

Deutsche Steuer-Zeitung

MONATSSCHRIFT AUF DEM GEBIETE DES STEUERWESENS
Mit Beilage: Buch- u. Betriebsprüfung — Buchungstechnik — Steuerbilanz u. Steuerbuchhaltung

JAHRGANG XXII

MITTE JANUAR 1933

NUMMER 1

HAUPTSCHRIFTLLEITUNG: RECHTSANWALT Dr. jur. FRITZ KOPPE, BERLIN

Unter Mitwirkung von Dr. BALL Rechtsanw., Reg.-Rat a. D., Fachanw. f. Steuer- rech., Dozent a. d. Handelshochschule, Berlin	Dr. BEUCK Dipl.-Steuerfach- verständiger, Berlin	Dr. BLÜMICH Regierungsrat beim Landes- finanzamt Groß-Berlin	Dr. O. BÖHLER o. d. Professor an der Universität Münster	Dr. ERLER Rechtsanwalt, Senatspräsident Dresden	EVERS Senatspräsident a. d. H. G., München	
Dr. FEILCHENFELD Industrie- u. Handels- kammer, Berlin	Dr. FRIEDLÄNDER Rechtsanwalt u. Notar, Berlin	Dr. FÖRNROHR Rechtsanwalt, München	Dr. GERSTNER Berlin	Dr. GROSSMANN Prof. d. Betriebswirtschafts- lehre, Leipzig	Dr. HEILFRON Geb. Justizrat, Professor, Berlin	Dr. HERRMANN Regierungsrat a. D., Berlin
Dr. JADESOHN Landgerichts- direktor, Breslau	Dr. Alfred KARGER Rechtsanwalt und Notar, Berlin	A. KENNERKNECHT Ministerialrat im Reichs- finanzministerium, Berlin	Dr. KLOSS Senatspräsident am Reichsfinanzhof, München	Dr. LION Rechtsanwalt und Notar, Berlin	MIRRE Reichsfinanzrat, München	
Dr. PAPE Senatspräsident am Ober- verwaltungsgericht, Berlin	Dr. Dr. PISZEL Ministerialrat im Reichs- finanzministerium, Berlin	ROHDE Beigeordneter a. D., Ober- magistratsrat, Berlin	Dr. ROSENDORFF Rechtsanwalt u. Notar Berlin	Dr. SONTAG Reichsgerichtsrat Leipzig	Dr. WARNEVEK Reichsgerichtsrat Leipzig	

VERLAG UND GESCHÄFTSSTELLE: INDUSTRIEVERLAG SPAETH & LINDE

Fachbuchhandlung f. Steuerliteratur,
Berlin W 35, Genthiner Straße 42. Fernruf:
B 2 Lützw 2086. Postscheckkonto: Berlin
NW 7 Nr. 18541. Für Österreich: Post-
sparkassenscheckkonto Wien Nr. 156445



Bezugspreis: Viertelj. 4,80 RM. (ausschl. Zu-
stellungsgeb.) direkt vom Verlag unt. Kreuz-
band, durch die Post od. jede Buchhandlung.
Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften an
den Verlag Berlin W 35, Genthiner Straße 42

Dem neuen Jahrgang zum Geleit!

Die „Deutsche Steuer-Zeitung“ tritt mit dem Jahre 1933 in den 22. Jahrgang ihres Bestehens ein. Die letzten Jahre waren Jahre der Notverordnungen; eine Verordnung überstürzte die andere, zahlreiche neue Steuern sind entstanden, so z. B. die Bürgersteuer, die Krisensteuer, die Arbeitslosenhilfe usw. Man hat ausgerechnet, daß der Kaufmann im Durchschnitt über 100 verschiedene Steuertermine im Jahre beachten müsse. Mehr denn je ist ein Führer durch dieses Labyrinth notwendig, der auf die Bedürfnisse der Praxis zugeschnitten ist. Die „Deutsche Steuer-Zeitung“ behauptet nicht mit Unrecht ihren Rang als die älteste und weitestverbreitete Monatschrift auf dem Gebiete des Steuerwesens, denn ihr wichtigster Grundsatz war stets der, der Praxis zu dienen. So wird die „Deutsche Steuer-Zeitung“ auch im neuen Jahrgang getreu diesem Grundsatz unter Fortlassung allen theoretischen Ballastes, jedoch gleichwohl auf streng wissenschaftlicher Grundlage in praktischer, gemeinverständlicher Form dem Leser diejenigen Kenntnisse vermitteln, die ihm für die richtige Handhabung der Steuerfragen in der Praxis notwendig sind. Auch in dem neuen Jahrgang werden in der Beilage nach wie vor Fragen der Buch- und Betriebsprüfung sowie der Steuer- und Handelsbilanz behandelt.

Unseren zahlreichen Mitarbeitern sagen wir auch an dieser Stelle unseren herzlichsten Dank und bitten sie, uns auch im neuen Jahrgang die Treue zu halten.

Berlin, im Januar 1933.

Verlag und Schriftleitung der „Deutschen Steuer-Zeitung“.

Steuerkalender des Reichs. Von Rechtsanwalt Dr. Koppe, Berlin.

10. Januar: Anmeldung und Zahlung der Börsen-
umsatzsteuer für Monat Dezember. Keine
Schonfrist.
10. Januar: Die Einkommen- und Körperschaftsteuer-
vorauszahlungen sind vom 10. Januar auf den
10. Dezember vorverlegt worden.
10. Januar: Einbehaltung der ersten Rate der Bür-
gersteuer 1933 der Lohnsteuerpflichtigen gemäß
dem Vermerk auf der vierten Seite der Steuer-
karte. Keine Schonfrist.
10. (17.) Januar: Umsatzsteuervoranmeldung und
Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler
für den Monat Dezember 1932, der Quartals-
zahler für das letzte Kalenderquartal 1932,
Schonfrist bis 17. Januar.
10. Januar: Letzte Rate der Krisen-Veranlagtensteuer
für 1932. Keine Schonfrist. (Die Finanz-
ämter haben in der Praxis diese Rate meist
schon einen Monat nach Zustellung des Be-
scheides eingefordert.)
20. Januar: Lohnabzug und Arbeitslosenhilfe, soweit
sie mit dem Lohnabzug zusammen zu entrichten
ist, für die Zeit vom 1. bis 15. Januar 1933.
Keine Schonfrist.
20. Januar: Abführung der in der ersten Januar-
hälfte einbehaltenen Bürgersteuer an die Be-
triebsgemeinde, sofern der Betrag sich auf
mehr als 200 RM. beläuft (sonst 5. Februar).
Keine Schonfrist.
31. Januar: Ende der Frist für die Einlieferung der
Lohnzettel betr. Gehälter von mehr als
9200 RM.
31. Januar: Ablauf der Antragsfrist für die Ausstel-
lung von Steuergutscheinen betr. Mehrbeschäf-
tigung im letzten Kalenderquartal 1932.
6. Februar: Lohnabzug und Arbeitslosenhilfe, soweit
sie mit dem Lohnabzug zusammen zu entrichten
ist, für die Zeit vom 16. Januar bis 2. Februar
1933. Keine Schonfrist. *)
6. Februar: Abführung der im Januar einbehalte-
nen Bürgersteuer, soweit sie nicht bereits am
20. Januar abzuführen war. Keine Schonfrist. *)
10. Februar: Anmeldung und Zahlung der Börsen-
umsatzsteuer für den Monat Januar. Keine
Schonfrist.
10. Februar: Einkommen- und Körperschaftsteuer-
zahlungen sind im Februar nicht zu leisten.
10. Februar: Einbehaltung der zweiten Rate der
Bürgersteuer 1933 der Lohnsteuerpflichtigen
gemäß dem Vermerk auf der vierten Seite der
Steuerkarte. Keine Schonfrist.
10. (17.) Februar: Umsatzsteuervoranmeldung und
Umsatzsteuervorauszahlung der Monatszahler
für den Monat Januar 1933. Schonfrist bis
17. Februar 1933.
15. Februar: Ende der Frist für die Ablieferung der
Lohnsteuerbescheinigungen (Steuerkarten),
Lohnüberweisungsblätter und Steuermarken-
blätter.
15. Februar: Vermögensteuerzahlung entsprechend
dem letzten Steuerbescheid. Keine Schonfrist.
15. Februar: Einkommensteuerzahlung der Land-
wirtschaft entsprechend dem letzten Einkommen-
steuerbescheid. Keine Schonfrist.
20. Februar: Lohnabzug und Arbeitslosenhilfe, so-
weit sie mit dem Lohnabzug zusammen zu ent-
richten ist, für die Zeit vom 1. bis 15. Februar.
Keine Schonfrist.
20. Februar: Abführung der in der ersten Februar-
hälfte einbehaltenen Bürgersteuer an die Be-
triebsgemeinden, sofern der Betrag sich auf
mehr als 200 RM. beläuft (sonst 5. März).
Keine Schonfrist.

*) Da der 5. Februar 1933 auf einen Sonntag fällt,
verschiebt sich der Termin um einen Tag.

Steuerkalender der Länder. Von Rechtsanwalt und Notar Dr. Alfred Karger, Berlin.

In den meisten Ländern sind, soweit Bürger-
steuern eingeführt sind, am 24. Januar und (oder)
10. Februar Bürgersteuerraten für Arbeitnehmer zu
entrichten.

Inhalt:

31. Januar: Grundwertsteuer.
10. Februar: Grundsteuer und Steuer vom bebauten
Grundbesitz.

Baden:

20. Januar: Bürgersteuer für Lohnsteuerpflichtige.
Gemeinde- und Gemeindegetränksteuer.
1. Februar: Gebäudeversicherungsbeiträge.
6. Februar: Gebäude-, Grund- und Gewerbesteuer
bei monatlicher Erhebung.
10. Februar: Bürgersteuer auch für veranlagte
Steuerpflichtige.
15. Februar: Kirchensteuer für Landwirte.

Bayern:

25. Januar: Biersteuer.
2. bis 20. Februar (in manchen Gemeinden bis zum
15. Februar): Straßenreinigungsgeld.

Gemeindeumlagen aus der Haussteuer, Haus-
unratabfuhr und Kanalbenutzungsgebühr.

10. Februar: Haussteuer samt Kreis-, Gemeinde- und
Kirchenumlagen.
Abgaben zur Förderung des Wohnungsbaues
und der Geldentwertungszabgabe bei bebauten
Grundstücken (Mietzinssteuer).

Braunschweig:

16. Januar: Hauszinssteuer.
15. Februar: Gewerbe- und Kirchensteuer.
Grundsteuer.
Hauszinssteuer.

Hamburg:

17. Januar: Grundsteuer und Sielbeitrag für Alt-
stadt und Neustadt.
23. Januar: Grundsteuer und Sielbeitrag für Eins-
bittel, Hammerbrook, St. Georg, St. Pauli.
27. Januar: Grundsteuer und Sielbeitrag für Eppen-
dorf, Harbestehude, Rotherbaum und Winter-
hude.

1. Februar: Grundsteuer und Sielbeitrag für Alsterdorf, Barmbeck, Billwärder-Ausschlag, Billbrook, Borgfelde, Groß- und Klein-Borstel, Groß- und Klein-Dradenau, Gilbek, Finkenwärder, Fuhlsbüttel, Klein-Grasbrook, Hamm, Hohenfelde, Horn, Langenhorn, Moorfleth-Stadt, Ohlsdorf, Rotenburgsort, Steinwärder, Uhlenhorst, Veddel, Waltershof.
7. Februar: Grundsteuer und Sielbeitrag für Geest- und Marschlande, Bergedorf, Cuxhaven und Nißebüttel.
10. Februar: Kirchensteuer für Lohnsteuerpflichtige.
15. Februar: Gewerbebeitrag- u. Gehaltsummensteuer.

Hessen:

25. Januar: Gemeinde- (Grund-, Gewerbe- und Gebäude-) Steuer mit Schonfrist.
15. Februar: Gehalt- und Kultussteuern.

Rippe:

16. Januar: Gebäudeentschuldungsteuer in den Städten.
10. Februar: Grundwertsteuer.
Kirchensteuer für vorauszahlungspflichtige Steuerschuldner.
15. Februar: Gebäudeentschuldungsteuer in den Städten.

Lübeck:

16. Januar: Schanksteuer (halbjährlich).
Gundsteuer (vierteljährlich).
20. Januar: Gehalt- und Lohnsummensteuer, nicht für Gemüsegärtner und Landwirte.
31. Januar: Israelitische Kultussteuer.
15. Februar: Kirchensteuer für Landwirte.
Gewerbebeitrag-, Gehalt- und Lohnsummensteuer für Landwirte (nicht Gemüsegärtner).

Mecklenburg-Schwerin:

15. Februar: Feuerlöschabgaben.

Gewerbe-, Grund- und Mietzinssteuer.
Kirchensteuer für Landwirte.

Mecklenburg-Strelitz:

15. Februar: Grund-, Gewerbe- und Hauszinssteuer.
Oldenburg:
1. Februar: Grundsteuer.

Preußen:

16. Januar: Grundvermögensteuer mit Zuschlägen für Monatszahler.
Hauszinssteuer.
Lohnsummensteuer, soweit nicht Sondervorschriften bestehen.
25. Januar: Biersteuer.
10. Februar: Bier-, evtl. Getränkesteuer.
15. Februar: Gewerkekapital- und Gewerbebeitragsteuer.

Grundvermögensteuer mit Zuschlägen für Monats- und Vierteljahrszahler.
Hauszinssteuer.
Evangelische Kirchensteuer für Lohnsteuerpflichtige, zum Teil auch andere Kultussteuern.
Lohnsummensteuer, soweit nicht Sondervorschriften bestehen.

Sachsen:

16. Januar: Grundsteuer.
6. Februar: Aufwertungsteuer.
15. Februar: Kirchensteuer.

Thüringen:

10. Februar: Aufwertungsteuer.
Grund- und Gewerbebesteuer.

Württemberg:

25. Januar: Gemeindegewerbesteuer.
8. Februar: Grund-, Gebäude- und Gebäudeentschuldungsteuer mit Zuschlägen.
Gewerbebesteuer.
10. Februar: Gemeindegewerbesteuer.

Die Rechtssätze des Reichsfinanzhofs. Vom Präsidenten des Reichsfinanzhofs i. R. Wirkl. Geh. Rat *Jahn*, München.

In einem lesenswerten Aufsatz „Rechtssicherheit und Gerechtigkeit im Steuerrecht“ überschrieben, beschäftigt sich Dr. Senf mit dem Rechtsfaktensystem des Reichsfinanzhofs (Steuer-Archiv 1932 S. 323). Im Anschluß an Blumler (Rechtsschöpfung und Rechtsgestaltung) spricht er von einer Statik im Steuerrecht, die die Leichtverständlichkeit und Einfachheit der Vorschriften fordert und demgemäß die Herausstellung kurzer, allgemein faßlicher und möglichst allgemein gültiger Rechtsnormen als Ziel ansieht, im Gegensatz zu der Dynamik, die vor allem das Erfordernis der Gerechtigkeit betont, allen möglichen tatsächlichen Gestaltungen Rechnung tragen will und deshalb auf der einen Seite nicht einer gewissen Elastizität, auf der anderen Seite nicht einer Verfeinerung und Kompliziertheit entbehren zu können glaubt. Zwischen den beiden Polen Statik und Dynamik steht als Synthese die pragmatische Gestaltung, die ihre Aufgabe in der Zweckmäßigkeit der Lösung, in einem lebensnotwendigen Ausgleich sucht. Ich will mich mit dieser Dreiteilung nicht auseinandersetzen und nicht nachforschen, ob nicht Statiker und Dynamiker, ebenso wie der Pragmatiker glauben, daß gerade sie es sind, die die lebensnotwendige Linie gefunden haben. Was mich interessiert, ist, daß Senf dem Reichsfinanzhof

das Verdienst zuerkennt, „aus eigener Kraft und mit eisernem Willen eine Synthese der Ordnungs- und Gerechtigkeitsfunktion des Steuerrechts gemacht zu haben“ und auf diesem Wege ein gutes Stück vorangekommen zu sein. Den Weg, auf dem der Reichsfinanzhof dem Ziele zustrebe, sieht Senf in seinem Rechtsfaktensystem. Bekanntlich hüten sich Reichsgericht und andere oberste Gerichtshöfe ängstlich, ihren von ihnen veröffentlichten Entscheidungen eine deren Kern wiedergebende Überschrift voranzusetzen, und begnügen sich mit einem Stichwort oder mit einer Frage. Während, wie Senf sich ausdrückt, der Reichsfinanzhof den unwiderstehlichen Drang verspüre, Rechtsätze zu prägen.

Als ich dies las, fiel mir ein, was mir, als ich noch junger Vortragender Rat im früheren Reichsschatkamt war, ein älterer Kollege erzählte: Der Staatssekretär des Reichsschatkamts hatte ihn einmal gefragt, ob denn nicht alte Thalerstücke bestimmter Jahrgänge eingezogen werden könnten, die schon gar zu schmutzig und unansehnlich geworden seien, und auf die bejahende Antwort die Einziehung angeordnet. Bald darauf waren in wissenschaftlichen Zeitschriften tiefgründende Ausführungen zu lesen, welche währungspolitischen Gründe zu dieser Maßnahme ge-

führt hätten. In der Praxis führen oft sehr viel einfachere Gründe zu Maßnahmen, als die Wissenschaft ihnen später unterlegt.

Aus meiner Kenntnis der Verhältnisse kann ich versichern, daß der Reichsfinanzhof, als er beschloß, im Gegensatz zum Reichsgericht seinen Entscheidungen Rechtsätze voranzustellen, sich nur von einer nüchternen praktischen Erwägung hat leiten lassen. Als die Verwaltung der Reichssteuern noch bei den Ländern lag, wurden die gerichtlichen Entscheidungen von den obersten Behörden der Länder, in denen sie ergangen waren, dem Reichsschatzamt mitgeteilt, das sie zur Kenntnis und weiteren Veranlassung den obersten Finanzbehörden der anderen Länder weitergab. Trotzdem blieben diese, vielfach recht langen und nicht leicht verständlichen Urteile wenig beachtet. Eine Änderung trat erst ein, nachdem man im Reichsschatzamt dazu übergegangen war, den Kern der Entscheidungen in einem Rechtsätze zusammenzufassen und diesen mit den Urteilen weiterzugeben. Die im Reichsschatzamt gemachten Erfahrungen waren für den Reichsfinanzhof maßgebend, die Rechtsatzbildung zu übernehmen, durfte er doch hoffen, daß auf diese Weise den so reich beschäftigten Steuerbeamten, die gar nicht in der Lage sind, die vielen Urteile des Reichsfinanzhofs durchzulesen und das Wichtige daraus festzuhalten, den einzig offenen Weg zu weisen, um schnell zu einer Übersicht über die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zu gelangen. Das Verfahren ist nicht ohne Widerspruch geblieben, der aber bisher keinen Erfolg gehabt hat und hoffentlich in Zukunft gänzlich verschwindet. Die Bedenken stützen sich darauf, daß der Inhalt vieler Urteile sich überhaupt nicht in einem Rechtsatz wiedergeben lasse und aus einem Rechtsatz leicht Verallgemeinerungen entnommen werden könnten, die gar nicht gewollt seien. Ist das richtig, so ist entweder das Urteil schlecht gefaßt gewesen oder der Rechtsatz überdies sollten Urteile, die nur auf die Besonderheiten eines einzelnen Falles zugeschnitten sind, von einer Veröffentlichung überhaupt ausgeschlossen bleiben. Sodann wird eingewendet, durch den Rechtsatz würden die Beamten verführt, das Urteil selbst gar nicht zu lesen und sich der Nachprüfung seiner Richtigkeit zu enthalten. Was hier als Nachteil hingestellt wird, halte ich für einen Vorteil, ja sogar für eine Notwendigkeit. Die Veranlagungsbeamten haben gar keine Zeit, die Urteile des Reichsfinanzhofs von Anfang bis Ende zu studieren, und sie sollen dies auch gar nicht. Wenn der oberste Gerichtshof gesprochen hat, so haben die Veranlagungsbehörden den Spruch als rechtens zu betrachten, bis ihnen von höherer Stelle aus Auftrag zu einem anderen Verfahren gegeben wird. Eigenbrödeleien einzelner führen nicht nur zu Verzögerungen und Erschwerungen, sondern auch zu Kosten und schließlich zum Schaden des rechtlich suchenden Publikums. Darin hat Senf ganz recht, daß der oberste Gerichtshof rechtsbildend und rechtsgestaltend wird und daß seine Entscheidungen, mögen sie theoretisch auch nur für den einen vorliegenden Fall unantastbar sein, eine darüber weit hinausgehende allgemeine Bedeutung beanspruchen müssen. Glücklicherweise hat sich die Praxis auch dementsprechend eingestellt, und irgendwelcher gesetzgeberischen Maßnahmen, um zu diesem Ziele zu gelangen, bedarf es gewiß nicht.

