachen berücksichtigen, die ihm bei Abgabe der Vermögenserklärung bekannt sind. Es liegt jedoch in seinem eigenen Interesse, die noch später bekanntwerdenden Tatsachen, die möglicherweise eine ihm günstigere Bewertung herbeiführen können, nachträglich dem Finanzamt unverzüglich mitzuteilen, damit sie möglichst schon bei der Veranlagung berücksichtigt werden können.

Völlig unberücksichtigt geblieben sind in der Anleitung zur Vermögenserklärung diejenigen Forderungen, deren Aufwertung zwar im Aufwertungsgezet nicht speziell geregelt ist, deren Entscheidung aber doch nicht den ordentlichen Gerichten, sondern der Aufwertungsstelle über-

tragen ist. Hierher gehört vor allem die persönliche Forderung bei Restkaufgeldern, und in den übrigen Fällen des § 10 des Aufwertungsgezetes. Würde man sich streng an den Wortlaut des Erlasses halten, so müßte man eine Lücke feststellen, deren Ausfüllung kaum möglich wäre. Nur wenn man auf die hier festgestellten allgemeinen Grundsätze zurückgeht, läßt sich diese Lücke mühelos ausfüllen. Derartige Forderungen müssen selbstverständlich ebenso behandelt werden wie alle anderen Aufwertungsansprüche, d. h. sie haben bereits am Steuerstichtag denjenigen Wert (abgesehen von der späteren Fälligkeit) gehabt, der nachträglich festgestellt wird. Mit diesem Werte müssen sie zur Steuer herangezogen werden, und es sind bei Abgabe der Vermögenserklärung alle diejenigen Umstände zu berücksichtigen, aus denen sich auf diesen Wert ein Schluß ziehen läßt. Richtig ist allerdings, daß sich vorläufig noch in keiner Weise übersehen läßt, zu welcher Aufwertung die Praxis der Aufwertungsstelle in derartigen Fällen kommen wird. Wenn daher der Gläubiger einer solchen Forderung den Nennwert des Aufwertungsbetrages auf 25 v. H. des Goldmarkwertes annimmt, so wird ihm daraus jedenfalls kein Vorwurf gemacht werden können. Dagegen ist der Schuldner in diesem Falle selbstverständlich nicht gehindert, einen wesentlich höheren voraussetzlichen Aufwertungsbetrag seiner Schuld anzunehmen. Daß Gläubiger und Schuldner hier den gleichen Betrag verschieden bewerten, ist durchaus nicht auffällig, da das gleiche bei sämtlichen zweifelhaften Forderungen erfolgt, bei denen der Gläubiger eine Deltredereabschreibung macht.

Für die Behandlung von Aufwertungs-schulden gilt grundsätzlich das gleiche wie bei Aufwertungs-forderungen. Es besteht nur der Unterschied, daß der Schuldner die spätere Fälligkeit bei der Bewertung nicht zu berücksichtigen braucht, er kann stets den Nennwert des Aufwertungsbetrages als Wert seiner Schuld in seine Vermögenserklärung aufnehmen.

Aufwertung abgetretener Restkaufgeldforderungen. Von Gustav Jähnel, Berlin-Friedrichshagen.

I. Während der Geltungszeit der Dritten Steuernotverordnung hatte das RG.*) entschieden, daß eine Restkaufgeldforderung ihre rechtliche Natur nicht dadurch verliert, daß der Verkäufer sie nachträglich an einen anderen Gläubiger abtritt. § 11 des Aufwertungsgezetes vom 16. 7. 1925 bestimmt in Abweichung hiervon, daß in den Fällen des § 10 Ziffer 1—5 (Kaufgeldforderung § 10 Ziffer 5) eine Aufwertung über 25% unzulässig ist, wenn die Forderung vor dem 14. 2. 1924 von dem ursprünglichen Gläubiger auf einen anderen übergegangen ist. Der Erwerber des Grundstücks braucht also eine Restkaufgeldforderung, auch aus der Zeit nach dem 1. Januar 1922, nur mit 25% aufzuwerten, wenn der Verkäufer des Grundstücks seine Forderung vor dem 14. 2. 1924 an einen anderen abgetreten hat. Diese Bestimmung verschafft manchem Grundstückseigentümer einen großen Vorteil, der ihm ganz unverdient und häufig ohne sein Wissen in den Schoß fällt. Die Abweichung des Aufwertungsgezetes von der Rechtsprechung des RG. ist aber, wie Schweizer**) an Hand der Berichte des 18. Ausschusses des Reichstages nachweist, eine bewußte und wird schwerlich so ausgelegt werden können, daß § 11 sich lediglich auf den Aufwertungs-

*) Beschluß vom 8. 1. 25. GAnm. 90/24. Dtsch. R. 319. 438/25.