Der Reichsfinanzhof mußte zunächst die Möglichkeit schaffen, daß auch in ferner Zukunft seine Rechtsprechung sich ohne allzu große Mühe übersehen läßt. Namentlich den in ihn neueintretenden Mitgliedern mußte hierbei geholfen werden. Darum wurde ein großes Nachschlagewerk angelegt, nach Gesetzen und Paragraphen geordnet, in welchem der Inhalt aller Urteile, die wesentlich und bedeutungsvoll erschienen, aufgenommen wurde. Die Mißstände, welche der Mangel eines solchen Werkes beim Reichsgericht ergeben hatte, waren für die gleich anfangs getroffene Maßnahme von Bedeutung. Bekanntlich ist beim Reichsgericht erst nach Jahrzehnten seines Bestehens ein solches Nachschlagewerk angelegt, das unter Heranziehung von Hilfsarbeitern erst in jahrelanger Arbeit zustande gekommen und auf dem laufenden erhalten wird. Das Verfahren, das der Reichsfinanzhof einschlug, war ein viel einfacheres und ließ sich ohne nennenswerte Belastung der Mitglieder von diesen erledigen. Der Urteilsfasser formt nach Absetzung des Urteils sogleich den oder die sich daraus ergebenden Rechtsätze, die mit dem Urteilsentwurf von den Mitgliedern des Senats geprüft und unterzeichnet werden. Dadurch ist die Gewähr dafür geschaffen, daß der Rechtsatz den gewollten Kern des Urteils richtig und erschöpfend wiedergibt. Dieses Verfahren hat nach jeder Richtung Vorzüge vor jenem, das die Ausschöpfung der Urteile und die Formung der Rechtsätze einem besonderen, aus bestimmten Richtern oder aus Hilfsarbeitern gebildeten Kollegium überläßt. Seine Rechtsätze hat der Reichsfinanzhof nicht nur in sein Nachschlagewerk aufgenommen, sondern auch den von ihm zu veröffentlichten Urteilen vorausgestellt.

Es dauerte nicht lange, bis sich bei den Landesfinanzämtern und den Finanzämtern das Bedürfnis und der Wunsch herausstellte, ein gleiches Nachschlagewerk zu besitzen, und es mehrten sich die Anträge an den Reichsfinanzhof, die um Unterstützung hierbei baten. Der Reichsfinanzhof entschloß sich deshalb, alle von ihm geformten und in sein Nachschlagewerk aufgenommenen Rechtsätze, einseitig gedruckt, fortlaufend herauszugeben und so jeder Behörde wie jedem Privatmann die Möglichkeit zu verschaffen, sich selbst das gleiche Nachschlagewerk anzulegen, das er selbst in größtmöglicher Vollständigkeit besaß. Dieses Werk ist in fortlaufender Folge jahrelang unter dem Titel „Neueste Rechtsätze des Reichsfinanzhofs“ erschienen, hat aber leider vor einigen Monaten sein Erscheinen einstellen müssen, weil die Finanzbehörden bei der fortwährenden Beschränkung der ihnen zu Geschäftsbedürfnissen bewilligten Mittel die Kosten dafür nicht mehr erübrigen zu können glaubten. Inzwischen waren auch von privater Seite wie vom Reichsfinanzministerium selbst Werke in das Leben gerufen, deren Besitz die Neuesten Rechtsätze des Reichsfinanzhofs entbehrlich erscheinen ließen. Es waren das nicht sosehr die in allen Steuerzeitschriften erfolgenden Mitteilungen über die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, weil sie nicht vollständig waren und zur Anlegung eines erschöpfenden Nachschlagewerks nicht genigten. Die Zeitschrift „Steuer und Wirtschaft“ dagegen ist viel reichhaltiger und konnte, nachdem die Wettersche Partei über alle darin veröffentlichten Urteile je einen Leitsatz auf besonderem Vogen brachte, schon zur Anlegung eines Nachschlagewerkes

dienen. Neben der Wrozejschen Partei haben die Neuesten Rechtsfälle des Reichsfinanzhofs viele Jahre bestanden. Die Wrozejsche Partei ist für jeden, der sich eingehend mit der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs beschäftigt, gewiß unentbehrlich. Kartoffelartig angelegt, so daß die Eingruppierung keine Schwierigkeiten macht, bringt sie nicht nur die neuesten Urteile des Reichsfinanzhofs wie auch Entscheidungen des Reichsgerichts und anderer Gerichtshöfe im Wortlaut, sondern setzt auch einer jeden den Rechtsfall voran. Aber naturgemäß hat sie im Laufe der Jahre einen solchen Umfang erreicht, daß die viel beschäftigten Veranlagungsbeamten nur ausnahmsweise auf sie zurückgreifen werden. Nur beispielsweise sei angeführt, daß zum § 13 RStG. mehr als 200, zum § 13 EStG. sogar mehr als 520 Urteile bekanntgegeben sind. Den Todesstoß haben die Neuesten Rechtsfälle des Reichsfinanzhofs aber durch das Reichssteuer- und Reichssozialblatt des Reichsfinanzministeriums erhalten. Diese Blätter, die bei allen Finanzbehörden vorhanden sein müssen, sind dazu übergegangen, die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs in großem Umfang zu veröffentlichen und durch besondere Herausstellung der Rechtsfälle das gleiche Ziel zu erstreben, das der Reichsfinanzhof mit seinen Neuesten Rechtsfällen verfolgt hatte. Ob das notwendig war, habe ich nicht zu entscheiden. Sicher ist wohl, daß die Arbeit, die der Reichsfinanzhof nebenher erledigte, im Reichsfinanzministerium nur unter Anspannung neuer Arbeits-

kräfte gemacht werden kann. Auch besteht nicht die Gewähr, daß der beabsichtigte Kern der Urteile, so genau und erschöpfend wiedergegeben wird, wie wenn der Rechtsfall im Reichsfinanzhof von den Richtern selbst geformt wird, und schließlich wäre nicht ausgeschlossen, daß in den Veröffentlichungen des Reichsfinanzministeriums die ihm nicht genehmen Entscheidungen keine Erwähnung finden.

Wenn sich nach meinen vorangegangenen Ausführungen der Reichsfinanzhof bei seinem Entschluß, in Abweichung vom Reichsgericht, den Inhalt seiner Urteile in kurzen Zeitsätzen oder Rechtsprüchen wiederzugeben, von keinem anderen Grundsatz hat leiten lassen, als dadurch eine schnelle und möglichst bequeme Unterrichtung über seine Rechtsprechung zu ermöglichen, so stimme ich Senf in seinem oben angeführten Aufsatz doch darin bei, daß die Bildung und Bekanntgabe der Rechtsfälle die gesamte Steuerrechtsprechung wohlthuend beeinflusst hat und wie nichts anderes geeignet ist, einander widersprechende Urteile zu vermeiden. Ich will mit Senfs Worten schließen:

Der Rechtsfall ist keine Rechtsnorm. Was ihm gegenüber der Rechtsnorm fehlt, das ist der gesetzliche Zwangskurs. Danach wirkt er tatsächlich, solange ihm die Anerkennung seines Wertes innewohnt, wie eine Rechtsnorm. Der Unterschied zwischen Rechtsnorm und Rechtsfall (zum mindesten im Reichssteuerrecht) ist — bei Licht besehen — ein Unterschied mehr der Form als der Funktion nach.

Zur Frage der Gehälter und Dienstaufwandsentschädigung

leitender Angestellter. Von Universitätsprofessor Dr. Dr. h. C. Robert Liefmann, Universität Freiburg i. Br.

Bei der steuerlichen Behandlung der Dienstaufwandsentschädigung leitender Persönlichkeiten des Wirtschaftslebens bedienen sich die Finanzämter einer sehr merkwürdigen Argumentation. Sie lehnen größere Abzüge als Werbungskosten mit einer Begründung ab, die etwa folgendermaßen zusammengefaßt werden kann:

„Ein großes Einkommen ruft auch große Bedürfnisse hervor und verursacht demgemäß große Ausgaben für die allgemeine Lebenshaltung. Der Leiter eines großen Werkes erhält sein großes Gehalt nicht wegen seiner „Verdienste“, die er sich durch Arbeit erwirbt, sondern mehr, um mit dem hohen Gehalt einen Aufwand im Interesse der Firma treiben zu können. Man kann doch wohl nicht behaupten, daß der Leiter einer Großfirma mehr „verdient“ als etwa ein Ministerialdirektor oder ein Landgerichtspräsident oder ein Mann in ähnlicher Stellung. Wenn er mehr bekommt, dann geschieht dies eben aus dem oben erwähnten Grunde. Wenn daher der Betriebsdirektor sein Einkommen pflichtgemäß im Interesse der Firma verausgabt, und zwar in einer Weise, die durch den Begriff „standesgemäß“ gekennzeichnet wird, dann handelt es sich um eine pflichtgemäße Verwendung des Einkommens dieses Direktors und nicht um Werbungskosten im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Auch die Autounterhaltungskosten kann er nicht ohne weiteres zum Abzug zulassen, da das Auto doch in der Hauptsache für Privat Zwecke gehalten wird.“

Diese Auffassung enthält zunächst ganz offenbar einen Widerspruch. Denn wenn der leitende Angestellte „mit dem hohen Gehalt einen Aufwand im Interesse der Firma treiben soll“, wäre dieser Aufwand doch gerade als Werbungskosten anzusehen. Denn was heißt „im Interesse der Firma“ anderes als Werbungskosten, wenn auch nicht für den Steuerzahler selbst, so doch für seine Firma? Gewiß ist die nicht seltene Praxis zu verurteilen, daß große Geschäfte im Rahmen privater Festlichkeiten erledigt werden, und die Forderung der Steuerbehörden, private Wirtschaften (Konsumwirtschaften in meiner Terminologie) und Erwerbswirtschaften auseinanderzuhalten, hat eine gewisse Berechtigung, auch wenn man betonen darf, daß schließlich das Wirtschaftsleben doch nicht nur für die Besteuerung da ist. Aber auch der erste Teil jenes Satzes muß bestritten werden. Der Leiter eines großen Werkes erhält sein hohes Gehalt in der Tat im Regelfalle wegen seiner „Verdienste“. Diese hohen Einnahmen beruhen auf einer Qualitätsmonopolstellung, auf der Seltenheit organisatorischer Talente. Daß hier und da auch Unwürdige in solche Stellungen geraten, daß auch in der freien Wirtschaft Protektion und Beziehungen eine Rolle spielen, ändert daran nichts. Hohe Ministergehälter beziehen ja Privatwirtschafter immer nur Würdige und Fähige. In der Privatwirtschaft ist aber den hohen Einkommen der leitenden Persönlichkeiten auch dadurch eine Grenze gesetzt, daß sie sehr stark von dem Ertrag der Unternehmung ab-

hängen, auf den die Fähigkeit der Leiter doch einen sehr wesentlichen Einfluß hat. Mit andern Worten sie beruhen zum großen Teil auf *T a n t i e m e n* und vermindern sich automatisch stark, wenn der Ertrag nachläßt oder aufhört.

Es soll nicht bestritten werden, daß manche Leiter großer Unternehmungen sich auch zu hohe feste Vergütungen ausbedungen haben. Doch ist auch das kaum zu beurteilen, wenn das ganze Unternehmen von dieser Persönlichkeit aufgebaut wurde, oder ihm seine bisherige Blüte verdankt. Hört sie auf, so ist es Sache der Aktionäre, dahin zu wirken, daß die Leiter auch mit ihren festen Gehaltsforderungen den veränderten Verhältnissen Rechnung tragen.

Wenn eingewendet wird, die Aktionäre seien dazu selten in Lage, so ist das nur insofern richtig, als einmal beschlossene Vergütungen gegen den Willen der Verwaltung meist schwer herabzusetzen sind. Aber welcher Aktienkäufer berücksichtigt bei dem Kauf seiner Aktien die Höhe der an Aufsichtsrat und Direktion bezahlten Vergütungen! Zu bemängeln ist nur, daß diese in der Bilanz oft nicht klar zum Ausdruck kommen; dafür ist ja bisher schon einiges geschehen und kann in Zukunft noch mehr geschehen.

Aber es empfiehlt sich nicht, bei den Vergütungen an leitende Angestellte zu schematisch zu verfahren. Zu behaupten, der Leiter einer großen Unternehmung „verdient“ nicht mehr als ein Ministerialdirektor oder ein Landgerichtspräsident, ist zumindest äußerst gewagt. Es sind das Dinge, die sich kaum vergleichen lassen. Der Beamte kommt in einen festen Aufgabenkreis, er braucht in der Regel nur die Tätigkeit seines Vorgängers fortzusetzen, nur selten etwas Neues aufzubauen und sich über seine Aufgaben in der Regel keine Sorgen zu machen. Die politischen Beamten aber, für die das weniger gilt, haben regelmäßig höhere Vorgesetzte, schließlich die Minister, die ihnen die Verantwortung abnehmen, und hinter diesen stehen — leider heute in übertriebener Weise — die politischen Parteien. Sobald aber eine Verantwortung „demokratisch“ wird, den Massen zufällt, hört sie praktisch auf.

Ganz anders bei den leitenden Angestellten privater Unternehmungen und noch mehr natürlich bei den selbständigen Erwerbstätigen. Hier ist nicht nur die persönliche Verantwortung weit größer, sondern auch die persönlichen Anforderungen sind ganz andere. Ich glaube, daß die Fähigkeiten, eine große Unternehmung erfolgreich zu leiten, heute in Deutschland in der Tat wesentlich seltener anzutreffen sind, als die, ein guter höherer Beamter zu werden. Das ganze akademische Bildungswesen in den Geisteswissenschaften ist auf die Beamtenlaufbahn zugeschnitten; für die Ausbildung von Leuten, die fähig sind, eine eigene Verantwortung zu übernehmen, für die Ausbildung der Fähigkeiten, die ein tüchtiger Generaldirektor braucht, geschieht nichts. Daher kann der Vergleich mit den Gehältern höherer Beamter nicht aufrechterhalten werden. Er berücksichtigt auch nicht das viel größere Risiko, das mit der Erzielung dieser Einkommen verbunden ist, die Gefahr, die Stellung zu verlieren, das Fehlen oder doch die größere Unsicherheit eines Pensionsanspruchs.

Schon öfters habe ich darauf hingewiesen, welche großen sozialen Fehler unsere Steuergesetze machen, wenn sie das Streben nach Selbsthilfe für die Zeit des Alters und der Erwerbsunfähigkeit, also die private Geldkapitalbildung, zu stark unterbinden. Eine zu starke Besteuerung der höheren freien Einkommen ist sehr viel mit Schuld daran, daß heute der Zudrang zu jeder Art beamteter Stellung so übermäßig groß ist, und daß schon aus diesem Grunde, d. h. nach dem Gesetz von Angebot und Nachfrage, die „Verdienst“-Frage ein anderes Gesicht bekommt. Wenn der Generaldirektor prinzipiell nicht mehr bekommen darf als der Ministerialdirektor, wird — zum Schaden der Volkswirtschaft — die Zahl der gut geleiteten Aktiengesellschaften wohl erheblich abnehmen. Man mag es krassen Realismus nennen, es ist aber einmal so. Auch der rechtlich gesicherte Pensionsanspruch der öffentlichen Beamten wird in seiner Bedeutung bei der Einkommens- und Vermögensbesteuerung längst nicht genügend berücksichtigt; die Vermögensbildung der freien Berufe zum Ersatz eines solchen wird übermäßig belastet und erschwert. Das drängt die Angehörigen dieser Berufe dazu, möglichst viel Werbungskosten in Abzug zu bringen, was zu soviel Verhandlungen mit den Steuerämtern und zu deren Belastung mit unnützen Arbeiten führt. Bei der ganzen Einkommensbesteuerung müßte der Unsicherheit der Einkommenserzielung und dem volkswirtschaftlich bedeutsamen Streben, sich durch Selbsthilfe, Kapitalbildung, für die Zeit der Erwerbslosigkeit zu sichern, viel mehr Rechnung getragen werden bei allen denen, die nicht irgendwelchen Zwangsklassen angehören. Dann würde auch der ungefunde Andrang zu diesen nachlassen.

Hier wäre auch die Steuerfreiheit der Lebensversicherungsprämie, mindestens bis zu einer nicht zu eng begrenzten Höhe, zu erörtern. Die starken Gehaltskürzungen machen es vielen höheren Angestellten unmöglich, die Prämien weiter zu bezahlen, was wieder auf die volkswirtschaftliche Kapitalbildung ungünstig einwirkt.

Alle diese Fragen sind heute besonders aktuell angesichts des Planes der Reichsregierung, die Bezüge leitender Beamter der subventionierten Unternehmungen denen der Reichsbeamten anzugleichen; für manche ganz bürokratisch verwaltete Betriebe mag das angebracht erscheinen, weil diese Unternehmungen schon mehr oder weniger als öffentlich angesehen werden. Aber wo die Pensionsberechtigung in diesen Betrieben nicht dieselbe ist wie die der öffentlichen Beamten, und ihnen dazu noch die Gefahr jederzeitiger Entlassung droht, wäre eine Gleichstellung doch höchst unbillig, besonders aber, wo die Rentabilität stark von den Leistungen der leitenden Personen abhängt. Mir scheint, daß solange der Staat noch damit rechnet, diese Unternehmungen einmal wieder in privaten Besitz zu überführen — und dafür sollten alle diejenigen eintreten, die nicht in sozialistischen Utopien befangen sind, sondern erkennen, daß der Staat um so besser das Wirtschaftsleben regeln, „Planwirtschaft“ treiben kann, je weniger er selbst mit eigenen Unternehmungen darin verflochten ist —, so lange sollte er auch den Angestellten solcher

Betriebe im wesentlichen dieselbe Stellung geben, die sie in der Privatwirtschaft gehabt haben. Er würde sich sonst auch gerade bei den leitenden Angestellten die Erhaltung wirklich leistungsfähiger Kräfte erschweren, ihre Abwanderung in die Privatwirtschaft nahelegen und damit sich selbst die Aussicht, diese Unternehmungen später wieder einmal loszuwerden, stark vermindern. Solange diese Betriebe nach dem Grundsatz möglichst hoher Rentabilität verwaltet werden — und das ist für die meisten dringend nötig — empfiehlt es sich nicht, bei den leitenden Persönlich-

keiten, die auf diese Rentabilität den größten Einfluß haben, andere Grundsätze anzuwenden, als sie bei der Preis- und Lohnbildung für solche Stellen im freien Verkehr üblich sind. Zum mindesten sollten die Lantiemeansprüche aus den eben erwähnten Gründen nicht zu stark verkürzt werden. Die Progression bei der Einkommensteuer und die Staffelung der Vermögensteuer sind heute derart umfassend, daß der Staat auf diesem Wege zum großen Teil doch wieder hereinbekommt, was er vielleicht im Vergleich mit der Bezahlung öffentlicher Beamter mehr aufwenden muß.

Die Abrechnung der Steuergutscheine. Von Rechtsanwalt Dr. Fritz Koppe, Berlin

In der Ausgabe der Steuergutscheine wird es in der Praxis vielfach als ein Mißstand empfunden, daß das zuständige Finanzamt lediglich den Betrag der Steuergutscheine dem Steuerpflichtigen ausgibt, ohne im einzelnen darüber Rechenschaft zu geben, wie sich die Beträge zusammensetzen. Das ist besonders mißlich für solche Unternehmungen, die in verschiedenen Steuerbezirken Grundsteuer oder Gewerbesteuer zu zahlen haben. Es gibt Unternehmungen, die in hunderten von Orten Niederlagen haben und an die verschiedensten Gemeindefassen Gewerbesteuer mit ihren Unterarten der Gewerbeertragsteuer, Gewerbesteuer und Lohnsummensteuer sowie Grundsteuer zahlen. Für diese ist eine Kontrolle außerordentlich schwierig, wenn das Finanzamt nicht im einzelnen über die Zusammensetzung der zur Ausgabe kommenden Steuergutscheine Abrechnung erteilt. Der Reichsverband der Deutschen Industrie hatte sich deshalb an das Reichsfinanzministerium gewandt und gebeten, die Finanzämter anzuweisen, der Ausgabe von Steuergutscheinen einen Abrechnungsvordruck beizufügen, der Art der Steuer, Datum und Höhe der Einzahlung, gutscheinfähigen Betrag und eventuell den Restbetrag aus früheren Steuerzahlungen und Höhe des Betrags, für den Steuergutscheine ausgegeben werden, sowie den verbleibenden Restbetrag enthalten sollte. Der Reichsminister der Finanzen hat unter dem 20. Dezember d. J. auf diese Eingabe folgendes geantwortet (H 2043 — 174/32):

„Ihrem Vorschlag, die Finanzklassen anzuweisen, bei der Ausgabe von Steuergutscheinen den Gutscheinberechtigten noch eine Mitteilung zugehen zu lassen, aus der Art, Höhe und Tag der Einzahlung der Steuerbeträge, für den die Steuergutscheine ausgegeben sind, zu ersehen sind, vermag ich zu meinem Bedauern nicht zu entsprechen. Selbst bei Verwendung eines Vordrucks würden diese Mitteilungen eine sehr wesentliche Belastung für die Finanzklassen bedeuten. Die Finanzklassen sind aber — insbesondere auch durch die mit der Ausgabe von Steuergutscheinen verbundenen Arbeiten — zur Zeit so belastet, daß eine weitere Belastung nicht mehr vertretbar ist.“

Die Praxis hat aber gelehrt, daß die Schwierigkeiten tatsächlich keineswegs so groß sind, wie in der Antwort des Reichsministers der Finanzen angenommen. Vielfach haben die Unternehmungen mit derartig verstreuten Steuerzahlungen sich so geholfen, daß sie einen ihrer Angestellten zum federführenden Finanzamt gesandt haben, der dort Einsicht in die Akten nahm und sich auch entsprechende Notizen

machte. Dieser Weg ist aber in vielen Fällen zu unständig und auch für das Finanzamt störend. In anderen Fällen haben deshalb die Finanzämter den Unternehmungen Auszüge aus den bei ihnen geführten Listen und Verzeichnissen zur Verfügung gestellt. Dieses letztere Verfahren hat sich durchaus bewährt und dürfte auch für die Kassenreferate der Finanzämter keine übermäßige Belastung darstellen, da lediglich nur ein Durchschlag mehr angefertigt zu werden braucht. Diese Auszüge werden dann in Form von „Sammel Listen“ von Zeit zu Zeit dem Unternehmen durch das Finanzamt ausgehändigt.

Nachfolgend werden zwei Muster aus der Praxis über derartige Auszüge aus den Aufschreibungslisten des Finanzamts beigelegt, wie sie sich bisher bewährt haben. Das Wichtigste sind die Rubriken über die Steuerart und die Einzahlungsstelle. Hier wird beispielsweise eingefügt: „Grundsteuer Stadthauptkasse Eberswalde“ oder „Lohnsummensteuer Gemeindefasse Königswusterhausen“. Das Formular nach Muster 1 ist etwas ausführlicher und enthält auch noch eine Abrechnung. Die Praxis wird aber auch mit dem Formular nach Muster 2 auskommen, denn die Abrechnung macht keine Schwierigkeiten, nachdem man weiß, welche Einzahlungen bei den einzelnen Gemeindefassen berücksichtigt sind. Einen Abrechnungsverkehr mit den einzelnen Gemeindefassen halte ich weder für notwendig noch für zweckmäßig, vielmehr dürfte der Abrechnungsverkehr sich lediglich auf das federführende Umsatzsteuerfinanzamt zu erstrecken haben. Wo im Einzelfall ausnahmsweise eine Gemeindefasse dem Finanzamt keine Aufgabe gemacht hat, kann auf Grund der vorerwähnten Auszüge der Steuerpflichtige das ohne weiteres feststellen und reklamieren. Ich bin also der Meinung, daß bei der vorstehenden Handhabung eine wesentliche Mehrarbeit für die Kassenreferate der Finanzämter kaum entstehen könnte. Es handelt sich bei obiger Ausgestaltung, wie ich nochmals hervorhebe, im wesentlichen nur um die Aufertigung eines zweiten Durchschlags, nicht aber um neue Abrechnungsarbeiten, insbesondere nicht um einen formalen „Abrechnungsbescheid“. Außerdem könnte man die Mitteilungspflicht von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängig machen.

Was die Verbuchung bei dem steuerpflichtigen Unternehmen angeht, so darf ich hier auf die Muster verweisen, die im „Eildienst der Deutschen Steuer-Zeitung“ 1932 S. 936 und in der „Deutschen Steuer-Zeitung“ Dezember 1932 S. 51st abgedruckt sind.

Muster I.

Finanzamt

., den

Auszug
aus der Aufschreibungsliste über Steuergutscheine.

Tag der Einzahlung	Bezeichnung der Einzahlungsstelle	Bezeichnung der Steuerart	Eingezahlter Betrag		Gutscheinfähiger Betrag (40 v. S. d. Sp. 4)
			RM.	Rpf.	

in Steuergutscheine zerteilt

bleibt Spitzenbetrag

Es sind auszuhändigen — zu übersenden —

. . . . Gutscheine zu RM. = RM.

. . . . Gutscheine zu RM. = RM.

. . . . Gutscheine zu RM. = RM.

zusammen: RM.

Prüfungsbeamter:

Buchhalter

ausgehändigt:

Firma

.....
.....
.....

Muster II.

Finanzamt

Konto

Tag der Eintragung	mitgeteilten Steuerart	Verzeichnis der gutscheinfähigen Beträge		Einzahlungskasse
		eingezahlter Betrag	Tag der Einzahlung	

Gewerbsteuer und Steuergutscheine. Von Dr. Heinz George, Berlin.

In dem Artikel „Die Fälligkeit der preussischen Gewerbesteuer im Sinne der Steuergutscheinverordnung“ von Matthies (DStZ. 1932, S. 500) wird unter Nr. 2 davon ausgegangen, daß der Gewerbesteuerbescheid für das Rechnungsjahr 1932 eine höhere Gewerbesteuer festsetzt, als die geleisteten Vorauszahlungen ausmachen. Dieser Fall dürfte praktisch eine Ausnahme sein, da besonders die Erträge des Jahres 1931, auf denen die Gewerbeertragsteuer 1932 beruht, regelmäßig gegenüber 1930 stark zurückgegangen sind. Daher wird auch die Gewerbeertragsteuer 1932 geringer sein als im Vorjahr, um so mehr auch, als eine Erhöhung der Gemeindefußschläge

durch die Realsteuersperre unmöglich gemacht worden ist. Aber auch in den Fällen, in denen die Gewerbeertragsteuer 1932 niedriger ist als die hierauf geleisteten Vorauszahlungen, können sich Schwierigkeiten bei der Berechnung der Steuergutscheine ergeben.

Hierfür folgendes Beispiel: Der Steuerbescheid eines Gewerbetreibenden für die Gewerbeertragsteuer 1931 lautet auf 800 RM. Der Steuerpflichtige hat erst am 1. Oktober 1932 den Steuerbescheid für 1932 erhalten. Dieser ergibt, daß er 1932 (infolge des gegenüber 1930 verringerten Gewerbeertrags von 1931) nur eine Gewerbeertragsteuer von 400 RM. zu ent-

richten hat. Auf die Ertragsteuer 1932 sind bereits am 15. Mai und 15. August 1932 Vorauszahlungen geleistet worden, die sich nach dem Steuerbescheid für 1931 richteten und demzufolge je 200 RM. betragen. Nach dem Steuerbescheid für 1932 beläuft sich die Ertragsteuerrate an den vier Fälligkeitsterminen jedoch nur auf 100 RM. Diese Zahlungen sind in ihrer Gesamtheit bereits durch die beiden Vorauszahlungen am 15. Mai und 15. August 1932 gedeckt.

Nach § 2 StGschWD. werden Steuergutscheine jedoch nur für diejenigen Beträge ausgegeben, die in der Zeit vom 1. Oktober 1932 bis 30. September 1933 kraft Gesetzes fällig und entrichtet worden sind. Eine Reihe von Finanzämtern hat unter Bezugnahme auf diese Bestimmung die Erteilung von Steuergutscheinen den Steuerpflichtigen für ihre Gewerbesteuer, d. h. für am 15. November 1932 und 15. Februar 1933 fällige Raten, verweigert. Die Finanzämter stehen auf dem Standpunkt, diese Beträge seien zwar erst am 15. November und 15. Februar fällig, aber sie seien durch die Vorauszahlungen am 15. Mai und 15. August bereits „entrichtet“, so daß die Voraussetzungen des § 2 StGschWD. nicht erfüllt seien. Die Steuerpflichtigen empfinden es naturgemäß als eine große Ungerechtigkeit, daß sie der Steuergutscheine aus diesem rein formalen Grunde verlustig gehen sollen.

Gegen die vorstehend geschilderte Ansicht der Finanzämter ist folgendes einzuwenden:

§ 47 a Abs. 2 Satz 2 der preuß. Gewerbesteuerverordnung bestimmt: „Soweit die geleisteten Vorauszahlungen die nach der Veranlagung zu leistenden fälligen Beträge übersteigen, sind sie nach der Veranlagung bis zur Höhe der geleisteten Vorauszahlungen zu erstatten, sobald der Veranlagungsbescheid unanfechtbar geworden ist.“

In dem von uns gewähltem Beispiel hat also der Gewerbetreibende einen Anspruch darauf, daß ihm nach der Unanfechtbarkeit des Veranlagungsbescheids 400 RM. (um soviel übersteigen die Vorauszahlungen

die nach der Veranlagung fälligen Beträge) erstattet werden. Erklärt sich der Steuerpflichtige damit einverstanden, daß dieser Betrag auf die beiden am 15. November und 15. Februar fälligen Gewerbeertragsteuerraten im Wege der Umbuchung angerechnet werden, so sind die Voraussetzungen des § 7 StGschWD. erfüllt. Danach sind Beträge, auf deren Erstattung der Steuerpflichtige einen Anspruch hat, auf Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer oder Beförderungsteuer anzurechnen und somit gutscheinfähig, wenn der Anspruch auf Erstattung vor dem 1. Oktober 1933 entstanden ist und wenn der Betrag, auf den anzurechnen ist, in der Zeit vom 1. Oktober 1932 bis 30. September 1933 fällig geworden ist. Der Steuerpflichtige kann also einen Steuergutschein in Höhe von 40% der am 15. 11. 1932 und am 15. 2. 1933 fälligen Steuerrate von je 100 RM. beanspruchen.

Hat der Gewerbetreibende im vorliegenden Falle den Ertragsteuerbescheid erst am 1. Dezember 1932 erhalten, so daß er auch die Novemberrate noch auf Grund des Steuerbescheids 1931 zu entrichten hat, so hat er statt 300 RM. 600 RM. gezahlt. Sein Anspruch auf Erstattung von zuviel gezahlter Gewerbeertragsteuer beträgt nach der Unanfechtbarkeit 300 RM. Davon können ihm 100 RM. im Wege der Umbuchung auf die Februarrate 1933 angerechnet werden. Es bleibt ein Erstattungsbetrag von 200 RM. übrig. Bei der Berechnung des Steuergutscheinanspruchs ist in diesem Falle zu berücksichtigen, daß der Gutscheinberechtigte durch seine Vorauszahlung von 200 RM. am 15. November 1932 bereits einen Anspruch auf Steuergutscheine in Höhe von 40% dieser Summe erhalten hat. Mittels Umbuchung werden von der Gewerbesteuerzahlung 100 RM. auf die Februarrate 1933 angerechnet, so daß der Gutscheinberechtigte zwar im Augenblick nur einen Gutscheinanspruch auf 40% von 100 RM. hat, zu dem jedoch nach dem 15. Februar 1933 ein weiterer Anspruch in derselben Höhe hinzukommt, so daß der Betreffende letzten Endes denselben Anspruch wie im ersten Falle hat.

Die Rechtsmittelsummen im preußischen Landessteuerrecht.

Von Dr. Ernst Pape, Senatspräsident i. R., Berlin.

Die eine Reihe von Materien (der Staats- und Gemeindeverwaltung) regelnde Verordnung vom 1. 9. 1932 (Pr. GS. S. 283) hat hinsichtlich der Rechtsmittel (§§ 21 ff.) zunächst die im § 21 Abs. 1, 2 enthaltenen Vorschriften getroffen, wonach (Abs. 1)

„die gesetzlichen Fristen für die Anbringung der Beschwerde gegen Verfügungen, Beschlüsse und Bescheide von Behörden der allgemeinen Landesverwaltung, mit Ausnahme der Angelegenheiten der Steuerverwaltung, ferner der Beschwerden im Beschlußverfahren und im Verwaltungsstreitverfahren sowie die gesetzliche Frist für die Anbringung der Klage oder eines Rechtsmittels im Verwaltungsstreitverfahren zwei Wochen betragen.“

Eine klare, praktische Regelung, die sich im wesentlichen auch mit den Normen des Landesverwaltungsgesetzes vom 30. 7. 1883 deckt. Abs. 2 des § 21 bestimmt:

„Die Frist (von zwei Wochen) ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Befehle die Anbringung bei einer

bestimmten Stelle vorgeschrieben, gewährt, wenn das Rechtsmittel rechtzeitig bei der Stelle angebracht wird, die die angefochtene Verfügung (Bescheid, Beschluß, Urteil) erlassen hat.“

Diese Neuerung ist besonders zu begrüßen. Sie schafft das vernünftige, neuzeitliche Ideengängen (vgl. u. a. § 249 Abs. 3 A.D.) entsprechende Formalrecht der Fristwahrung bei Anbringung eines Rechtsmittels auch bei der Stelle, gegen deren Entscheidung das Rechtsmittel sich richtet. Leider hat die Verordnung den zur Wahrung formaler Rechtsicherheit schon längst gebotenen weiteren Schritt zu einer Zwangsnorm nicht gewagt, daß alle Entscheidungen (im weitesten Sinn), die einer formalrechtlichen Angelegenheit unterliegen und deren eine fechtung einer Ausschlussfrist unterworfen ist, das bei Rechtsmittelbelehrung enthalten müssen, daß bei ihrem Fehlen oder ihrer Unrichtigkeit das Rechtsmittel frist nicht in Lauf gesetzt wird. Angesichts der aus trüben Erfahrungen in der Praxis dringend gebotenen

und sich eigentlich von selbst aufdrängenden Notwendigkeit einer derartigen Vorschrift fragt man den Verordnungsgeber vergeblich, aus welchem Grunde er hier geschwiegen hat. Formalrechtliches Omisssdelikt.

Im Gegensatz zu diesem Schweigen sind in dem § 27 Vorschriften getroffen, die in ihrem Abs. 1 Anerkennung, in ihrem Abs. 2 schärfste Kritik verdienen. Der Abs. 1 des § 27 lautet:

„Gegen Urteile des Bezirksausschusses findet, soweit sie nicht nach gesetzlicher Vorschrift endgültig sind oder der ordentliche Rechtsweg oder die Berufung an das Bundesamt für Heimatswesen zugelassen ist, lediglich die Revision nach Maßgabe der §§ 93 ff. des Landesverwaltungsgesetzes statt.“

Damit ist dem schon wiederholt vertretenen Standpunkt Rechnung getragen worden, das Preussische Oberverwaltungsgericht nicht nur zu entlasten, sondern auch seine Stellung und Bedeutung als höchste Verwaltungsgerichtsinanz zu heben. Hoffentlich geht mit dieser Hebung gleichen Schritt der personelle Ausbau der Verwaltungsgerichte, insbesondere der Bezirksausschüsse. Der Abs. 2 des § 27 verordnet:

„Die Revisionssumme (Art. 1 Nr. 7 des Kriegsgesetzes zur Vereinfachung der Verwaltung vom 13. 5. 1918, *GS. S. 53*) beträgt 1000 RM.“

Unter Berücksichtigung der Bestimmungen jenes Kriegsgesetzes ist danach

„in Streitigkeiten über Geldleistungen, die für Zwecke der Gemeinden und anderer öffentlich-rechtlicher Körperschaften oder Verbände entweder in der Form von Zuschlägen zu staatlichen oder staatlich veranlagten Steuern oder auf Grund besonderer Steuerordnungen, Abgabentarife, Gebührentarifen, Statuten und sonstiger eine Heranziehung allgemeiner Art in sich schließender Gesetze, Obliegenheiten oder Beschlüsse angefordert werden, die Zulässigkeit der Revision durch einen 1000 RM. übersteigenden Beschwerdegegenstand bedingt.“

Diese Summa revisibilis hat in den meisten kommunalen Steuer- und Abgabestreitigkeiten die Ausschaltung jeder Revision zur Folge. Die Kurzsichtigkeit der Regierung hinsichtlich der Verkenntung der praktischen Bedeutung und wirtschaftlichen Auswirkung dieser Revisionssumme ist geradezu blendend. Sie erinnert mich an einen Vorgang in einer mündlichen Verhandlung, in der nur Parteivertreter gegenüber dem richterlichen Vorhalt hinsichtlich seiner Einwendungen Zahl und Umfang mit besonderem Nachdruck betonte: in jetzigen Zeiten müsse man zu allen möglichen Angriffs- und Verteidigungsmitteln seine Zuflucht nehmen, wie es ja auch die Regierung bei ihren Notverordnungen tue. Jener Parteivertreter war Helfseher im Hinblick auf die — kurze Zeit nach seinen Ausführungen ergangene — Verordnung über die Revisionssumme. In Steuer- und Abgabensachen darf jedoch, namentlich in Zeiten größter wirtschaftlicher Not, der Bürger verfahrenrechtlich nicht deklassiert werden, der entsprechend seiner Wirtschaftslage und Leistungsfähigkeit nur zu geringen Abgaben herangezogen werden kann. War schon selbst unter Berücksichtigung gebotener Entlastung des Revisionsgerichts die kriegsgesetzliche Normierung der Revisionssumme auf 100 RM. eine wirtschaftliche Unbilligkeit,

so ist die Beschränkung der Revision auf einen 1000 RM. übersteigenden Beschwerdegegenstand eine tadelnswerte Ungerechtigkeit, durch die eine schon im Laufe der Zeiten gesteigerte Unzufriedenheit der Abgabepflichtigen noch weiter geschürt wird. Hier ist auch ein Vergleich mit bürgerlich-rechtlichen Streitigkeiten, in denen in letzten Jahren eine wiederholte Steigerung der Rechtsmittelsummen erfolgt ist, ausgeschlossen. Bei diesen Streitigkeiten handelt es sich um Ansprüche, die im allgemeinen mit dem rechtskräftigen Richterpruch ihre nicht nur rechtliche, sondern auch wirtschaftliche Erledigung finden, mögen sie auch in seltenen Fällen auf wiederkehrende Leistungen abgestellt sein, während in Abgabensachen, insbesondere bei autonomen Steuerordnungen, ein Steueranspruch, der anlässlich der Veranlagung für ein Etatsjahr erhoben ist und nur in diesem Zeitraum erhoben werden kann, auch für weitere Etatsjahre von maßgebender Bedeutung ist. Vor allem kommt aber hier in Betracht, daß der Gegner im Abgabeverfahren eine Behörde ist, gegen deren etwaige Übergriffe der staatliche Schutz nicht verkümmert werden sollte. Ferner werden bei irreversiblen Objekten bis zu 1000 RM. oft rechtlich widerspruchsvolle Auffassungen der verschiedenen Bezirksausschüsse sich ergeben. Ein böses Prognostikon für das Rechtsleben, ein Rückschritt zu überwundenen Zuständen früherer Jahrzehnte.

Weiterhin wirkt § 27 Abs. 2 *WD.* grotesk, wenn ihm gegenübergestellt werden die Normen, die für analoge Verfahrensgebiete gelten. Für die *Gewerbesteuer* beträgt seit dem 31. 1. 1931 an Stelle der früher gemäß § 35 *GewStWD.* in Verbindung mit § 286 (§ 265 a) *AD.* geltenden Rechtsbeschwerdesumme von 200 RM. laut dem preuß. Gesetz vom 16. 3. 1931 Art. II § 1 die Beschwerdesumme 50 RM. Für die *Grundvermögen- und Hauszinssteuer* besteht eine Beschwerdesumme überhaupt nicht, weil gemäß § 10 *GrVStG.*, § 8 *HSStWD.* die Reichsabgabensatzung keine Anwendung findet und eine analoge Anwendung des Kriegvereinfachungsgesetzes für diese Materien ausgeschlossen ist. Dabei sei auch darauf hingewiesen, daß § 27 Abs. 2 a. a. D. ausschließlich die Revision im Verwaltungstreitverfahren und nicht zugleich das Rechtsmittel der Rechtsbeschwerde betrifft.

Schließlich weicht die Verordnung vom 1. 9. 1932 auch sehr erheblich vom *Reichsrecht* ab, das die Rechtsbeschwerde, wie schon erwähnt, zwar auf eine 200 RM. übersteigende Beschwerdesumme beschränkt, aber dem Instanzgericht (*judex a quo*) die selbständige Befugnis einräumt, Streitigkeiten von geringerem Wert wegen ihrer grundsätzlichen Bedeutung revidibel zu gestalten (vgl. auch die gleichartige Regelung im § 182 des *Arbeitslosenversicherungsgesetzes* vom 16. 7. 1927 in Verbindung mit §§ 180/81 *dasselbst*). Unermindestens auf Kantelen, wie sie das *Reichsrecht* kennt, sollte Preußen wahrlich nicht verzichten, wobei nicht unbemerkt bleiben mag, daß das Recht des Voritzenden des Instanzgerichts ohne Rücksicht auf den Streitwert Revision einzulegen (*VereinfGes. Art. I Nr. 7 Abs. 2*) hinsichtlich der erwähnten Kantelen keinen irgendwie ausreichenden Ersatz bietet.

Bei der *Bürgersteuer* greift noch eine besondere Anomalie durch, insofern bei ihr die Rege-

lung des Rechtsmittelzuges teils nach Reichs-, teils nach Landesrecht sich richtet. Der Steuerpflichtige würde es danach in der Hand haben, seiner Anfechtung neben landesrechtlichen auch reichrechtliche Normen zugrunde zu legen und so einen ihm günstigen Instanzenzug gemäß § 286 A.D. durchzuführen.