**) Grundeigentum S. 1815/1925, ferner Rive, Grundeigentum S. 1875/25.

anspruch des Erwerbers einer Restkaufgeldhypothek bezieht, d. h., daß der Erwerber der Restkaufgeldhypothek nicht mehr Aufwertung verlangen kann, als wenn er eine Darlehnshypothek erworben hätte***). Nach den Beschlüssen des Aufwertungsausschusses ist der Grundgedanke dieser Bestimmung nicht der, daß der jetzige Grundstückseigentümer durch eine solche Zession nicht bereichert werden, sondern insgesamt soviel bezahlen soll (in Verbindung mit § 17) wie ohne Zession (Zion), sondern der, daß mit der Abtretung einer Restkaufgeldforderung diese in eine gewöhnliche Darlehnsforderung umgewandelt wird. Der Aufwertungsausschuß hat ausdrücklich Abänderungsanträge seiner Mitglieder Dr. Best und Keil, den Abs. 2 zu streichen, weil Forderungen durch Abtretung ihren Rechtscharakter nicht verlieren, abgelehnt.

Die noch ausstehenden Durchführungsbestimmungen zum Aufwertungsgesetz werden diese Frage klarstellen müssen.

II. Wird § 11 von den Aufwertungsstellen so ausgelegt, wie es zunächst nach seinem Wortlaute angenommen werden muß, daß abgetretene Restkaufgeldhypotheken den Anspruch auf höhere Aufwertung (der persönlichen Forderung) verloren haben, so entsteht ein weiterer Zweifel in den Fällen, bei denen der erste Gläubiger die Hypothek seinerseits gekündigt, der Grundstückseigentümer die Eintragung im Grundbuche aber nicht hat löschen, sondern auf einen neuen Gläubiger umschreiben lassen. Diese in der Hypothekenpraxis recht häufig vorgekommene Umschreibung wird von den Schuldnern jetzt dazu benutzt, die höheren Aufwertungsansprüche der ersten Gläubiger unter Berufung auf § 11 abzuwehren. Tatsächlich liegen die Fälle aber so, daß erst nach der Kündigung der Eigentümer an den Gläubiger mit der Bitte herangetreten ist, für die zurückgezahlte Hypothek ihm keine löschungsfähige Quittung, sondern eine Zession auf einen vom Eigentümer benannten neuen Gläubiger zu geben. Der Eigentümer wollte Notar- und Gerichtskosten sparen, manchmal auch nur das Grundstück formell belastet lassen (als neuer Gläubiger ist häufig ein Familienmitglied oder sonst naher Verwandter aufgetreten) und der Gläubiger war entgegenkommend genug, in die Abtretung zu willigen. In den meisten Fällen ist auch die Zahlung des Kaufpreises nicht vom neuen Gläubiger, sondern vom Schuldner geleistet worden.

Ohne Zweifel liegt in solchen Fällen formell eine Abtretung der Hypothek nach § 1154 BGB. vor; es würde aber gegen jedes Rechtsempfinden arg verstoßen, wenn der erste Gläubiger durch sein Entgegenkommen sich des Vorteils der höheren Aufwertung begeben haben sollte. Der Gläubiger hat die Abtretung seiner Forderung nicht beabsichtigt, sondern sie zur Rückzahlung gekündigt, der Schuldner hat die Kündigung prompt angenommen und den Betrag auch, meist noch vor Fälligkeit, dem Gläubiger selbst überwiesen oder ausgezahlt. Erst nach der Kündigung, manchmal auch erst beim Notar, hat der Gläubiger erfahren, daß die Hypothek im Grundbuche nicht gelöscht, sondern an Herrn K. abgetreten werden soll. Diese Abtretung lag außerhalb der Willenserklärung des Gläubigers.

Soll er nun, weil er sich einem allgemein geübten Brauch nicht widersetzt hat, einen schweren Verlust haben, durch den auf der anderen Seite der Grundstückseigentümer, sein ehemaliger Schuldner, ungerechtfertigt bereichert wird?