Endlich besteht bei den indirekten Gemeindesteuern noch die Gefahr, die bei den direkten, nicht oder nicht in gleichem Maße möglich ist, daß die Gemeinden und Gemeindeverbände kraft allgemeinen Rechts und zugleich kraft der in den Steuerordnungen durchweg enthaltenen Billigkeitsnormen durch eine beliebige Kürzung der Abgaben-

summe ihre Streitigkeiten beliebig kunstgerecht irreversibel zu gestalten. Von einem gleichem Formalrecht für beide Parteien kann hier keine Rede mehr sein.

Nun treten allerdings die Vorschriften der §§ 1 bis 32 der mit dem lieblichen Zusatz „zur Vereinfachung und Verbilligung der Verwaltung“ erlassenen Verordnung vom 1.9.1932 erst am 1.4.1933 in Kraft (§ 52 daselbst). So ist vielleicht noch nicht alle Hoffnung verloren, daß die preuß. Staatsregierung die Zeitspanne bis 31.3.1933 dazu benützt, Mißstände der bezeichneten Art im Interesse und zum Schutz der Allgemeinheit rechtzeitig abzuwenden.

Bewertung des übergehenden Vermögens in der Fusionsbilanz.

Von Karl Willenbrink, Regierungsrat beim Landesfinanzamt München.

In der November-Nummer 1932 der Deutschen Steuer-Zeitung S. 448 hat sich Senatspräsident Evers mit der Frage beschäftigt, mit welchem Wert bei der Fusion das Betriebsvermögen des einzuschmelzenden Unternehmens in der Körperschaftsteuerbilanz der aufnehmenden Gesellschaft anzusetzen ist. Die Frage ist von größter Bedeutung, weil die Fusionsbilanz für das spätere steuerliche Gewinnergebnis des aus der Verschmelzung hervorgehenden Unternehmens ausschlaggebend ist.

Auf diesem sehr umstrittenen Gebiet haben sich im Laufe der Zeit folgende zwei Grundsätze herausgebildet, die auch Evers in der oben erwähnten Abhandlung darlegt:

1. Ist ein Anschaffungspreis für das im Fusionswege zu übernehmende Betriebsvermögen gegeben, so ist maßgebend dieser Anschaffungspreis, d. h. der Anschaffungspreis ist auf die einzelnen Gegenstände des aufzunehmenden Betriebsvermögens zu verteilen.

2. Ist kein Anschaffungspreis gegeben, so ist maßgebend der gemeine Wert des aufzunehmenden Betriebsvermögens. In diesem Fall sucht Evers nach Größen, die einen Anhaltspunkt für die Schätzung des gemeinen Werts ergeben, und zwar sucht er diese Größen nicht in der Bilanz der einzuschmelzenden Gesellschaft, sondern außerhalb in einem als Anschaffungspreis verwendbaren Gegenwert.

Alle Zweifel sind damit aber nicht behoben.

In der nachfolgenden Abhandlung soll an Hand eines Beispiels untersucht werden, zu welchem Ergebnis die Anwendung dieser beiden Grundsätze führt und ob noch eine andere Lösung denkbar wäre, nämlich die Bewertung des aufzunehmenden Betriebsvermögens nach den letzten Steuerbilanzwerten des einzuschmelzenden Unternehmens, eine Lösung, die im Schrifttum und in der steuerlichen Übung eine große Zahl von Anhängern gefunden hat. Dabei wird mit Absicht vermieden, für die eine oder andere Bewertungsart als der einzig möglichen einzutreten. Es sollen nur die buchtechnischen Wirkungen der verschiedenen Möglichkeiten vor Augen geführt werden.

Im Laufe des Jahres 1931 werden zwei Aktiengesellschaften gegründet, die Hörauf¹⁾ mit 120 000 RM. Aktienkapital und die Union mit 150 000 RM.²⁾ Bei

¹⁾ Vgl. Gebhardt, Körperschaftsteuerliche Behandlung der Verschmelzung von Aktiengesellschaften, Deutsche Steuer-Zeitung 1930 S. 270.

²⁾ Zur Vereinfachung werden fortan alle Zahlen um drei Stellen verkürzt; auch die Bezeichnung RM. fällt weg.

beiden Gesellschaften leisten die Aktionäre ihre Einlage in der Höhe des Nennwertes in bar. Die Hörauf vermehrt dieses Vermögen durch erfolgreichen Umsatz auf 140, die Union das ihrige auf 180. Hörauf erzielt also einen Reingewinn von 20, Union von 30. Beide Gesellschaften stellen diese Gewinne in Reserve. Die Gründungskosten und die gesamten Steuern bleiben außer Betracht; sie sind hier unerheblich, weil sie in beiden Fällen vollkommen gleich wirken würden. Die steuerlichen Schlußbilanzen 1931 (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr) der beiden Gesellschaften sehen dann so aus:

Aktiva	140	Aktienkapital	120
		Reingewinn	20
	<u>140</u>		<u>140</u>

Wertpapiere	80	Aktienkapital	150
Sonstige Aktiva	100	Reingewinn	30
	<u>180</u>		<u>180</u>

Auf die sachliche Zusammensetzung des Vermögens der Hörauf kommt es nicht an. Dagegen hat die Union in Erwartung der kommenden Fusion einen großen Teil der Hörauf-Aktien und auch eigene Aktien aufgekauft, und zwar infolge börsentechnischer Umstände erheblich unter dem Nennwert. Der Anschaffungspreis all dieser Aktien ist 80. Es sei weiter angenommen, daß die aufgekauften eigenen Aktien gerade ausreichen, um bei dem gegebenen Umtauschverhältnis als Umtauschaktien für die noch frei umlaufenden Hörauf-Aktien zu dienen. Die Fusion durch Übergang der Hörauf auf die Union wird genehmigt mit Wirkung ab 1.1.1932. Die eigenen Aktien werden an die Hörauf-Aktionäre abgegeben. Die dafür hereinkommenden und die früher schon aufgekauften Hörauf-Aktien stellen das gesamte Hörauf-Kapital vor und werden nun vernichtet. Soll nun das Hörauf-Vermögen in die Union-Eröffnungsbilanz 1932 eingesetzt werden mit dem Wert 80, den die Hörauf-Aktien in der letzten Union-Bilanz hatten, wobei der Wert dieser Aktien als Anschaffungspreis des gesamten Hörauf-Vermögens anzusehen wäre, oder kann ein hiervon abweichender Wert angenommen werden, etwa der letzte Steuerbilanzwert 140 des einzuschmelzenden Hörauf-Vermögens?

In den nachfolgenden Bilanzen seien die beiden Möglichkeiten nebeneinander betrachtet.

Eröffnungsbilanz 1932 der Union,
wenn das Hörauf-Vermögen eingesetzt wird

a) mit 140

Union-Aktiva	100	Aktienkapital	150
Hörauf-Aktiva	140	Reserve I	30
		Reserve II	60
	<u>240</u>		<u>240</u>

b) mit 80

Union-Aktiva	100	Aktienkapital	150
Hörauf-Aktiva	80	Reserve	30
	<u>180</u>		<u>180</u>

Die Reserve I zu 30 ist der vorgetragene Reingewinn, die Reserve II im Falle zu a ist durch die Fusion entstanden.

Im Jahre 1932 setzt die Union ihr gesamtes Vermögen mehrfach um, bis es schließlich die Höhe von 275 in barem Geld erreicht. Sie geht in Liquidation und verteilt diese 275 an ihre Aktionäre. Die Schlussbilanzen vor der Verteilung zeigen dann folgendes Bild:

Schlussbilanz im Falle zu a

Kasse	275	Aktienkapital	150
		Reserve I	30
		Reserve II	60
		Reingewinn	35
	<u>275</u>		<u>275</u>

Schlussbilanz im Falle zu b

Kasse	275	Aktienkapital	150
		Reserve	30
		Reingewinn	95
	<u>275</u>		<u>275</u>

Als Reingewinn ergeben sich somit bei beiden Unternehmungen zusammen:

	im Falle zu a	im Falle zu b
bei Hörauf 1931	20	20
bei Union 1931	30	30
bei Union 1932	<u>35</u>	<u>95</u>
gesamte Reingewinne:	85	145

Man wird nicht fehlgehen, wenn man den wirtschaftlichen Gewinn in dem Betrag erblickt, den das Unternehmen in der Zeit von der Gründung bis zur Auflösung dem Unternehmer über die Summe seiner Einlagen hinaus erbringt.

Es flossen von den Aktionären zum Unternehmen als Einlage bei der Begründung der Gesellschaftsrechte 120 + 150 = 270.

Es flossen aus dem Unternehmen an die Hörauf- und die Union-Aktionäre, die sich ihrer Aktionärrechte entäußerten, 80, sodann an die übrigen Union-Aktionäre gelegentlich der Liquidation 275, zusammen also 355. Den Aktionären flossen also um 85

mehr zu, als sie eingelegt hatten, nicht aber 145 wie im Falle zu b. Ein Reingewinn von 145 (Fall b) ist wirtschaftlich nicht erzielt worden, und rückschleßend

kann man wohl behaupten, daß der „Ansatz zum Anschaffungspreis 80“ (Fall b) nicht befriedigt.

Es zeigt sich nämlich, daß die beiden, später vereinigten, juristischen Personen, obwohl sie an die Unternehmerchaft als Ganzes in beiden Fällen den gleichen Betrag von 355 ausgekehrt haben, in dem einen Fall eine Gewinnsumme von 145, im andern Fall von 85 zu versteuern haben, während wirtschaftlich nur 85 verdient sind, Grund genug, um das Ergebnis 145, das auf der Bewertung des eingeschmolzenen Vermögens zum Anschaffungspreis beruht, mit Mißtrauen zu betrachten.

Die Beispiele ließen sich unbegrenzt vermehren. Immer aber zeigt sich das gleiche Ergebnis, nur kehrt sich das Verhältnis um, wenn der Anschaffungspreis der Beteiligung höher ist als die letzten Steuerbilanzwerte der einzuschmelzenden Gesellschaft. In diesem Fall ergibt sich an Stelle eines zu hohen ein zu niedriger betriebswirtschaftlicher und steuerlicher Gewinn.

Zusammenfassend kann gesagt werden, daß es zu keinem wirtschaftlich und steuerlich ungerechten Ergebnis führt, wenn bei der Fusion das hereinfließende Betriebsvermögen der einzuschmelzenden Gesellschaft mit den letzten Steuerbilanzwerten angelegt wird. Auf jeden Fall lohnt es sich, für die Fusion auch diese Bewertungsart mit in Betracht zu ziehen. Vielfach wird es schon auf Grund des geltenden Gesetzes möglich sein, bei dieser Bewertungsart zu bleiben, besonders dann, wenn sich die letzten Steuerbilanzwerte mit dem gemeinen Wert decken. Wenn es auch nach der überwiegenden Meinung nicht angängig sein wird, für die Fusion die letzten Steuerbilanzwerte als zwingenden Bewertungsmaßstab vorzuschreiben, so werden doch die Veranlagungsbehörden kaum Schwierigkeiten machen, wenn die Unternehmen selbst die Bewertungsstetigkeit auch beim Dazwischentreten der Fusion beibehalten.

Zu den vorstehenden Ausführungen schreibt uns Senatspräsident Evers, München, folgendes:

„Es kam mir in erster Linie darauf an, eine Lösung der Frage zu finden, wie bei einer echten Fusion oder den gleichzustellenden Fällen (Tatbestand 1 und 2) die eingebrachten Gegenstände bei der erwerbenden Gesellschaft für die nächste Körperschaftsteuerbilanz zu bewerten sind. Ich ging davon aus, daß ein solcher Fall nur vorliege, wenn eine Gesellschaft ihr Vermögen durch Aufnahme neuen Kapitals erweitert und den Gegenwert für die ausgegebenen Kapitalanteilscheine durch Vereinnahmung von irgendwelchen Vermögenswerten erhält. In diesem Falle ist die Kapitalerhöhung und die Einbringung der Sachwerte gegen Gewährung junger Aktien miteinander derartig verknüpft, daß nicht zwei selbständige Akte vorliegen, sondern die Kapitalerhöhung erfolgt erst durch die Zuführung von Sachwerten. Hieraus hatte ich gefolgert, daß die neu auszugebenden Aktien ihren Inhalt erst durch die Einbringung des dagegen zu erwerbenden Gegenstandes erhalten, daß also ein Anschaffungs- oder Herstellungspreis hierbei nicht in Frage kommt.

Einen solchen Fall behandelt aber der Willenbrinkische Artikel nicht. In dem von ihm gewählten Beispiel wird die „Fusion“ ohne Erhöhung des

Aktienkapitals durchgeführt. Die zur Durchführung der „Fusion“ erforderlichen Aktien, und zwar sowohl eigene Aktien wie solche des zu erwerbenden Unternehmens, hatte die aufnehmende Gesellschaft vorher käuflich erworben und in ihrer Bilanz mit dem Erwerbspreis ausgewiesen. Auf diesen Beispielsfall treffen daher meine Ausführungen über eine echte Fusion nicht zu. Der Tatbestand, der dem Beispiel

von W. zugrunde liegt, ist vielmehr entsprechend dem Tatbestand 3 meines Aufsatzes zu behandeln. Vgl. S. 449 Sp. 2.

Da die Willenbrinckschen Ausführungen einen anderen Sachverhalt betreffen, so können sie keinen Anlaß bilden, von den von mir für die Fälle der echten Fusion und gleichliegenden entwickelten Grundsätzen abzugehen.“

Zur strafrechtlichen Haftung von Steuerberatern. Von Rechtsanwalt

Dr. Delbrück, Stettin.

Das Oberlandesgericht in Stettin hat am 1. 10. 1932 zum Aktenzeichen S 186/32 ein interessantes Urteil über die strafrechtliche Haftung eines Steuerberaters gefällt. Ein Sparkassenbeamter hatte eine Reihe von Klienten der Sparkasse, darunter einen Landwirt R. und einen Eigentümer M. in ihren Steuerangelegenheiten beraten. Diese beiden hatten in ihren Erklärungen den Umsatz und das Einkommen zu niedrig angegeben und waren deshalb wegen Steuerhinterziehung rechtskräftig bestraft. Das Finanzamt eröffnete nun ein Strafverfahren gegen den Berater, der die ursprünglichen Voranmeldungen und Steuererklärungen niedergeschrieben und zum Teil auch in Vollmacht der Steuerpflichtigen unterzeichnet hatte. Dabei hat er sich auf die von R. und M. gemachten Angaben über ihren Umsatz verlassen und sie gelegentlich befragt, ob denn diese Zahlen nicht zu niedrig seien. Gelegentlich hat er auch auf Grund schriftlicher Vollmachten für R. und M. mit dem Finanzamt über deren Steuerangelegenheiten verhandelt.

Auf Grund dieses Sachverhalts nimmt das Oberlandesgericht zunächst in Übereinstimmung mit Becker (Anm. 2 zu § 367) an, daß er als Steuerberater nach außen tätig geworden sei, also an und für sich nach § 367 (a. F.) strafbar sein könne. Voraussetzung ist aber, daß der Berater Pflichten verletzt hat, die ihm gegenüber dem Finanzamt oblagen, und dabei ist nach den allgemeinen Grundsätzen nur das Maß von Sorgfalt zu verlangen, zu welchem der Berater gerade nach den besonderen Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet und imstande war. Außerdem würde eine Bestrafung wegen Steuergefährdung voraussetzen, daß die Steuerverkürzung für ihn voraussehbar war.

Das Maß seiner Pflichten gegenüber der Steuerbehörde hängt vor allem davon ab, welche Verpflichtungen er dem Steuerpflichtigen selbst gegenüber übernommen hatte.

Da im vorliegenden Falle festgestellt war, daß der Berater gegenüber R. und M. keine weiteren Verpflichtungen übernommen hatte, als die ihm von diesen gemachten Angaben formell richtig zu bewerten, daß er insbesondere nicht eine Verpflichtung übernahm, die ihm gemachten Angaben auf ihre Richtigkeit zu prüfen, so konnte eine weitergehende Verpflichtung des Beraters auch gegenüber der Steuerbehörde nicht entstehen, er kann also nicht wegen Steuergefährdung deshalb bestraft werden, weil er die Richtigkeit der ihm gemachten Angaben nicht besonders nachprüfte.

Das Finanzamt hat in dem entschiedenen Falle noch einen anderen Gesichtspunkt angeführt, um zu einer Bestrafung des Beraters zu kommen, es hat ihn nämlich als Bevollmächtigten im Sinne der §§ 84 und 89 A.D. (alter Fassung) angesehen, der also schon nach dem Gesetz in gleichem Umfange wie der Steuerpflichtige selbst eine Nachprüfungspflicht habe.

Das Urteil geht hierzu davon aus, daß an und für sich ein unter diese §§ 84 und 89 fallender Bevollmächtigter dann wegen Steuergefährdung strafbar sein kann, wenn er die ihm gemachten Angaben nicht nachprüft, es beschränkt aber den Kreis dieser Vertreter so, daß der Steuerberater nicht darunter fällt. Diese Vorschriften gelten nur für solche Personen, die Mittel für den Steuerpflichtigen verwalten und eine gewisse Verfügungsbefugnis haben. Diese Voraussetzungen liegen bei dem Steuerberater in der Regel nicht vor, und eine Erfundigungspflicht des Steuerberaters wird ausdrücklich abgelehnt.

Auf Grund dieser Erwägungen hat das Oberlandesgericht den Angeklagten in Übereinstimmung mit den Vorinstanzen freigesprochen.

Die Vermögenbesteuerung beim Erblasser und Erben. Von Regierungsrat

Dr. Hennig, Berlin.

Nach dem alten Vermögensteuergesetz vom 10. 8. 1925 ging die Vermögenbesteuerung beim Tode des Steuerpflichtigen fast unmittelbar vom Erblasser auf den Erben über. Beim Erlöschen der Steuerpflicht durch den Tod des Vermögensteuerepflichtigen wurde die Steuer nur bis zum Schluß des Kalendermonats erhoben, in dem der Erblasser verstorben war. Lag bei dem oder den Rechtsnachfolgern nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes vom 10. 8. 1925 die Voraussetzungen für eine Neu- oder Nachfeststellung infolge der durch den Erbansfall entstandenen Besitzveränderungen vor, so erfolgte diese mit dem Zeitpunkt des Todes. Die steuerliche Wirksamkeit dieser Vermögensfeststellungen bei den Erben trat

dann mit dem gleichen Zeitpunkt ein, bis zu dem die Vermögensteuer bei dem Erblasser erhoben wurde, nämlich mit dem Beginn des Kalendermonats, der dem Todestag unmittelbar folgte.

Das neue Vermögensteuergesetz vom 22. 5. 1931 hat hier mit Wirkung vom 1. 1. 1931 wesentliche Änderungen gebracht, die diktiert sind von dem Grundsatz, daß nach dem Reichsbewertungsgesetz vom 22. 5. 1931 für Neu- und Nachfeststellungen die Verhältnisse bei Beginn des auf die Wertveränderung oder den Eintritt in die Steuerpflicht folgenden Kalenderjahrs zugrunde zu legen sind. Der gleiche Grundsatz gilt naturgemäß auch für die infolge des Erbfalls bei den Erben etwa vorzunehmenden Neu- oder Nach-

veranlagungen, die sich jeweils nach dem Stand des Vermögens zu richten haben, wie er sich zu Beginn des dem Todestag folgenden Kalenderjahrs ergibt. Da ferner die Vermögensteuerveranlagung nach dem neuen Vermögensteuergesetz nicht mehr wie bisher nach dem Kalenderjahr, sondern nach dem Rechnungsjahr (1. 4. bis 31. 3.) stattfindet, so verzögert sich die steuerliche Wirkung der Neu- oder Nachveranlagungen bei den Erben um noch ein Vierteljahr. Sie beginnt nämlich erst mit dem Beginn des Rechnungsjahrs, das dem Kalenderjahr, in das die durch den Erbanfall veranlaßte Wertveränderung fällt, unmittelbar folgt. Ist z. B. der Erblasser am 15. 4. 1932 verstorben, so erfolgt eine Neuveranlagung des Erben, wenn sich durch den Erbanfall der Wert seines Gesamtvermögens nach dem Stand vom 1. 1. 1933 um mehr als den zehnten Teil oder um mehr als 50 000 RM. vermehrt hat, mit steuerlicher Wirkung vom 1. 4. 1933 ab.¹⁾

Diese Hinausschiebung der steuerlichen Erfassung des durch den Erbfall angefallenen Vermögens beim Erben mußte naturgemäß dazu führen, die Vermögenbesteuerung beim Erblasser entsprechend auszudehnen. Daraus ergibt sich die Bestimmung des § 14 des neuen BStG., daß beim Erlöschen der Steuerpflicht die Steuer bis zum Schluß des Rechnungsjahrs zu erheben ist, in dem die Steuerpflicht weggefallen ist. In dem gewählten Beispiel würde daher die Vermögensteuer des Erblassers über den Zeitpunkt des Erlöschens seiner Steuerpflicht (dem 15. 4. 1932) hinaus noch weiter bis zum 31. 3. 1933 zu erheben sein.

Die nach dem Tode des Erblassers bei den Erben nach § 14 noch zu erhebende Vermögensteuer ist keine Steuer der Erben, sondern sie bleibt eine Steuer des Erblassers. Sie ist daher auch dann zu zahlen, wenn bei einem Erben das Gesamtvermögen einschließlich des angefallenen Erbanteils die Freigrenze von 20 000 RM. nicht übersteigt oder sonstige allgemeine Befreiungsgründe (§ 4 BStG.) vorliegen sollten. Hat also — um bei dem gegebenen Beispiel zu bleiben — der am 15. 4. 1932 verstorbene Erblasser seinen fünf Kindern ein Vermögen von 90 000 RM. zu gleichen Teilen hinterlassen, so wird bei diesen ein Gesamtbetrag von 450 RM. Vermögensteuer für die Zeit vom Todestag bis zum 31. 3. 1933 weiter erhoben, obwohl jedes Kind für sich allein, sofern eigenes Vermögen nicht vorhanden ist, mit den ererbten je 18 000 RM. nicht vermögenssteuerpflichtig wäre. Es ist nicht zu verkennen, daß durch diese Regelung Härten oder zum mindesten zeitweise Ungleichmäßigkeiten in der Besteuerung entstehen können. Ob diese durch Willkürmaßnahmen der Verwaltungsbehörden allgemein ausgeglichen werden, erscheint sehr zweifelhaft.

Für die Einziehung dieser von den Erben zu erhebenden Steuerbeträge ist bemerkenswert, daß es sich nicht um Steuerschulden der Erben handelt, son-

dern daß sie als Steuerrückstände des Erblassers anzusehen sind. Für sie haften die Erben nach § 115 Abs. 3 A.D. n. F. wie für Nachlassverbindlichkeiten nach bürgerlichem Recht. Sie können also ihre Haftung auf den Nachlass beschränken, sie haften jedoch, solange der Nachlass ungeteilt ist, als Gesamtschuldner. Im übrigen handelt es sich um eine steuerrechtliche Haftung, so daß die Beträge gegebenenfalls nach den maßgebenden Vorschriften im Verwaltungszwangsverfahren eingezogen werden können. Insbesondere gilt auch für diese Beträge die Vorschrift des § 106 Abs. 1 A.D. n. F., wonach die Erben, Testamentsvollstrecker, Erbschaftsbesitzer, Pfleger, Verwalter und die Bevollmächtigten dieser Personen dafür zu sorgen haben, daß Mittel zu ihrer Bezahlung zurückgehalten werden und die Bezahlung erfolgt, daß ferner auf Verlangen aus dem Nachlass Sicherheit zu leisten ist. Soweit die genannten Personen nicht für diese Beträge steuerrechtlich haften, besteht für sie eine steuerrechtliche Duldungspflicht in dem Sinne, daß sie die Zwangsvollstreckung in den Nachlass, soweit er in ihrem Besitz ist oder ihrer Verwaltung unterliegt, zu dulden haben.

Zweifelhaft könnte sein, ob die von den Erben zu erhebenden Vermögensteuerbeträge für die Berechnung der Erbschaftsteuer vom Nachlass abzugsfähig sind. Daß Steuerrückstände ebenso wie privatrechtliche Schulden die Bereicherung des Erben mindern und daher abzugsfähig sind, bedarf keiner Erörterung. Es besteht indessen der Grundsatz, daß regelmäßig wiederkehrende Verpflichtungen wie Zinsen, Mieten und auch Steuern nur insoweit abzugsfähig sind, als die Zeit, für die sie zu entrichten sind, in die Lebenszeit des Erblassers fällt. Trotz dieses Grundsatzes möchte ich die Abzugsfähigkeit bejahen. Es handelt sich hier nicht um Steuerbeträge, die beim Erblasser und Erben in gleicher Weise wiederkehren und fortlaufend, unbeschadet des durch den Erbfall entstandenen Besitzwechsels, weiterzuzahlen sind, sondern um Steuern, die sich lediglich nach dem am letzten Feststellungszeitpunkt vorhandenen Vermögen des Erblassers richten, ganz gleich ob dieses in gleicher Höhe auf die Erben übergegangen ist und ob diese mit ihrem eigenen und ererbten Vermögen überhaupt der Vermögensteuer unterliegen. Die nachzuerhebenden Beträge stellen somit, auch wenn sie erst nach dem Tode fällig werden, eine Steuerschuld des Erblassers dar, die den Nachlass mindert.

Die Vermögenbesteuerung der Erben setzt grundsätzlich mit dem Zeitpunkt ein, bis zu dem die Vermögensteuer des Erblassers erhoben wird, d. h. mit dem Beginn des Rechnungsjahrs, das dem Kalenderjahr, in dem der Erblasser gestorben ist, unmittelbar folgt. Erforderlich ist, daß die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Neu- oder Nachveranlagung nach den persönlichen Vermögensverhältnissen der Erben in Verbindung mit dem durch den Erbanfall entstandenen Vermögenszuwachs überhaupt vorliegen. Bei einem unbeschränkt vermögenssteuerpflichtigen aber bisher vermögenssteuerfreien Erben wird lediglich zu prüfen sein, ob mit dem bisherigen und ererbten Vermögen die Freigrenze von 20 000 RM. überschritten ist. War der Erbe jedoch zur Zeit des Erbanfalls bereits zur Vermögensteuer veranlagt, so kommt es darauf an, daß sich der Wert des Gesamtvermögens bei Beginn des dem Tode folgenden Kalenderjahres,

¹⁾ Die Verordnung des Reichspräsidenten über die Anpassung der Vermögensteuer, Erbschaftsteuer und Grunderwerbsteuer an die seit dem 1. Januar 1931 eingetretene Verträglichung vom 12. Mai 1932 (RGBl. I S. 192) bringt für die Fälle, in denen der Erblasser 1931 verstorben ist, insofern besondere Vorteile, als nach § 2 Abs. 1 dieser Verordnung Neuveranlagungen zur Vermögensteuer auf den 1. Januar 1932 ausgeschlossen sind. Eine Neuveranlagung der Erben mit dem ererbten Vermögen ist daher erst nach dem Stand vom 1. Januar 1933 mit steuerlicher Wirkung ab 1. April 1933 möglich.

der an sich für das in diesem Kalenderjahr beginnende Rechnungsjahr maßgebend sein würde, um mehr als den zehnten Teil oder um mehr als 50 000 RM. erhöht hat. Kommen z. B. zu einem Vermögen von 15 000 RM. durch den Erbfall 10 000 RM. hinzu, so findet eine Neuveranlagung nach dem Gesamtwert von 25 000 RM. statt. Kommt zu einem Vermögen von 150 000 RM. ein Erbteil von 10 000 RM. hinzu, — also weniger als der zehnte Teil —, ist eine Neuveranlagung unzulässig. Eine Nachveranlagung hat zu erfolgen, wenn z. B. ein Ausländer ein im Inland gelegenes Grundstück erbt und dadurch beschränkt steuerpflichtig wird.

Neu- und Nachfeststellungen einzelner Einheitswerte aus Anlaß des Erbfalls kommen insofern kaum in Frage, als die Einheitswerte grundsätzlich auch für den Rechtsnachfolger Geltung haben (§ 219 Abs. 2 A.D. n. F.). Hat sich jedoch ein Einheitswert bei Beginn des dem Todesfall folgenden Kalenderjahrs um mehr als den 20. Teil oder um mehr als 25 000 RM. verändert, so muß ohne Rücksicht auf den Besitzwechsel durch den Erbfall eine Neufestsetzung erfolgen. Dabei kommen jedoch Wertveränderungen, die auf allgemeiner Veränderung der Wirtschaftsverhältnisse beruhen, nicht in Betracht. Auch Nachfeststellungen von Einheitswerten können durch den Wechsel in der Person des Eigentümers allein nicht begründet werden. Benutzt jedoch der Erbe z. B. einen Bauplatz des Erblassers als Betriebsgrundstück, so wird nicht durch den Wechsel der Person, sondern durch die Aenderung der Art des Grundstücks unter Umständen eine Nachfeststellung notwendig.

Im neuen Vermögenssteuergesetz ist an sich der Grundsatz der Kontinuität der Veranlagung zum Ausdruck gekommen: Die ursprüngliche Veranlagung gilt bis zum Beginn der Neuveranlagung (§ 12 Abs. 3). Ist also die eine Neuveranlagung begründende Wertveränderung z. B. am 10. Januar 1932 eingetreten, so erfolgt diese erst nach dem Vermögensstand vom 1. 1. 1933 mit steuerlicher Wirkung vom 1. 4. 1933. Bis zu diesem Zeitpunkt gilt die ursprüngliche Veranlagung des Steuerpflichtigen. Der Grundsatz der Kontinuität ist jedoch durchbrochen beim Übergang der Vermögensbesteuerung vom Erblasser auf den Erben, wenn der Todesfall in dem ersten Kalendervierteljahr erfolgt ist. Dann wird nämlich kraft ausdrücklicher Gesetzesbestimmung (§ 14) die Steuer des Erblassers nur bis zum Schluß des laufenden Rechnungsjahres erhoben, während die Besteuerung beim Erben — sofern eine solche überhaupt in Frage kommt — erst für die Zeit vom Beginn des Rechnungsjahres Geltung hat, das dem Kalenderjahr, in dem der durch den Erbfall entstandene Vermögenszuwachs fällt, unmittelbar folgt. Ist z. B. der Erblasser am 10. 1. 1932 gestorben, so wird dessen Vermögensteuer bis zum 31. 3. 1932 weiter erhoben, während die Vermögensbesteuerung bei den Erben erst mit dem 1. 4. 1933 einsetzt. Das Nachlassvermögen bleibt also ein volles Jahr (1. 1. 1932 bis 31. 3. 1933) unversteuert.

Daß hier eine vom Gesetzgeber nicht beabsichtigte Lücke im Gesetz besteht,²⁾ ist meines Erachtens nicht

anzunehmen. Wäre nämlich der Grundsatz der Kontinuität auch hier durchgeführt worden, so müßte die in Einzelfällen zu Härten führende Nacherhebung der Vermögensteuer des Erblassers beim Erben noch weiter fortgesetzt werden, so daß noch größere Härten für die Erben entstehen würden. Es erscheint durchaus glaubhaft und richtig, daß der Gesetzgeber bei objektiver Betrachtungsweise nicht nur die sich aus der gesetzlichen Regelung ergebenden Härten, sondern auch die für die Steuerpflichtigen in Einzelfällen zwangsläufig entstehenden Vorteile mit in Kauf nehmen wollte. Wesentliche Steuerausfälle sind nicht zu erwarten, da sich das Aussetzen der Vermögenbesteuerung nur auf Einzelfälle und die Zeit eines Jahres erstreckt. Es kommt hinzu, daß der Zeitpunkt des Vermögensüberganges bei Erbfällen vom Zufall abhängt; bei Schenkungen kommt ein Erlöschen der Steuerpflicht nicht in Frage, so daß hier nach dem Grundsatz der Kontinuität die ursprüngliche Veranlagung des Schenkers bis zur Neuveranlagung des Beschenkten wirksam bleibt.

Zum Schluß meiner Ausführungen möchte ich noch erwähnen, daß in einem Sonderfall die Vermögensbesteuerung des Erblassers für den Erben ohne Unterbrechung und ohne Neuveranlagung bestehen bleibt. Nach der Vorschrift des § 68 Abs. 1 AVerG. wird das Vermögen von unbeschränkt steuerpflichtigen und nicht dauernd voneinander getrennt lebenden Ehegatten für die Ermittlung des Gesamtwerts zusammengerechnet, und es findet nach § 10 Abs. 1 BStG. eine Zusammenveranlagung beider Ehegatten statt. Das hat nach Ansicht des Reichsfinanzhofs³⁾ zur Folge, daß beide Ehegatten in gleicher Weise von der Veranlagung erfaßt werden, daß die Ehefrau für die veranlagte Vermögensteuer als ihre eigene Steuerschuldnerin haftet, d. h. ebenso wie der Ehemann als unmittelbarer Steuerschuldner anzusehen ist. Stirbt nun ein Ehegatte und ist der überlebende Ehegatte Alleinerbe, so bleibt die Vermögensseinheit dadurch unberührt. Eine Neuveranlagung bei dem überlebenden Ehegatten findet nicht statt, so daß dieser die veranlagte Steuer für den Rest des Hauptfeststellungszeitraums (§ 11 Abs. 1) weiter zu entrichten hat. Dabei ist es unerheblich, daß die Steuerpflicht des einen Ehegatten durch den Tod weggefallen ist, da die Einheit des zusammengerechneten Vermögens unverändert bestehen bleibt und der überlebende Ehegatte vor und nach dem Tode mit dem gleichen Vermögen als unmittelbarer Steuerschuldner steuerpflichtig ist. Eine Neuveranlagung kann jedoch geboten sein, wenn sich das Vermögen zur Zeit des Erbfalls so verändert hat, daß die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Neuveranlagung an sich vorliegen. Anlaß zu der Neuveranlagung ist dann nicht das Erlöschen der Steuerpflicht durch den Tod des einen Ehegatten, sondern lediglich die Vermögensveränderung.

Die für das Reichsbewertungs- und Vermögenssteuergesetz vom 10. 8. 1925 ergangene Entscheidung des Reichsfinanzhofs behält auch für das Reichsbewertungs- und Vermögenssteuergesetz vom 22. 5. 1931 ihre Bedeutung, da sich die einschlägigen Bestimmungen (vgl. § 48 Abs. 1 AVerG. alt und § 68 Abs. 1 neu, § 10 Abs. 1 BStG. alt und neu) wesentlich nicht geändert haben.

²⁾ Vgl. Walzer, Erlöschen der Vermögensteuerpflicht für die Zeit nach dem 1. 1. 1931 (DStZ. 1932 S. 257).

³⁾ Rgl. RFG. vom 6. 11. 1925 I A 429/28, Entsch. Bd. 24 S. 237.

Die steuerliche Begünstigung bei Gesellschaftsaufösungen.

Von Diplom-Steuersachverständigem Dr. W. Beuck, Berlin. (Schluß.)

Beispiel 4.

Drei Gesellschafter besitzen die Anteile einer GmbH., die Waren auf eigenem Fabrikgrundstück herstellt. Sie wollen das Unternehmen in Form einer DSG. fortführen. Es sei angenommen, daß die Anteile bisher zu ihrem Privatvermögen gehörten, und zwar schon ab 10. 12. 1931. Hier bestehen drei Möglichkeiten (vgl. Blümich, Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer Berlin 1932 S. 317, dem ich im wesentlichen zustimme):

a) Die Gesellschafter beschließen zunächst die Auflösung der GmbH., übernehmen deren Vermögen und bringen dies unmittelbar danach in eine neu gegründete DSG. ein. § 10 AufteilungsWD. ist hier nicht anwendbar, da das Vermögen der aufgelösten GmbH. nicht unmittelbar in einen Betrieb, sondern zunächst in das Privatvermögen der Gesellschafter und erst von da in das Betriebsvermögen der DSG. übergeht. §§ 8 und 9 AufteilungsWD. sind dagegen bei Übertragung der Grundstücke auf die Gesellschafter anwendbar. Die aufgelöste GmbH. unterliegt daher der Liquidationsteuer. Durch die Einbringung der Werte in die neu gegründete DSG. entsteht Kapitalverkehrssteuer nach § 17 RWG. (vgl. NZS. Bd. 23 S. 186) und Grunderwerbsteuer, allerdings ermäßigt nach § 15 Abs. 3 GrStG. Letztere Steuer kann hier dadurch vermieden werden, daß die Grundstücke in dem Privatvermögen der Gesellschaft verbleiben und an die DSG., wie dies nicht selten geschieht, verpachtet werden.

b) Die Gesellschafter gründen noch vor Auflösung der GmbH. eine DSG. und übertragen die Anteile an der GmbH. auf die DSG. Werden hier die Gesellschaftsanteile mit einem höheren Werte angelegt als dem Anschaffungspreis oder, falls sie schon im Jahre 1924 im Besitz der Gesellschafter waren, mit dem gemeinen Werte vom 1. 1. 1925, so entsteht ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn nach § 30 Abs. 3 EStG. Im Gegensatz zum Beispiel a ist hier aber, da die DSG. erst nach dem 10. 12. 1931 Gesellschafterin der aufzulösenden GmbH. wird, § 8 nicht anwendbar, so daß für die Übertragung der Grundstücke in die DSG. Grunderwerb-, Wertzuwachs- und Gewerbeanschaffungssteuer zu entrichten sein würden. Dagegen kommt § 10 AufteilungsWD. zu Raum, da diese Vorschrift, ebenso wie § 9, nicht auf den Stichtag des 10. 12. 1931 abstellt. Beachtlich ist, daß bereits durch die Einbringung der Gesellschaftsanteile in die neu gegründete DSG. Grunderwerbsteuern für die im Besitz der GmbH. befindlichen Grundstücke und Gesellschaftsteuer nach § 17 RWG. (5 v. T.) ausgelöst werden.

c) Die Gesellschafter gründen noch vor Auflösung der GmbH. eine DSG. und treten dieser ihre Ansprüche auf die Liquidationssachen ab, die ihnen zustehen, nachdem sie die Auflösung der GmbH. beschlossen haben. Hier entsteht die Grunderwerbsteuer für die Übertragung der Grundstücke auf die DSG., aber die Liquidationsteuer bleibt gemäß § 10 außer Ansatz. Im übrigen liegt dieser Fall, der nicht allzuhäufig praktisch werden dürfte, ähnlich dem Falle b.

Von den geschilderten drei Wegen erscheint der Weg zu a am geeignetsten für die Auflösung einer Gesellschaft, da er die Möglichkeit der größeren Steuerersparnis bietet, während der Weg zu b wohl die größten Steuerlasten auslöst.

Die Ausführungen zu a bis c lassen erkennen, daß die durch die Überführung entstehenden Steuerlasten in den Fällen, in denen mehrere Gesellschafter an der aufgelösten Gesellschaft beteiligt sind, erheblich höher sind als bei Auflösung einer Einmanngesellschaft (vgl. oben Beispiel 1 S. 331 dieser Zeitschrift). Dieses Ergebnis ist wenig befriedigend und stellt insbesondere dann eine Härte dar, wenn an der aufgelösten Gesellschaft lediglich Eheleute beteiligt sind, die sonst im Besitzsteuerrecht (vgl. § 22 EStG., § 10 WStG.) als eine einheitliche Person angesehen werden. Allgemein sei nochmals betont, daß die Personengleichheit der Gesellschafter auf das genaueste gewahrt sein muß, da nur dann bezüglich der im § 8 genannten Steuerarten Steuerfreiheit eintritt. Sobald also in die aufnehmende Gesellschaft ein bisher an der aufgelösten GmbH. nicht beteiligter Dritter eintritt, wird insoweit die Steuerfreiheit nach § 8 verwirkt.

Schließlich sei noch erwähnt, daß die Vergünstigungen des § 10 nicht davon abhängen, daß die Verteilung des Gesellschaftsvermögens auf die Gesellschafter nach Verhältnis ihres Anteilsbesitzes geschieht; auch wenn ein Gesellschafter das Grundstück mit Zubehör, der andere die Warenvorräte und Außenstände erhält, ist § 10 anwendbar. Anders verhält es sich, wie bereits betont, mit der Vergünstigung nach § 8 beim Übergang von Grundstücken. Hier muß der Übergang nach dem Beteiligungsverhältnis am 10. 12. 1931 vor sich gehen (vgl. oben S. 238 Juniheft dieser Zeitschrift). Wieder anders ist die Rechtslage nach § 9 beim Übergang in das Privatvermögen eines Gesellschafters (siehe unten).

Beispiel 5.

Die Anteile einer GmbH., die Großhandel betreibt, sind am 10. 12. 1931 im Besitz einer DSG., die die Waren herstellt. Die Großhandels-Gesellschaft soll aufgelöst werden. Es entstehen die gleichen Fragen wie in den Beispielen 1 und 2.

Beispiel 6.

Eine AG. besitzt die Aktien einer Grundstücksaktiengesellschaft. Das Vermögen der Grundstücks-Gesellschaft soll auf die Muttergesellschaft übergehen. Da bereits nach § 18 KStG. eine Liquidationsteuer bei der aufzulösenden Tochtergesellschaft nicht in Frage kommt, findet § 10 AufteilungsWD. hier überhaupt keine Anwendung (vgl. die Ausführungen von S. 330 dieser Zeitschrift).

Zu 2 b: Überführung in das Privatvermögen des Gesellschafters.