***) Zion, Berl. Tabblatt 2. 10. 25, Abendausgabe, und Abraham zu § 17 I Nr. 5 d (S. 1662).

Ich kann nicht glauben, daß eine solche Unbilligkeit beabsichtigt worden ist.

Die Durchführungsbestimmungen werden klarzustellen haben, ob vom Schuldner gewollte Umschreibungen im Sinne des § 11 einer Abtretung nach § 1154 BGB. gleichzuachten sind.

III. Den ehemaligen Gläubigern von Restkaufgeldhypotheken kann, solange diese Streitfragen nicht entschieden sind, nur geraten werden, auch trotz einer vor dem 14. 2. 1924 erfolgten Abtretung ihrer Hypothek an einen anderen ihre persönliche Forderung zur höheren Aufwertung als 25% bei der zuständigen Aufwertungsstelle bis 31. 12. 1925 anzumelden. Besonders im II. Falle ist Aussicht vorhanden, daß, trotzdem formell eine Abtretung vorliegt, höhere Aufwertung nicht ausgeschlossen ist.

Verzicht auf Aufwertungsanspruch. Von Rechtsanwalt Dr. Wilhelm Beutner, Berlin.

In den Kreisen des an der Aufwertung von Hypotheken beteiligten Publikums herrscht vielfach Zweifel darüber, ob ein dem Schuldner gegenüber erklärter Verzicht auf künftige Aufwertung der Geltendmachung von Aufwertungsansprüchen nach dem Aufwertungsgesetz vom 16. Juli d. J. entgegensteht. Eine baldige Klärung dieser Frage liegt im Interesse aller an der Aufwertung beteiligten Personen und Behörden.

Es ist zu unterscheiden, ob der Verzicht auf den künftigen Aufwertungsanspruch bis zum 14. Februar 1924 oder nach diesem Tage ausgesprochen wurde.

1. Verzicht bis zum 14. Februar 1924.

Das Aufwertungsgesetz vom 16. Juli 1925 stellt in § 67 Abs. 1 den Grundsatz auf, daß Vergleiche über Ansprüche, die den Zweck hatten, den Streit oder die Ungewißheit über die Höhe des infolge der Geldentwertung zu zahlenden Betrages zu beseitigen, unberührt bleiben. Als Ausnahme hiervon ist im Absatz 2 bestimmt, daß ein in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis zum 14. Februar 1924 geschlossener Vergleich der Aufwertung nicht entgegensteht. An dieser Vergünstigung nehmen nur solche Gläubiger nicht teil, die als Kaufleute den Vergleich im Betriebe ihres Handelsgewerbes abgeschlossen haben (es sei denn, daß die Aufwertung zugunsten einer Teilungsmasse erfolgt). Im Regelfalle also kann trotz eines in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis 14. Februar 1924 über das Maß der Aufwertung geschlossenen Vergleichs eine nachträgliche Aufwertung auf Grund der Bestimmungen des jetzigen Aufwertungsgesetzes gefordert werden, wobei selbstverständlich der Wert der nach Vergleich geleisteten Zahlung auf den Aufwertungsbetrag anzurechnen ist. Derartige Vergleiche können inhaltlich verschiedener Art sein, ohne daß sich an ihrer Rechtsnatur als Vergleich etwas ändert. Die eine Art von Fällen liegt so, daß sich der Gläubiger in der Inflationszeit gegen Zahlung des Nennbetrages, vielleicht auch nach Zahlung eines erhöhten Papiermarkbetrages, für abgefunden erklärt hat. Solche Vergleiche halten der gesetzlichen Neuregelung nicht stand, gleichgültig, ob nach dem Wortlaut der Vereinbarung der Gläubiger ausdrücklich auf Aufwertungsansprüche verzichtete, oder ob nur die Umstände, insbesondere die vorausgegangenen Meinungsverschiedenheiten, erkennen lassen, daß ein Streit oder eine Ungewißheit über die Höhe des infolge der Geldentwertung zu zahlenden Betrages vorlag.