Es ist bereits oben S. 330 Augustheft dieser Zeitschrift dargelegt, daß nach dem geltenden Recht in der Auflösung der Gesellschaft und Überführung des Vermögens auf die Gesellschafter eine Veräußerung der Beteiligung zu erblicken ist, die die Einkommensteuer

nach § 30 auslöst (StuW. 1931 Nr. 796). Von dieser Steuer stellt § 9 AufteilungsW.D. frei, soweit Grundstücke, die seit Ende des Steuerabschnitts 1928 zum Betriebsvermögen der aufgelösten Gesellschaft oder ihres Rechtsvorgängers (im Falle der Gesamtrechtsnachfolge, z. B. bei Fusion) gehört haben, auf den Gesellschafter übergehen. Gehören zum Vermögen der aufgelösten Gesellschaft noch andere Vermögensgegenstände, so tritt insoweit keine Befreiung von der Steuer nach § 30 EStG. ein.

Beispiel: Eine Grundstücksaktiengesellschaft, an der zwei Aktionäre beteiligt sind, soll zum 1. 10. 1932 aufgelöst werden. Sie stellt für den 30. 9. 1932 folgende Bilanz auf:

Aktiva.	
Grundstücke	60 000 RM.
Kasse und Bankguthaben	42 000 RM.
Debitoren	8 000 RM.
	110 000 RM.
Passiva.	
Grundkapital	60 000 RM.
Reserven	30 000 RM.
Kreditoren	10 000 RM.
Gewinn	10 000 RM.
	110 000 RM.

Die Liquidationsbilanz für den 30. 9. 1932 hat folgendes Aussehen:

Aktiva.	
Grundstücke	80 000 RM.
Kasse und Bankguthaben	42 000 RM.
Debitoren	8 000 RM.
	130 000 RM.
Passiva.	
Kreditoren	10 000 RM.
Reinvermögen	120 000 RM.
	130 000 RM.

Übernimmt von den Gesellschaftern A die Grundstücke im Werte von 80 000 RM. unter Herauszahlung von 20 000 RM. an den anderen Aktionär, so ist nur dieser von der Einkommensteuer befreit, während der Aktionär B die Steuer nach § 30 entrichten müßte, da die Aufteilungsverordnung bewußt die Vergünstigung auf die Grundstücksübertragung beschränkt. Haben die beiden Aktionäre die Aktien zusammen für 80 000 RM. erworben, so entsteht bei jedem ein Veräußerungsgewinn von 20 000 RM., der bei A steuerfrei bleibt, während Aktionär B 20 000 — 5000 (Freibetrag nach § 32 EStG.) = 15 000 RM. gemäß §§ 30 und 58 EStG. (zu einem ermäßigten Tarif) versteuern muß. Es ist aber zu beachten, daß die im § 8 genannten Steuern bei Übertragung des Grundstücks auf A nur zu 50% außer Hebung bleiben. Haben die Gesellschafter die Anteile bereits vor dem 1. 1. 1925 erworben, so ist Ausgangswert der gemeine Wert vom 1. 1. 1925. Teilen die Gesellschafter das Vermögen der Gesellschaft gleichmäßig unter sich, so bleibt von dem auf jeden entfallenden Veräußerungsgewinn von je 20 000 RM. der auf den Grundstückswert entfallende Anteil, d. h. zwei Drittel von 20 000 RM., steuerfrei,

während das übrige Drittel steuerpflichtig ist. Dieses Ergebnis könnten die Gesellschafter dadurch umgehen, daß vor Auflösung der Gesellschaft das Kapital in Höhe der Kassenbestände, Bankguthaben und Debitoren nach Abzug der Kreditoren herabgesetzt wird. Der Veräußerungsgewinn bleibt zwar in gleicher Höhe bestehen, ist dann aber in vollem Umfang steuerfrei, da er in voller Höhe auf die Realisierung der in den Grundstücken stehenden Reserven entfällt.

Zu beachten ist bei Überführung in das Privatvermögen, daß, anders als im Falle des § 10 AufteilungsW.D., die Liquidationsteuer nach § 18 RStG. aufrechterhalten bleibt. Die Höhe der Liquidationsteuer beträgt 20% des Mehrwerts des Betriebsvermögens bei Auflösung gegenüber den der letzten Veranlagung zugrunde liegenden Bilanzwerten und wird in manchen Fällen die Gesellschafter von der geplanten Auflösung der Gesellschaft abhalten. Ob und in welcher Höhe die Liquidationsteuer entsteht, hängt von dem Werte des Grundstücks und der bisherigen Bilanzierung ab. Meist stehen die Grundstücke bei diesen Gesellschaften mit dem Einheitswert vom 1. 1. 1925 — nach Abzug der für die inzwischen eingetretene Abnutzung vorgenommenen Absetzungen — zu Buch. Bis zu diesem Werte sind die Ansätze entsprechend der Vorschrift des § 108 Abs. 3 EStG., worauf Blümich, a. a. O. S. 313, mit Recht hinweist, in der Praxis im allgemeinen ohne nähere Prüfung, ob auch die gemeinen Werte vom 1. 1. 1925, die an sich nach § 107 EStG. die Höchstgrenze für den Anfangswert bilden, diese Höhe erreichen, in der Steuerbilanz erhöht worden, gleichgültig, wie die Werte in der Handelsbilanz angesetzt waren. Infolge des Sinkens aller Werte in der letzten Zeit werden diese Ansätze häufig nicht oder doch nur wenig hinter den Werten zurückbleiben, die als gemeine Werte im Zeitpunkt der Auflösung in Frage kommen. Insofern scheinen mir die vielfach in der Tagespresse und in den Steuerfachschriften geäußerten Bedenken nicht voll begründet. Immerhin werden doch einzelne Fälle bestehen, in denen die Differenz zwischen dem heutigen gemeinen und dem letzten Buchwert eine beträchtliche Höhe erreicht. Sind seinerzeit die Grundstückswerte nicht bis zu den Einheitswerten vom 1. 1. 1925 heraufgesetzt worden, so würde jetzt, wenn man diese Werte als unabänderlich ansieht, eine beträchtliche Liquidationsteuer bei der aufgelösten Gesellschaft entstehen. Die Rechtsprechung dürfte jedoch die Möglichkeit bieten, auch jetzt noch den Antrag auf Erhöhung der Grundstückswerte bis zu den Einheitswerten von 1925 zu stellen. Schon nach der bisherigen Rechtsprechung konnte der Antrag nicht nur für das Jahr 1925, wie man nach der Fassung des § 108 Abs. 3 EStG. zunächst wohl annehmen könnte, sondern auch in späteren Jahren gestellt werden. Das hat die Wirkung, daß die Erhöhungsbeträge der letzten, der Liquidation vorangehenden Schlußbilanz hinzuzusetzen sind. Voraussetzung für diese Erhöhung war bisher, daß diese Bilanz die Grundstücke in der gleichen Höhe wie die Anfangsbilanz 1925 auswies. Daher war bisher ein solcher Antrag nicht mehr möglich, wenn beim Grundstück schon Abschreibungen vorgenommen wurden oder solche Abschreibungen in früheren Jahren doch geboten waren (vgl. StfBl. 1929 S. 172, 1930

§. 112). In dieser Rechtsprechung ist meines Erachtens in jüngster Zeit durch die Entscheidung Bd. 30 S. 114 eine Wendung zugunsten der Steuerpflichtigen eingetreten. Nach den Leitfäden dieses Urteils ist grundsätzlich auch noch bei einer späteren Veranlagung eine Berichtigung oder Änderung der Anfangsbilanz geboten bzw. zulässig, wenn ein Gegenstand des Betriebsvermögens in der Eröffnungsbilanz nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen mit einem anderen als dem tatsächlich angelegten Betrage hätte angelegt werden müssen oder dürfen. Der Reichsfinanzhof hat in Verfolg dieser Grundsätze in einer Entscheidung vom 30. 5. 1932 (RSWl. 1932 S. 670 bis 673) ausgesprochen, daß derartige Berichtigungen auch bei Aufwertungsschulden in der Weise zulässig sind, daß vom bisher zugrunde gelegten Nennbetrag der Aufwertungsschuld zum gemeinen Wert am Bilanzstichtag übergegangen werden kann, weil eine Bindung an den Nennbetrag unbillig wäre. Unbillig wäre aber, wie ich glaube, auch die Bindung an einen zu niedrigen Grundstücksansatz, selbst wenn in der Zwischenzeit bei Ermittlung des Gewinns diese niedrigeren Werte zugrunde gelegt worden sind. Ich möchte daher annehmen, daß in den meisten Fällen auch jetzt noch eine Erhöhung der Grundstückswerte zulässig sein wird. Im Einzelfall wird es auch nicht ausgeschlossen sein, nach § 131 AO. Erleichterungen zu erzielen; der Reichsminister der Finanzen hat dies selbst in einem Bescheid vom 4. 2. 1931 (Berliner Tageblatt vom 10. 4. 1932 Abt. Grundstücksmarkt) zum Ausdruck gebracht. Dort heißt es, daß dann, wenn ein Grundstück, das vor Auflösung der Grundstücksgesellschaft im Eigentum dieser Gesellschaft gestanden hat, bereits vor dem Kriege erworben worden und die Bewertung des Grundstücks in der Anfangsbilanz vom 1. 1. 1925 infolge der Verkoppelungsvorschrift des § 108 Abs. 2 wegen des geringen Einheitswerts für den 1. 1. 1925 im Gegensatz zu dem Wertansatz in der Handelsbilanz besonders niedrig war, nach § 131 AO. ein Erlaß oder eine Ermäßigung der Steuer gewährt werden könne.

Für die Bemessung der Abziehungen für Abnutzung ist in solchen Fällen nicht etwa von dem Liquidationswert von 80 000 RM. (vgl. vorstehendes Beispiel), sondern von dem letzten Buchwert von 50 000 RM. auszugehen, wodurch die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns zum Teil kompensiert wird. Der Gesellschafter hat nicht die Möglichkeit, den höheren gemeinen Wert den Abnutzungsabschreibungen zugrunde zu legen, er hat auch nicht die Möglichkeit, für die Absetzungen von einem den Auflösungsbuchwert übersteigenden Anschaffungspreis seiner Beteiligung auszugehen. Dies gilt aber nicht für die Fälle, in denen § 9 gar keine Anwendung findet, z. B. weil § 30 nicht gegeben ist. Es sind dies die Fälle, in denen Gesellschafter nicht wesentlich beteiligt sind, und ferner die Fälle, in denen die Gesellschafter zwar wesentlich beteiligt sind, bei denen jedoch der auf das Grundstück anteilig entfallende Erwerbspreis der Beteiligung den Zeitwert des Grundstücks im Augenblick der Auflösung übersteigt. Hier kann bei den Absetzungen für Abnutzung vom gemeinen Wert des Grundstücks ausgegangen werden (vgl. Ott a. a. O. Sp. 52).

III. Weitere Steuern.

1. Umsatzsteuer.

Außer den bisher erwähnten Steuern (Einkommen-, Körperschaft-, Grunderwerb-, Wertzuwachs- und Gewerbeanschaffungssteuer) lasten auf dem Auflösungs- und Übergangsgeschäft sehr häufig noch weitere Steuern. In erster Linie ist hier die Umsatzsteuer zu nennen. Bei der jetzt geltenden Höhe von 2 bis 2½ v. H. stellt sie eine erhebliche Last dar. Die Umsatzsteuerpflicht dürfte sich in sehr vielen Fällen aus der jüngsten Rechtsprechung ergeben. Nach der Entscheidung vom 24. 4. 1931 (Aml. Sammlung Bd. 29 S. 22) ist die entgeltliche Veräußerung des gewerblichen Unternehmens im ganzen als letzter Akt der gewerblichen Tätigkeit grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Allerdings ist die Umsatzsteuerpflicht in einigen bedeutsamen Punkten ausgeschlossen. Nach § 2 Ziff. 8 (in Kraft seit dem 1. 1. 1931) bleiben Umsätze von Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten im Sinne des Gewerbesteuergesetzes steuerfrei. Das bewegliche Inventar, Maschinen und sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage verwendet sind, sind aber von dieser Steuerfreiheit ausgeschlossen. Steuerfrei bleibt mithin die Übertragung der Grundstücke und Gebäude in das Eigentum des Gesellschafters. Es bleiben ferner nach § 2 Nr. 5 steuerfrei Umsätze von Geldforderungen, insbesondere von Wechseln und Schecks, von Wertpapieren, Bankguthaben u. dgl. Demnach ist der Übergang der Debitoren, Bankguthaben, Kassenbestände, der Wechsel- und Scheckbestände ebenfalls steuerfrei. Für die Mehrzahl der aufzulösenden Kapitalgesellschaften bleibt danach umsatzsteuerpflichtig der Übergang der Waren und Vorräte und des beweglichen Inventars, insbesondere des Maschinenparks. Zweifelhaft ist, wie sich die Behandlung der Grundstücke bei Grundstücksgesellschaften stellt. Diese Gesellschaften haben meist in ihren Satzungen als Gegenstand des Unternehmens aufgeführt den „Erwerb und die Veräußerung von Grundstücken“. Dies meist auch dann, wenn sie tatsächlich nur ein Grundstück besitzen und verwalten. Es besteht die Gefahr, daß schon auf Grund des Wortlauts der Satzungen ein gewerbsmäßiger Grundstückshandel im Sinne des § 2 Nr. 8 UStG. angenommen und die Übertragung des Grundstücks auf den Gesellschafter als der letzte umsatzsteuerpflichtige Akt angesehen wird. Mir will scheinen, als sei eine solche Behandlung denn doch etwas zu formalistisch und nicht vereinbar mit der von der Rechtsprechung ständig betonten wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die § 9 AO. allgemein für das Gebiet der Steuern fordert.

Die Befreiung nach § 2 Nr. 11 UStG., die Leistungen freistellt, soweit sie eine Steuerpflicht nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz begründen, ist bei Übertragung auf eine neu zu gründende DSG. (vgl. Beispiel 4 a bis c) nicht anwendbar. Denn wie oben von den Beispielen 4 a bis c dargestellt ist, gehen die Gegenstände entweder zunächst auf die Gesellschafter über (Beispiel a) und werden dann erst in die DSG. eingebracht, oder sie gehen unmittelbar auf die DSG. über, nachdem die Anteile von den Gesellschaftern in die DSG. eingebracht sind (Beispiel 4 b). Dann ist aber in der Überführung der Gegenstände auf die

DStG. auch keine Kapitalverkehrssteuerpflichtige Einbringung zu erblicken.

2. Börsenumsatzsteuer.

Besitzt die aufgelöste Gesellschaft Wertpapiere, die auf die Gesellschafter übergehen, so entsteht nach der jüngsten Rechtsprechung, die im Gegensatz zu der bisherigen Judikatur Bd. 16 S. 223 steht, auch noch Börsenumsatzsteuer. In einem in den Amtlichen Sammlungen veröffentlichten Urteil vom 8. 3. 1932 (Vd. 30 S. 251, RStBl. 1932 S. 443) liegt darin, daß bei der Auseinandersetzung einer Kapitalgesellschaft mit ihren Gesellschaftern diesen börsenumsatzsteuerpflichtige Wertpapiere überwiesen werden, ein börsenumsatzsteuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft. Das Urteil betont ausdrücklich, daß die bisherige Rechtsprechung Bd. 16 S. 223 nicht mehr aufrechterhalten werden kann.

3. Steuern bei Weiterverkauf des Grundstücks.

Ist das Grundstück Teil eines Betriebsvermögens eines ehemaligen Gesellschafters, so entsteht stets Einkommen- oder Körperschaftsteuer, falls das Grundstück zu einem über dem Buchwert der letzten Steuerbilanz liegenden Preise veräußert wird.

Geht das Grundstück aber nicht zu dem Betriebsvermögen, so kann Einkommensteuer überhaupt nur dann ausgelöst werden, falls zwischen Erwerb und Veräußerung ein Zeitraum von weniger als zwei Jahren liegt (§ 42 EStG.). Als Zeitpunkt des Erwerbs muß hier die Übertragung des Grundstücks von der Gesellschaft auf den Gesellschafter gelten. Maßgebend ist also nicht schon der Beschluß über die Auflösung der Gesellschaft oder der Beschluß über die Übertragung auf die Gesellschafter, sondern die tatsächliche Durchführung des Übertragungsbeschlusses. Dann kommt es nicht sowohl auf die grundbuchmäßige Eintragung des Gesellschafters an, als vielmehr auf die Einräumung der tatsächlichen Verfügungsbefugnis und des Nutzungsrechts bezüglich des Grundstücks. Wenn Rechtsanwalt Kaufmann in den Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1932 S. 102 als Erwerbstag in solchen Fällen den Tag des Erwerbs durch die aufgelöste Gesellschaft, nicht den Tag des Übergangs auf die Gesellschafter annimmt, da bei Überführung der Vermögensgegenstände der aufgelösten Gesellschaft auf die Gesellschafter keine Veräußerung vorliege, so kann dieser Auffassung nicht gefolgt werden, denn nach der Rechtsprechung (vgl. Augustheft dieser Zeitschrift S. 330) liegt in der Aufhebung der Beteiligung unter Überführung des Gesellschaftsvermögens eine „Veräußerung“ im Sinne des § 30, und die Aufteilungsverordnung selbst geht ja gerade im § 9 davon aus, daß durch den Übergang auf den Gesellschafter eine Einkommensteuer ausgelöst wird; sonst wäre die Bestimmung völlig unverständlich und gänzlich überflüssig. Zudem hat der Reichsfinanzhof in der Entscheidung RStBl. 1929 S. 271 sogar bei Überführung der Effekten aus dem Betriebs- in das Privatvermögen des Kaufmanns ausgesprochen, daß der Kauf der Frist von drei Monaten (entsprechend der zweijährigen Frist bei Grundstücken) mit dem Über-

gang in das Privatvermögen beginnt, obwohl ein Eigentumswechsel hier überhaupt nicht stattfindet. Die von Kaufmann angeführte Entscheidung, die in dem Falle, wo zwei Aktiengesellschaften in der Weise verschmolzen wurden, daß die Aktionäre der übernommenen Gesellschaft Aktien der übernehmenden erhielten, das Vorliegen einer Veräußerung bei den Aktionären der übernommenen Gesellschaft (Urt. vom 3. 2. 1932 VI A 805/31) verneint, kann hier bei dem völlig verschiedenen Tatbestand keine Anwendung finden; aber auch in den Fällen, in denen die zweijährige Frist noch nicht verstrichen ist, wird eine Steuerpflicht nicht immer zu bejahen sein, da der Einwand nach § 42 Abs. 2 Nr. 3 EStG., daß das veräußerte Grundstück nicht zum Zwecke der gewinnbringenden Wiederveräußerung erworben worden sei, sehr häufig durchgreifen wird.

Hier taucht die Frage auf, wie es mit einer etwaigen Wertzuwachssteuer zu halten ist: Ist der gemeine Wert maßgebend, zu dem der Gesellschafter das Grundstück übernommen hat, oder ist zurückzugehen auf den Erwerbspreis, zu dem die Gesellschaft seinerzeit das Grundstück erworben hat? Bereits unter dem Steuermilderungsgesetz war eine ähnliche Streitfrage entstanden, worauf mit Recht Dr. FÜRCHOLZER im Deutschen Steuerblatt 1932 S. 527 hinweist. Wendet man die Grundätze, nach denen die Einkommen- und Körperschaftsteuerfrage geregelt ist und die auf eine Verschiebung der Besteuerung bei der Veräußerung durch den Gesellschafter hinausläuft, auf die Wertzuwachssteuer an, so muß man mit Ball (DStZ. 1932 S. 114 und FÜRCHOLZER a. a. O.) zu dem Ergebnis gelangen, daß bei Berechnung der Wertzuwachssteuer vom Erwerbspreis auszugehen ist, den die Gesellschaft für das Grundstück entrichtet hat. Dies ist von besonderer Bedeutung, wenn die Gesellschaft das Grundstück in der Inflation erworben hat; doch ganz unzweifelhaft ist dies nicht. Auch der gegenteilige Standpunkt ist vertretbar; dann würde der gemeine Wert bei Übertragung des Grundstücks auf den Gesellschafter als Ausgangspunkt für die Wertzuwachsrechnung maßgebend sein.

IV. Privatrechtliche Folgen der Gesellschaftsauflösung.

Von den vorstehend dargelegten steuerlichen Lasten abgesehen, sind bei Auflösung von Gesellschaften auch noch gewisse Hemmnisse auf privatrechtlichem Gebiet zu beachten. Einmal besteht die Möglichkeit, daß durch den Eigentumswechsel Hypotheken oder Grundschulden fällig werden, die auf dem Grundstück der Gesellschaft lasten, sodann taucht die Frage auf, ob etwa durch den Übergang von Grundstücken auf die Gesellschafter deren persönliche Haftung für die Hypotheken begründet wird, falls die dingliche Sicherheit nicht mehr ausreicht, was jetzt bei dem Sinken aller Grundstückswerte immerhin nicht ganz selten sein dürfte. Hierzu ist zu bemerken, daß der bloße Übergang der Grundstücke ohne besondere Vereinbarungen mit dem Gläubiger die persönliche Haftung des Gesellschafters nicht herbeiführt, wohl aber haben die Liquidatoren der aufgelösten Gesellschaft die Verpflichtung, für die Befriedigung der Gläubiger zu sorgen (vgl. §§ 298, 149 HGB.) und auf Verlangen den Gläubigern

Sicherheit zu leisten, falls die dingliche Sicherung nicht als ausreichend erscheint. Kann Sicherheit nicht geleistet werden und wird keine Einigung mit dem Gläubiger erzielt, so muß der Liquidator die Übertragung des Grundstücks unterlassen. Die Verpflichtung zur Sicherheitsleistung setzt allerdings voraus, daß die Gesellschaft neben dem Grundstück noch weitere Vermögensobjekte besitzt, die dem Gläubiger als Zugriff dienen könnten. Wo dies nicht der Fall ist, wie z. B. bei Grundstücks Gesellschaften, die vielleicht nur das Grundstück als Vermögensobjekt be-

sitzen, wird die Sicherheitsleistungspflicht nicht praktisch. Sie bezieht sich übrigens nur auf Hypotheken, nicht auf Grundschulden, da diesen eine persönliche Forderung nicht zugrunde liegt. Bei Personengleichheit von Gesellschaftern und Liquidatoren werden die Schwierigkeiten im allgemeinen wohl leicht behoben werden können (vgl. auch Kaufmann a. a. O. S. 102). In diesem Zusammenhang sei aber darauf hingewiesen, daß die Steuerbergünstigung nur dann in Frage kommt, wenn die Übertragung des Vermögens bis Ende 1934 durchgeführt ist.

Bürgersteuer für Verstorbene? Von Dr. jur. Pachmayr, München.

Rechtsanwalt Dr. Delbrück vertritt in Nr. 11 des laufenden Jahrgangs die Meinung, daß die überlebende Ehefrau für die Bürgersteuer 1933 auch dann haftet, wenn der Ehemann vor dem Fälligkeitstermin gestorben ist. Dieser Meinung gegenüber ist darauf hinzuweisen, daß sich dann, wenn die Voraussetzungen für die Befreiung von der Bürgersteuer beim Ehemann vorliegen, die Befreiung auch auf die Ehefrau erstreckt, § 19 III BStDB. 1933. Zu den angeführten Voraussetzungen gehört aber auch, daß sich die Steuerpflicht auf die Teilbeträge beschränkt, deren Fälligkeitstag der Steuerpflichtige erlebt (§ 6 IV a. a. O.). Erlebt der Ehemann die Fälligkeitstage

nicht, so ist auch die Ehefrau befreit. (So auch Hog-Kiewald, Anm. zu § 19.) Es ist folgender Fall vorgekommen: Ehemann, Beamter, stirbt 3. November 1932. Gemeinde fordert von Ehefrau die Bürgersteuer 1933 an. Diese Bürgersteuer, bemessen nach dem Gehalt 1931, da sonstiges Einkommen nicht vorhanden, hat die Ehefrau nach dem Gesagten nicht zu entrichten. Sie kann auch nicht etwa mit der aus ihrer Pension berechneten Bürgersteuer zur Bürgersteuer 1933 herangezogen werden. Ebenso liegen die Verhältnisse 1934, wenn die gesetzlichen Vorschriften bis dahin nicht geändert werden. Mit ihrer Pension kann die überlebende Ehefrau erst zur Bürgersteuer 1935 herangezogen werden.

Nochmals: Die neuen Pflichten des Vorstandes und Aufsichtsrats nach der Aktienrechtsnovelle und den sie ergänzenden Verordnungen. Von Rechtsanwalt Dr. Albert Schappach, Berlin.

Gegenüber der Darstellung in Nr. 12 der Deutschen Steuer-Zeitung (Mitte Dezember 1932) auf S. 493 ff. ist inzwischen durch die „Zweite Verordnung zur Durchführung der aktienrechtlichen Vorschriften der Verordnung des Reichspräsidenten über Aktienrecht, Bankenaufsicht und über eine Steueramnestie vom 20. Dezember 1932“ bestimmt worden, daß die Vorschriften über die Pflichtrevision auch für solche Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien gelten, die in der Jahresbilanz für das vor dem 1. Januar 1933 abgelaufene Geschäftsjahr ein Grundkapital von 500 000 bis 3 000 000 RM. aufweisen. Diese Vorschrift ist erstmalig für das Geschäftsjahr anzuwenden, das nach dem 30. September 1932 begonnen hat. Es bleiben also nur Gesellschaften mit einem Aktienkapital bis zu höchstens 499 999 RM. von der Pflichtrevision befreit.

Infolge redaktionellen Versehens ist übrigens in den früheren Ausführungen nicht klar zum Ausdruck gebracht, daß lediglich Gesellschaften mit kleinerem Aktienkapital von der Pflichtrevision befreit waren, während die Vorschriften über die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung für alle Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf

Aktien — also auch die mit kleinerem Aktienkapital — gelten, deren Geschäftsjahr nach dem 30. September 1931 begonnen hat.

Die vorerwähnte Zweite Durchführungsverordnung ordnet ferner noch die Benutzung von Formblättern für die Jahresbilanz durch Hypothekenbanken für das nach dem 30. September 1931 begonnene Geschäftsjahr, durch Bahnen des allgemeinen Verkehrs und nebenbahnähnliche Kleinbahnen sowie durch Straßenbahnen und straßenbahnähnliche Kleinbahnen für das nach dem 30. September 1932 begonnene Geschäftsjahr an, soweit diese Unternehmungen die Form von Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien haben. Sie befreit schließlich die von der Landesregierung beaufsichtigten und hinsichtlich der Buchführung und der Rechnungslegung überwachten Bahnen des allgemeinen Verkehrs und die nebenbahnähnlichen Kleinbahnen von der Pflichtrevision.

Für die übrigen Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien wird die Benutzung von Formblättern für die Bilanz und die Aufstellung getrennter Bilanzen für Konzerngesellschaften, wie verlautet, vorläufig noch nicht vorgeschrieben werden.

Die Gewerbesteuerpflicht der Preußischen Vermessungsingenieure.

Von H Westphal, Preußischer Vermessungsingenieur, Berlin.

In dem Stichprozeß wegen der Gewerbesteuer 1930 hat das Preußische Oberverwaltungsgericht in der Rechtsbeschwerde gegen die Entscheidung des Gewerbesteuerberufungsausschusses zu Berlin dahin erkannt, daß die Preußischen Vermessungsingenieure gewerbesteuerpflichtig seien.

Die Begründung lautet wörtlich wie folgt:

„Streitig ist, ob der Beschwerdeführer hinsichtlich seiner Tätigkeit als vereideter Landmesser nach der Gewerbesteuerverordnung in der Fassung des Gesetzes vom 17. April 1930 (G. S. 93 (GewStV.D.)) der Gewerbesteuerpflicht unterliegt. Der Berufungsausschuß hat diese Frage bejaht. Der Rechtsbeschwerde des Steuerpflichtigen hiergegen war der Erfolg zu versagen.

Die Ausführungen des Beschwerdeführers gehen dahin, daß die vereideten Landmesser durch die Streichung der im § 3 Ziff. 2 GewStV.D. alter Fassung aufgeführten Berufe nicht gewerbesteuerpflichtig geworden seien, da sie nach der allgemeinen Definition des § 1 GewStV.D. schon deshalb nicht der Gewerbesteuerpflicht unterlägen, weil sie einen amtlichen Beruf ausübten. Sie seien daher hinsichtlich der Gewerbesteuerpflicht den Notaren gleichzustellen. Diese Ausführungen sind nicht durchgreifend.

Es trifft allerdings zu, daß der Gerichtshof die Notare von der Gewerbesteuerpflicht mit der Begründung freigestellt hat, daß ihre Tätigkeit als die Ausübung staatshoheitlicher Funktionen anzusehen sei und sich somit nicht als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstelle (RuPrVermBl. Bd. 52 S. 556). Bezüglich der vereideten Landmesser liegt aber die Sache insofern anders, als ihre Steuerpflicht nicht nur durch Streichung der in § 3 Ziff. 2 GewStV.D. (frühere Fassung) aufgeführten Berufe, sondern auch durch eine besondere gesetzliche Vorschrift begründet ist. Durch Gesetz vom 9. Dezember 1930 (G. S. 291) hat der § 4 Abs. 1 GewStV.D. in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. März 1927 (G. S. 21) und des Gesetzes vom 17. April 1930 (G. S. 93) folgenden Zusatz erhalten:

„Als freie Berufe im Sinne dieses Gesetzes gelten auch die vereideten Land- und Feldmesser und die Markscheider.“

Die Bedeutung dieser Vorschrift, welche nach Artikel II dieses Gesetzes rückwirkend am 1. April 1930 in Kraft getreten ist, ist eine doppelte: Sie schränkt einerseits die Steuerpflicht der von ihr betroffenen Berufe dahin ein, daß diese nur in dem für die freien Berufe nunmehr geltenden Umfange (vgl. das eingangs erwähnte Gesetz vom 17. April 1930) steuerpflichtig sind; sie enthält andererseits eine gesetzliche Anordnung dahin, daß die von der Novelle (Gesetz vom 9. Dezember 1930) erfaßten Berufe ausdrücklich als freie Berufe, d. h. als eine im Wege des freien Berufes erfolgende Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zu gelten haben. Gegenüber dieser ausdrücklichen Gesetzesvorschrift bleibt somit kein Raum mehr für die Prüfung der Frage, ob tatsächlich die Tätigkeit der einen solchen Beruf ausübenden Personen eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt.

Es bleibt daher nur übrig zu prüfen, ob der preußische Gesetzgeber gegenüber dem Reichsrechte befugt war, die vereideten Landmesser der Gewerbesteuerpflicht zu unterwerfen. In Betracht kommen dabei, wie der Berufungsausschuß zutreffend ausgeführt hat, die Reichsverfassung und das Finanzausgleichsgesetz.

Daß die Erhebung einer Gewerbesteuer von den Angehörigen der freien Berufe nicht gegen die Artikel 134, 109 der Reichsverfassung verstößt, hat der Gerichtshof bereits in der Entscheidung vom 24. Februar 1931 (RuPrVermBl. Bd. 52 S. 797/798 und JW. 1931 S. 1740) mit näherer Begründung entschieden. Etwas Gegenteiliges ist übrigens von dem Beschwerdeführer selbst nicht geltend gemacht worden. Die Heranziehung der freien Berufe zur Gewerbesteuer ist aber auch mit dem Finanzausgleichsgesetz durchaus vereinbar, wie der Berufungsausschuß in durchaus zutreffender Weise ausgeführt hat. Jedenfalls seit dem Inkrafttreten des Reichsbewertungsgesetzes vom 10. August 1925 (RGBl. I S. 214) und des Gesetzes über Aenderung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom gleichen Tage (RGBl. I S. 254) hat die Reichsgesetzgebung die Heranziehung der freien Berufe zur Gewerbesteuer offensichtlich für zulässig erklärt (zu vgl. RFS. Bd. 29 S. 110).

Die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Gewerbesteuer ist daher gerechtfertigt. Da der Berufungsausschuß unter entsprechender Berichtigung der ursprünglichen Veranlagung den Abzug von 6000 RM. nach § 5 Abs. 3 GewStV.D. beachtet hat, so war die gegen die Berufsentscheidung gerichtete Rechtsbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 35 GewStV.D., § 307 Abs. 1 A.D.

Urkundlich unter dem Siegel des Preußischen Oberverwaltungsgerichts und der berordneten Unterschrift.“

Die vorstehende Begründung ist ein Meisterstück oberverwaltungsgerichtlicher Psychologie, wie wir sie schon seinerzeit in den Auseinandersetzungen zur Gewerbesteuerpflicht der freien Berufe zwischen Dr. Mondorf und Oberverwaltungsgerichtsrat Bogens in der Literatur kennengelernt haben. Es ist eine außerordentlich kühne Konstruktion, dem Zusatzgesetz vom 9. Dezember 1930 zur Gewerbesteuerverordnung vom 17. April 1930 auch die Bedeutung einer besonderen Anordnung dahin zu geben, daß der Preußische Vermessungsingenieur als im Wege des freien Berufs am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt zu „gelten“ habe und damit die Erfüllung des § 1 GewStV.D. vom 17. April 1930 auch für denjenigen Teil seiner Tätigkeit zu proklamieren, der für die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr überhaupt nicht in Frage kommt! Stellt doch selbst schon gegenteilig Oberverwaltungsgerichtsrat Bogens, der auch an der vorliegenden Entscheidung mitgewirkt hat, in der DSZ 1930 Nr. 9 S. 365 als Fundament für die Gewerbesteuerfreiheit den Satz auf:

„Eine Tätigkeit ist überhaupt nur dann der Gewerbesteuer unter-

worfen, wenn sie unter den im § 1 Abs. 2 und 3 formulierten Begriff des Gewerbes fällt. Ist dies nicht der Fall, so kommt sie, wie sie auch immer beschaffen sei, für das Gewerbesteuerrecht gar nicht in Frage.“

Die Auslegung des Wortes „gelten“ dahin, daß bei den vereideten Landmessern dadurch auch eine tatsächlich nicht vorhandene Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr erzwungen werden sollte, ist eine Rektifikation für den Gesetzgeber, weil durch das Zusatzgesetz die „Geltung als freier Beruf“ nur in dem Umfange als vorhanden festzustellen war, in dem die Preussischen Vermessungsingenieure durch die Ausführungsanweisung als überhaupt unter die Gewerbesteuerverordnung fallend zu behandeln sind. Die Entstehungsgeschichte des Gesetzes vom 9. Dezember 1930, das auf einen im Landtag eingebrachten Antrag mehrerer Parteien zurückgeht, also auch jeder Begründung des Staatsministeriums für die Konstruktion des Oberverwaltungsgerichts entbehrt, weist nämlich nach, daß es nur bezweckt, die in der Ausführungsanweisung vom 31. Mai 1930 Art. II besonders aufgeführten drei Berufstätigkeiten, unter anderen die Tätigkeit der vereideten Landmesser auch als zu der höheren Freigrenze von 6000 RM. berechtigt klarzustellen, soweit sie überhaupt ihre Tätigkeit ungebunden ausüben, aber nicht durch eine besondere gesetzliche Vorschrift neu zu begründen, daß auch die amtliche Hoheits-tätigkeit der Preussischen Vermessungsingenieure unter die Steuerpflicht als „freier Beruf“ gezwungen werden sollte! Auch die Verhandlungen im Landtag lassen dies nicht erkennen!

Dieser Rektifikation des Gesetzgebers wegen ist auch das Oberverwaltungsgericht genötigt, seine eigene frühere allgemeine Feststellung vom 6. Februar 1902, daß der vereidete Landmesser in seiner amtlichen Tätigkeit grundsätzlich nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehme, bei Seite zu schieben!

Man hätte auf Grund der früheren Rechtsprechung zuerst allgemein dem „gelten“ des Zusatzgesetzes gegenüber, ebenso wie bei der Hoheits-tätigkeit der Notare dem „gilt“ des § 1 GewStB. gegenüber, untersuchen müssen, ob bzw. in welchem Umfange die Preussischen Vermessungsingenieure überhaupt am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen, aber nicht von vornherein die Unterstellung derselben unter das Gesetz im vollen Umfange durch die frühere Rechtsprechung vernichtende Auslegung des „gelten“ erzwingen dürfen, um dann natürlich keinen Raum mehr für eine solche Untersuchung zu haben! Dann wäre nämlich die Frage aufgetaucht, wie kann in einem Gesetz über eine Tätigkeit Bestimmung getroffen werden, die gar nicht unter das Gesetz fällt und es hätte sich sofort

logischerweise die Unmöglichkeit ergeben, das Wort „gelten“ überhaupt in dem vom Gesetzgeber auch gar nicht gewollten Sinne so auszulegen, daß aus Weiß Schwarz wird!

Ein doppeltes Gesicht der Novelle vom 9. Dezember ist also mit der Entstehungsgeschichte und dem Willen des Gesetzgebers unvereinbar; kein „gelten“ kann auch für das Gewerbesteuerrecht die Wahrheit außer Kurs setzen, daß der Preussische Vermessungsingenieur schon auf Grund des inhaltlichen Charakters seiner Tätigkeit bei den Eigentumsfortschreibungs-messungen durch die die veralteten Gerichtsentscheidungen überholende neuere besondere gesetzliche Vorschrift der Anweisung II vom 17. Juni 1920 als Verordnung ein mittelbares Staatsorgan ist, das der inhaltlichen Leitungsbefugnis der aufsicht-führenden staatlichen Dienststelle unterworfen ist und darum für seine Urkundstätigkeit aus obrigkeitlicher Gewalt heraus grundsätzlich ebenso wie die Notare in dieser Tätigkeit als gewerbesteuerfrei hätte erklärt werden müssen. Die Beurkundungen der Preussischen Vermessungsingenieure scheinen also doch noch nicht beim Preussischen Oberverwaltungsgericht zu „gelten“!

Obwohl die mitgeteilte Entscheidung natürlich nur meinen Einzelfall — wenn auch als Stichprozeß — betrifft, so werden sich die Preussischen Vermessungsingenieure in ihrer Gesamtheit für ihre neue Gewerbesteuerpflicht der Hoheitsarbeiten für 1930 bei denjenigen Stellen bedanken können, die ihren Beruf nur als eine doppelte Art ungebundener Tätigkeit ansehen und ihr Schreien nach dem „Nur freien Beruf“ der Preussischen Vermessungsingenieure von der Einseitigkeit technischer Tätigkeit aus beurteilen, ohne die Folgen davon zu Ende zu denken!

Die Entscheidung zeigt deutlich, daß negative Kräfte am Werke sind, deren falsche Parolen Widerhall finden! Heute, wo die Geodäsie als vollakademische Wissenschaft sozusagen „kursfähig“ geworden ist und sich ihr auch darum Kreise zuwenden, die nur die bisher maturen Disziplinen als Lebensberufe kannten, da drohelt man im ersten Ansturm der Bevorzugung derselben auf der einen Seite die Ausbreitung des Urkundsberufs durch eine Sperrung an falscher Stelle ab. Auf der anderen Seite wird die wichtige Bedeutung desselben für die deutsche Wirtschaft durch Verweigerung der bisherigen Gewerbesteuerfreiheit auch für die Urkundstätigkeit aus obrigkeitlicher Gewalt zurückgeschraubt, indem man die Geodäsie noch — oder wieder — nach dem Stande von Olims Zeiten beurteilt, wie dies aus den erkenntnis-armen Worten Bohens S. 273 RuPrVerwBl. 1930

„Es ist logisch ausgeschlossen, den oder den vereideten Land- und Feldmesser oder den als Beispiele für einen amtlichen Beruf, eine wissenschaftliche, Tätigkeit anzusehen“

erhell.

Kritische Rundschau über die Rechtsprechung. Von Professor Dr. Bühler, Münster.

Wie man Sprungberufung einlegt.

Zur Entscheidung des Reichsfinanzhofs vom 7. Dezember 1932 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, vgl. vorläufig Reichssteuerblatt 1932 S. 1156).

Seit 1. April 1932 ist es nach § 261 AO. möglich, einen Steuerbescheid statt mit Einspruch sofort mit Berufung anzufechten, wenn der Vorsteher des Finanzamts seine Einwilligung dazu innerhalb der Rechtsmittelfrist erklärt. Weil dabei eine Instanz über-

Sprungen wird, hat man sich daran gewöhnt, hier von Sprungberufung zu sprechen. Das Erfordernis der Zustimmung des Vorstehers des Finanzamts ist aufgestellt worden, damit das Finanzamt sich immer zunächst darüber schlüssig werden kann, ob es nicht selbst dem Einspruch stattgeben will. Das Gesetz scheint davon auszugehen, daß normalerweise der Pflichtige bei Einlegung der Sprungberufung das von ihm eingelegte Rechtsmittel (das übrigens wie alle Rechtsmittel in Steuerfällen beim *judex a quo*, also dem Finanzamt anzubringen ist, § 249 III A.D.), als Berufung bezeichnet, obwohl er bei der Einlegung noch nicht wissen kann, ob die Sprungberufung zugelassen wird; denn es heißt im § 261 Satz 2 ausdrücklich, wenn der Vorsteher des Finanzamts seine Einwilligung nicht rechtzeitig erteile, sei das eingelegte Rechtsmittel als Einspruch zu behandeln.