Nicht anders ist aber die Sachlage zu beurteilen, wenn der Gläubiger im Hinblick auf die ihm gewährte Abfindung auch auf die Ansprüche ausdrücklich oder stillschweigend verzichtet hat, die sich für ihn aus einer späteren Neu-

regelung der Aufwertung ergeben könnten. Auch in diesem Falle findet § 67 Abs. 2 AufwGes Anwendung. Der Vergleich ist nach gesetzlicher Definition (§ 779 BGB.) ein Vertrag, durch welchen ein Streit oder die Ungewißheit der Parteien über ein Rechtsverhältnis im Wege gegenseitigen Nachgebens beseitigt wird. Ein jeder Vergleich enthält also einen Verzicht auf weitergehende, streitig oder ungewiß gewesene Rechte der Parteien. Wenn also § 67 Abs. 2 des Aufwertungsgesetzes, abgesehen von der dort statuierten Ausnahme, Vergleiche, durch welche der Streit oder die Ungewißheit über die Aufwertung beseitigt wurden, sofern sie in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis 14. Februar 1924 geschlossen sind, für unwirksam erklärt, so erstreckt sich diese Bestimmung zwangsläufig auf Vergleiche, welche den Zweck hatten, die Ungewißheit über die Folgen einer künftigen Änderung der Gesetzgebung zu beseitigen. Dies Ergebnis entspricht aber auch der rechtspolitischen Entwicklung und den Zwecken, welche das neue Aufwertungsgesetz verfolgt. Allzulange haben die Beteiligten an dem Sätze „Mark gleich Mark“ festgehalten. Gerade in Fällen, in denen die Beteiligten die Rechtslage folgerichtig durchdachten, forderte der Schuldner den Verzicht auf Rechte aus künftiger Gesetzesänderung. Bot der Schuldner dann etwa noch eine gewisse Erhöhung des Papiermarkbetrages, so mußte der Gläubiger, der sich vom Wirklichkeitsinn leiten ließ, den kleinen Erfolg, dessen Bedeutung er in der Inflationszeit leicht überschätzte, den ungewissen Zukunftsaussichten vorziehen. Nicht mangelnde Einsicht des einzelnen war es also, die ihn zu jetzt unzweckmäßig erscheinenden Schritten verleitet hat, sondern die Tatsache, daß Gesetzgebung und Rechtsprechung selbst im Dunkeln tappten. Dies gerade ist offenbar der gesetzgeberische Grund dafür, daß zugunsten solcher Gläubiger die Bestimmung des § 67 Abs. 2 des Aufwertungsgesetzes aufgenommen worden ist.

2. Verzicht seit dem 14. Februar 1924.

Eine andere Regelung greift Platz, soweit ein Vergleich auf künftig höhere Aufwertung nach dem 14. Februar 1924 abgeschlossen ist. Dies ergibt sich aus § 78 AufwGes. In ihm ist vorgeschrieben, daß eine Aufwertung nach den Vorschriften des AufwGes. auch dann stattfindet, wenn der Gläubiger nach dem 13. Februar 1924 eine Leistung, sei es auch auf Grund einer gerichtlichen Entscheidung, angenommen hat. Die Dritte Steuernotverordnung soll nur ein vorläufiges Gesetz gewesen sein, das nicht endgültige Verhältnisse schaffen konnte. Infolgedessen kann der Gläubiger, der die geringen Sätze der Dritten Steuernotverordnung annahm, nunmehr noch den Mehrbetrag, der sich nach dem AufwGes. ergibt, beanspruchen. Anders dagegen, wenn er nach dem 14. Februar 1924 einen Verzicht auf den Mehrbetrag aus künftiger Gesetzesänderung ausgesprochen hat. Es greift dann lediglich der Grundsatz des § 67 Abs. 1 ein, nach dem Vergleiche über den Streit oder die Ungewißheit der Aufwertung unberührt bleiben. Der in § 67 Abs. 2 vorgesehene Ausnahmevergleichsschluß in der Zeit vom 15. Juni 1922 bis 14. Februar 1924 liegt nicht vor.

Die Lösung entspricht auch der Billigkeit. Denn der Eigentümer wird sich, wenn der Gläubiger auf den Mehrbetrag eines künftigen Aufwertungsgesetzes verzichtete, zu der alsbaldigen Zahlung, zu der er nach der 3. StM. nicht verpflichtet war, gerade nur deshalb entschlossen haben, um der Gefahr einer erhöhten Zahlungspflicht auf Grund eines neuen Aufwertungsgesetzes zu entgehen. Es genügt freilich nicht, daß er diese Absicht nur für sich hatte, er muß sie auch, soll ein Verzicht des Gläubigers angenommen werden, diesem ausdrücklich oder in anderer nicht mißzuverstehender Weise mitgeteilt haben. Der Gläubiger muß

seinerseits den Verzicht ausdrücklich oder in anderer deutlicher Weise ausgesprochen haben. Das letztere ist z. B. dann anzunehmen, wenn der Gläubiger nach dem 13. Februar 1924 die Abtretungserklärung oder löschungsfähige Quittung „vorbehaltslos“ erteilt hat. Nicht ist dagegen ein Verzicht des Gläubigers auf einen künftigen Mehrbetrag ohne weiteres dann anzunehmen, wenn über die Höhe des zu zahlenden Prozentsatzes zwischen den Parteien verhandelt wurde, und man sich schließlich auf den Standpunkt des einen oder des anderen oder in der Mitte einigte, so z. B. wenn der Schuldner 10% des Goldmarkbetrages zu zahlen bereit war, der Gläubiger 15% forderte und man sich schließlich auf 12% einigte. Liegt in einem solchen Falle sonst kein deutlicher Anhalt für einen Verzicht des Gläubigers auf einen Mehrbetrag aus künftiger Gesetzgebung vor, so steht ihm nunmehr auf Grund des § 78 AufwGes. der Unterschiedsbetrag zwischen der erhaltenen Zahlung und dem nach dem Aufwertungsgesetz berechneten Aufwertungsbetrag zu. Eine sofortige Zahlung auch dieses Unterschiedsbetrages kann auf Grund der früheren Vereinbarung natürlich nicht verlangt werden, es sind vielmehr die allgemein bestimmten Fristen und Termine maßgebend.

Nochmals „Gewinn- und Verlustrechnung durch die Aufwertung“. Von Hugo Meyerheim, Berlin.

Während die Aufwertungsbeiträge, wie ich in der Oktober-Nummer 1925 dieser Zeitung Spalte 961 ausführte, betriebswirtschaftlich Gewinne oder Verluste sind, werden sie vom Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz als solche nicht betrachtet. Letzteres ergibt sich aus § 108 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes. Buchtechnisch liegt hier ein Novum vor, nämlich, es soll fingiert werden, daß die Aufwertungs-Forderungen und -Schulden bei Beginn des Steuerabschnittes bereits verbucht waren. In dieser Weise kann aber nicht verfahren werden, weil die Wertansätze schon erfolgt sind. Bei einer Bilanz-Korrektur müßten sowohl die Konten-Abschlüsse, das Gewinn- und Verlustkonto als auch das Kapital-Konto geändert werden. Das wäre aber auch nur durch Storno-Buchungen im folgenden Jahre möglich. Es handelt sich hier auch nicht, wie in der *actio juris*, um die Fiktion von Bedingungen, unter denen Ereignisse geschehen sind, sondern um eine fingierte Handlung. In der Buchführung ist die *actio juris* nicht unbekannt; sie liegt dem Abbuchen von gemischten Konten (Waren-Konto usw.) zugrunde, denn die Umsätze werden hier so verbucht, als ob sie sich zum Einstandspreise vollzogen hätten.

Mag sich der Jurist mit dem Fingieren der Handlungen abfinden, so gut er kann, den Buchhalter zwingt weder § 13 des Aufwertungsgesetzes noch § 108 Abs. 1 EStG. zur Abweichung von seinen Gepflogenheiten. Er braucht seine Bücher nicht rückwärts zu revidieren, sondern bucht die Aufwertungsbeiträge über Gewinn- und Verlust-Konto des laufenden Jahres, sofern er nicht nach § 81 des Aufwertungsgesetzes verfährt. Bei der Steuererklärung wird dann der Aufwertungs-Gewinn als Verlust vom Einkommen abgesetzt und der Aufwertungs-Verlust als Gewinn hinzugerechnet. Das letztere ist im Falle des § 81 des Aufwertungsgesetzes auch bei den jährlichen Abbuchungen vom Aufwertungs-Ausgleichs-Konto erforderlich.

Mein Irrtum bestand also darin, daß ich § 7 EinkStG. für vorliegend erachtete, der aber infolge der Übergangs- und Schlußvorschriften des § 108 Abs. 1 EStG. hinsichtlich der Aufwertungs-Gewinne und -Verluste nicht zur Anwendung kommt.