Es liegt sehr nahe, auch das umgekehrte zuzulassen: daß das als Einspruch eingelegte Rechtsmittel als Berufung behandelt wird, wenn sich ergibt, daß der Vorsteher des Finanzamts doch nicht abhelfen will und er die Einwilligung zur Sprungberufung erteilt. In dem in Frage stehenden Fall war das Finanzamt auch ohne weiteres davon ausgegangen, daß dies zulässig sein müsse. Es hatte am 1. Oktober 1932 beim Pflichtigen angeregt, Sprungberufung einzulegen und dazu im voraus seine Einwilligung erteilt. Die Sprungberufung wurde auch eingelegt, aber das Finanzgericht lehnte sie als unzulässig ab; es erklärte sich mit der sehr verständigen durchaus sinngemäßen Anwendung des § 261 durch das Finanzamt nicht einverstanden. Daß hier die Zustimmung des Finanzamtsvorstehers erteilt war, ehe das Rechtsmittel vom Pflichtigen als Sprungberufung gekennzeichnet war, schien ihm ein schwerer Formmangel zu sein. Außerdem beging es einen offenkundigen und nicht recht verständlichen Irrtum in der zeitlichen Anwendung der neuen Bestimmung, die es glaubte noch nicht zu geschehen zu können. Gegenüber dieser formalistischen Haltung des Finanzgerichts stellte aber der Reichsfinanzhof das Erkenntnis des Finanzamts wieder her, wobei er ausführte: „Das ganze Rechtsmittelverfahren der Reichsabgabenordnung ist von dem Grundsatz beherrscht, von der Einhaltung entbehrlicher Formlichkeiten abzusehen, soweit nicht zwingende Belange des Rechtsschutzes und der Gleichmäßigkeit und Gerechtigkeit des Verfahrens entgegenstehen. Es ist daher nicht einzusehen, warum nicht der Steuerpflichtige auch noch nach Einlegung des Einspruchs innerhalb der Rechtsmittelfrist mit ausdrücklichem und rechtzeitig erklärtem Einverständnis des Amtsvorstehers soll erklären können, daß er das Rechtsmittel als Sprungberufung angesehen haben wolle. Dies gilt um so mehr, als nach § 249 Abs. 1 Satz 4 A.D. die unrichtige Bezeichnung des Rechtsmittels unschädlich ist und dasjenige Rechtsmittel als eingelegt gelten soll, das nach Lage der Sache in Betracht kam. Aus den gleichen Gründen ist auch die Sprungberufung nicht deshalb unzulässig, weil der Amtsvorsteher schon zum voraus seine Einwilligung erklärt hat. Hiernach ist im vorliegenden Fall die Sprungberufung rechtzeitig und formrichtig eingelegt worden.“

Auf Grund dieser durchaus zu billigenden Entscheidung ergeben sich praktisch folgende

Möglichkeiten für die Einlegung der Sprungberufung: wenn nach den vorausgegangenen Verhandlungen es dem Steuerpflichtigen klar ist, daß das Finanzamt seinen Standpunkt doch nicht ändern wird, dann wird er nach wie vor gleich und entschieden auf die Sprungberufung ausgehen, also das Rechtsmittel als Berufung kennzeichnen und die Zustimmung des Finanzamts dazu beantragen. Liegen die Dinge aber nicht so, kann er vielmehr einigermaßen auf Erfolg des Einspruchs hoffen, dann braucht er sich bei Einlegung des Einspruchs selbst noch nicht darüber schlüssig zu werden, ob er gegebenenfalls, nämlich unter der Voraussetzung der Einwilligung des Finanzamts, Sprungberufung einlegen will oder nicht. Da der Einspruch das Einfachere und Billigere ist, wird er das Rechtsmittel zunächst vorteilhafterweise dann als Einspruch bezeichnen, dabei aber hinzufügen: eventuell werde die Einwilligung zur Sprungberufung erbeten. Der Pflichtige muß nur darauf achten, daß er eine Erklärung des Finanzamts über sein Rechtsmittel vor Ablauf der Rechtsmittelfrist erhält; würde das nicht geschehen, dann kommt er zwar nicht um die Möglichkeit der regulären Berufung, aber um die Möglichkeit der Sprungberufung, d. h. er muß dann Zeit und Geld für den vielleicht aussichtslosen Einspruch aufwenden, was er sonst vermeiden könnte.

Wer stellt fest, ob Kinder von 18 bis 21 Jahren für die Familienermäßigungen beim Steuerabzug mitzählen?

Zur Reichsfinanzhofentscheidung vom 6. September 1932 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, vgl. vorläufig Reichssteuerblatt 1932 S. 1170).

Der steuerfreie Lohnbetrag erhöht sich nach § 70 III EStG. über 1200 RM. hinaus um 120, 240 usw. RM. für die Ehefrau und „jedes zu seiner Haushaltung zählende minderjährige Kind“, sofern dieses nicht — das geht aus dem letzten Satz dieses Abs. III hervor — Einkommen aus selbständiger oder unselbständiger Arbeit bezieht. Aus dieser Bestimmung ergibt sich ein Rechtsanspruch des Pflichtigen auf die Erhöhung der Freigrenze für nichtbeschäftigte Kinder im Alter von 18 bis 21 Jahren, während in anderen Fällen höchstens im Billigkeitsweg nach den §§ 75 und 56 EStG. eine Erhöhung dieser Freigrenze zu erzielen ist.

Bei der heutigen Arbeitslosigkeit werden die Voraussetzungen dieser Bestimmung des § 75 Abs. III häufig praktisch und wegen der Frage, wie weit vorübergehende Beschäftigung zu berücksichtigen ist, auch häufig streitig. Wer stellt nun fest, ob diese Bedingung erfüllt ist oder nicht? Die Gemeinde als Hilfsstelle des Finanzamts ist es ausschließlich, die dazu befugt ist. Das stellt die oben genannte Entscheidung fest. So wie die Gemeinde nach § 72 EStG. auch allein berechtigt ist, Familienzuwachs mit steuerrechtlicher Wirkung auf der Steuerkarte zu vermerken, gilt es auch für diesen weiteren Ermäßigungsgrund. Maßgebend sind für seine Anerkennung zunächst die Verhältnisse am Stichtag für die letzte Personenstandsaufnahme (§ 71 EStG.), so wie in Beziehung auf Familienveränderungen können aber auch bezüglich des Mitzählens von Kindern wegen

eintretender Arbeitslosigkeit nachträglich Anträge gestellt werden. Das Finanzamt ist in solchen Fällen gar nicht berechtigt, unmittelbar und in eigener Zuständigkeit die Berichtigung der Steuerkarte vorzunehmen, jedoch könnte es die Gemeinde mit bindenden Weisungen versehen. Wird der Antrag beim zunächst nicht zuständigen Finanzamt gestellt, so hat dieses die Sache zwecks Wahrung eines geordneten Rechtswegs an die Gemeinde weiterzuleiten. Über das Vorliegen eigenen Einkommens des Sohnes hat die entscheidende Gemeindebehörde nach freiem Ermessen unter Beachtung von Recht und Billigkeit, und zwar auch unter Schätzung der künftigen Entwicklung, zu erkennen. Gegen die Entscheidung der Gemeindebehörde ist nicht nur Beschwerde, sondern Einspruch an das Finanzamt, sodann Berufung an das Finanzgericht und Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof gegeben.

Steuerumgehung durch Vorschieben der Ehefrau bei Gesellschaftsgründungen.

Zur Reichsfinanzhofentscheidung vom 26. Oktober 1932 (zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, vgl. vorläufig RStBl. 1932 S. 1112).

Der Umgehung der Steuerpflichten, die bei Gesellschaftsgründungen eintreten, beugt das Kapitalverkehrsteuergesetz durch eine Reihe von Bestimmungen vor, von denen vor allem § 6 c wichtig ist: Geben die Gesellschafter Dauerdarlehen an die Gesellschaft, dann werden diese Hingaben wie Einlagen behandelt und müssen als solche versteuert werden. § 7 fügt hinzu, daß die Steuerpflicht (nach diesen und anderen Bestimmungen) nicht dadurch ausgeschlossen wird, daß Zahlungen und Leistungen nicht direkt von den Gesellschaftern bewirkt werden, sondern von anderen Unternehmungen, an denen diese Personen als Gesellschafter oder als Mitglieder beteiligt sind. Aber trotz dieser Erweiterung ist eine Art von Umgehungsmöglichkeiten nicht getroffen: wenn der Darlehensgeber nicht Gesellschafter ist und das Darlehen auch nicht von einer von ihm abhängigen Gesellschaft stammt, wenn aber die Gesellschaft, der er das Dauerdarlehen gibt, von seiner Ehefrau beherrscht wird, wenn womöglich diese die alleinige Gesellschafterin jener Gesellschaft ist. In diesem Falle nun greift, das stellt die angeführte Entscheidung fest, die allgemeine Umgehungsbestimmung des § 10 A.D. ein. Der Reichsfinanzhof bejaht das für einen Fall, in dem eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit 20 000 RM. Kapital, die sämtlich der Frau A. zustanden, ganz von Darlehen des Mannes dieser alleinigen Gesellschafterin finanziert wurde. Der Fall sei so anzusehen, wird entschieden, wie wenn eine Kreditgewährung durch den alleinigen Gesellschafter erfolgt wäre.

Es ist zu begrüßen, wenn auf diese Weise die illoyale Art, wie zivilrechtlich Geschäftsunternehmungen zum Schaden der Gläubiger auf den Namen der Frau laufen, im Steuerrecht nicht geduldet wird!

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Gesellschaften.

Zu den Reichsfinanzhofentscheidungen vom 21. Juni 1932 und 25. Oktober 1932 (RStBl. 1932 S. 1065 und S. 1069).

Der Reichsfinanzhof prüfte von jeher die Höhe der den Vorstandsmitgliedern von Erwerbsgesell-

schaften gewährten Gehälter und sonstigen Vorteile daraufhin, ob sie das normale Maß nicht übersteigen und daher teilweise verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen könnten. Der Fall, der der Entscheidung vom 21. Juni 1932 zugrunde lag, führt den Reichsfinanzhof aber zur Verneinung einer verdeckten Gewinnausschüttung. An zwei Gesellschafter-Geschäftsführer und einen leitenden Angestellten waren im Jahr 1924/25 bei einem Umsatz des Unternehmens von 2,1 Millionen RM., einer Lohnsumme von 379 000 RM., einem zunächst angenommenen Gewinn von 36 740 RM. und einem Gehalt von je 32 281 RM. noch Umsatzprovisionen von zusammen 44 730 RM. gewährt worden, von denen das Finanzamt 14 730 als übermäßig strich und dem Gewinn hinzufügte. Der Reichsfinanzhof mißbilligt es, in diesen Bezahlungen ohne weiteres eine verdeckte Gewinnverteilung zu sehen; es müßte festgestellt werden, welche Tätigkeit jeder einzelne der Gesellschafter ausgeübt habe; die Beträge könnten unter Umständen noch als angemessen gelten.

Wesentlich anders ist das Bild, das die zweite der angegebenen Entscheidungen enthüllt. Eine Familien-Aktiengesellschaft, von der wir freilich leider weder Kapital, noch Umsatz, noch Gewinnsummen erfahren, gibt an ihre drei Vorstandsmitglieder, die zugleich Aktionäre sind, außer angemessener Entlohnung noch zinslose Darlehen von 804 000 und 220 000 RM. Sie macht ferner auf Gebäude dieser Vorstandsmitglieder Aufwendungen, die weniger im sachlichen Interesse der Gesellschaft als im persönlichen Interesse der Vorstandsmitglieder gelegen waren. Die Steuerbehörde kommt zum Ergebnis, daß unter dem Gesichtspunkt der Zinsen von diesen Darlehen die Gewinne um 155 177 RM. zu erhöhen gewesen seien, und dies wird vom Reichsfinanzhof gebilligt.

Inzwischen haben sich die Zeiten so gewandelt, daß so hübsche Gesellschaftsdarlehen ohnedies nicht mehr so leicht gegeben werden.

Keine Ordnungsstrafe wegen fahrlässig unrichtiger aber unschädlicher Angabe in der Steuererklärung.

Zum Reichsgerichtsurteil vom 24. November 1932 (RSt. Bd. 65 S. 22).

Es ist nicht überflüssig, sich auch immer wieder nach der Rechtsprechung des Reichsgerichts in Steuerstrafsachen umzusehen. Man gewinnt dadurch ganz nützliche Gesichtspunkte für die Würdigung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs, der als Spezialgericht und bei seinem Ehrgeiz, einen besonderen Rechtsprechungsstil auszubilden, doch manchmal in Gefahr ist, in der Gesetzesauslegung zu sehr eigene Wege zu gehen.

Die Steuerbehörden sind allerdings auf die Rechtsprechung der ordentlichen Gerichte im allgemeinen nicht sehr gut zu sprechen; sie sagen, daß da mancher Steuerfänder zu gelinde angefaßt werde. Bieweit das für die unteren Instanzen zutrifft, möge hier dahingestellt bleiben, für das Reichsgericht jedenfalls kann es nicht mit Grund gesagt werden. Seine Rechtsprechung in Steuerstrafsachen muß vielmehr im ganzen streng genannt werden.

Das heute zu besprechende Urteil macht dann allerdings eine Ausnahme. Es verwirft den von der Vorinstanz ihrer Entscheidung zugrunde gelegten Satz,

daß der Steuerpflichtige, der in der Steuererklärung aus Fahrlässigkeit unrichtige oder unvollständige Angaben macht, wegen einer Ordnungswidrigkeit nach § 410 A.D. (n. F.) zu bestrafen sei, wenn er bei der Erklärung gemäß § 166 A.D. versichert hat, die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht zu haben. Über den Tatbestand, der zu der Entscheidung Anlaß gab, erfahren wir leider nichts. Doch können wir uns unschwer vorstellen, wie sich in einer Steuererklärung eine objektiv falsche Angabe finden kann, die aber keine Steuerverkürzung zur Folge hat. Der entscheidende Senat nimmt es gründlich mit der Frage, ob nach dem ganzen Strafnormensystem der Reichs-abgabenordnung anzunehmen sei, daß steuergefährdende Handlungen auch außerhalb des Rahmens der eigentlichen Steuergefährdungsbestimmung (§ 402)

zu bestrafen seien oder nur rechtsverletzende. Die Untersuchung dieser Frage stellt sogar das Muster einer eindrucksvollen, auch wissenschaftlich sehr interessanten Begründung dar. Das Ergebnis ist Verneinung der Anwendbarkeit der Ordnungsstrafbestimmung, wenn keine Steuerverkürzung durch die falsche Angabe bewirkt wurde. Dies müsse, sagt er, ebenso im Falle der Hinzufügung jener Beteuerungsformel gelten wie ohne diese Hinzufügung, weil diese Formel überhaupt mehr einen abschwächenden Vorbehalt als eine Bekräftigung darstelle. Mit Recht wird zum Schluß auch noch darauf hingewiesen, daß eine andere Entscheidung eine wesentliche Beeinträchtigung der Bestimmungen über die tätige Reue zur Folge hätte, weil diese gegenüber der Ordnungswidrigkeit nicht zur Geltung komme.

Buch- und Betriebsprüfung — Buchungstechnik — Steuerbilanz und Steuerbuchhaltung

Bilanzen 1932. Von Bernhard Blau, Rechtsanwalt am Kammergericht, Berlin.

Die Bilanzen 1932 stehen im Zeichen der Kapitalumstellungen, des neuen Bilanzschemas der Aktienrechtsnovelle (§§ 261 a bis c) und endlich auch der Auswirkungen der Steuergutscheine und der Mehrbeschäftigung. Zum ersten Male werden ferner Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien mit einem Grundkapital von mehr als 3 000 000 RM. der Pflichtrevision unterworfen, für Geschäftsjahre, die am 30. 9. 1931 begonnen haben.¹⁾

1. Die Fristverlängerung für die Kapitalherabsetzung in erleichteter Form (Rh. i. e. F.) bis zum 30. 6. 1933 und ihre Bedeutung für die Bilanzen 1932.

Dadurch, daß auf Grund der Verordnung vom 5. 11. 1932 eine Fristverlängerung zur Beschlußfassung über die Rh. i. e. F. bis zum 30. 6. 1933 erfolgt ist, werden die Aktiengesellschaften, die Kommanditgesellschaften auf Aktien und die Gesellschaften m. b. H. in die Lage versetzt, mit rückwirkender Kraft für die Bilanzen 1932 bis zum 30. 6. 1933 die Kapitalherabsetzung zu beschließen. Nur die Beschlußfassung ist bis zu diesem Zeitpunkt zugelassen, die Durchführung kann auch noch später erfolgen, also nach dem 30. 6. 1933.

Von größter Bedeutung ist es aber, daß auf Grund der erfolgten Fristverlängerung auch die Vorschriften über die Rh. i. e. F. mit rückwirkender Kraft für das vergangene Geschäftsjahr für die Bilanzen 1932 verwertet werden können. Hinsichtlich der Durchführung dieser Art der Kapitalherab-

setzung, bei der — obwohl die Beschlußfassung über die Rh. i. e. F. erst bis zum 30. 6. 33 zu erfolgen hat — schon in der Bilanz 1932 das herabgesetzte Kapital, also die bereinigte Bilanz erscheinen darf, ist aber zu beachten, daß gewisse Fristen zu wahren sind: Soll nämlich die Generalversammlung, die über die Genehmigung der Jahresbilanz zu beschließen hat, zugleich über die Rh. i. e. F. Beschluß fassen, so kann die Bilanz nur unter der Bedingung genehmigt und die Entlastung von Vorstand und Aufsichtsrat nur unter der Bedingung erteilt werden, daß die erfolgte Rh. i. e. F. in das Handelsregister eingetragen ist. Ist die Anmeldung zur Eintragung nicht bis zum Ablauf von drei Monaten nach der Beschlußfassung erfolgt oder die Eintragung nicht innerhalb von zwei Monaten nach der Anmeldung bewirkt, so sind die Beschlüsse unwirksam; die Fristen laufen nicht ab, bevor über eine etwa erhobene Anfechtungs- oder Nichtigkeitsklage rechtskräftig entschieden ist.

Die Anmeldung der Rh. i. e. F. zur Eintragung muß als spätestens drei Monate nach dem 30. 6. 1933 — dem Ablauftermin für die Beschlußfassung — erfolgt sein.

Obwohl die Verordnung vom 5. 11. 1932 keine besonderen Bestimmungen hinsichtlich der erleichterten Kapitalerhöhung nach § 6 der ersten Durchführungsverordnung zur Rh. i. e. F. vom 18. 2. 1932 enthält, ist jedoch anzunehmen, daß auch die erleichterte Kapitalerhöhung bis zum 30. 6. 1933 beschließen werden kann. Allerdings ist auch hier zu beachten, daß die Bilanz nur unter der Bedingung genehmigt und die Entlastung von Vorstand und Aufsichtsrat nur unter der Bedingung erteilt werden kann, daß die Durchführung sowohl der Kapitalherabsetzung als auch der Kapitalerhöhung in das Handelsregister eingetragen wird. Sind die Anmeldungen zur Eintragung nicht bis zum Ablauf von drei Monaten nach der Beschlußfassung, also spätestens nach dem 30. 6. 1933, erfolgt oder die Eintragungen nicht innerhalb von zwei Monaten nach der Anmeldung bewirkt, so sind die Beschlüsse sämtlich

¹⁾ Durch die zweite Durchführungsverordnung zur Verordnung über Aktienrecht vom 20. 12. 1932 ist der Kreis der Aktiengesellschaften, die der Pflichtrevision unterliegen, erheblich erweitert worden. Danach tritt für Aktiengesellschaften und Kommandit-Aktiengesellschaften, die in der Jahresbilanz für das vor dem 1. 1. 1933 abgelaufene Geschäftsjahr ein Grundkapital von 500 000 RM. bis 3 000 000 RM. aufweisen, an die Stelle des in der Ersten Durchführungsverordnung zur Verordnung über Aktienrecht bestimmten Zeitpunktes der 30. 9. 1932. Die Vorschriften über die Pflichtrevision finden also für diese Gesellschaften erstmalig für das Geschäftsjahr Anwendung, das nach dem 30. 9. 1932 begonnen hat.

unwirksam; die Fristen laufen nicht ab, bevor über eine etwa erhobene Anfechtungs- oder Nichtigkeitsklage rechtskräftig entschieden ist.

Die Fristverlängerung für die Beschlussfassung über die Rk. i. e. F. bis zum 30. 6. 1933 ist aber auch von grundsätzlicher Bedeutung.

Während die Entstehung der Rk. i. e. F. in die Zeit der größten Wirtschaftskrise fällt (Hauptverordnung vom 6. 10. 1931), ragt ihre Dauer nunmehr auch in die Zeit der Wirtschaftsbelebung hinein. Es zeigt sich hier, daß die Rk. i. e. F. nicht nur eine Sanierungsmaßnahme darstellt, sondern auch bei einer Ankurbelung der Wirtschaft den Gesellschaften von Nutzen sein kann. Denn ihre Hauptaufgabe besteht darin, das Grundkapital der Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien sowie das Stammkapital der Gesellschaften mit beschränkter Haftung an den aus Anlaß der Wirtschaftsentwicklung veränderten Vermögensstand anzupassen. Der veränderte Vermögensstand braucht aber kein verschlechterter Vermögensstand zu sein (vgl. hierzu meine Schrift „Erleichterte Kapitalherabsetzung bei Gesellschaften m. b. H.“, zweite Auflage 1932, Anhang „Die Umwandlung einer AG. in eine GmbH.“, S. 153).

Ähnliche Gesichtspunkte gelten für das Entwertungskonto, soweit es in die Bilanzen, die für einen Stichtag in der Zeit vom 1. 7. 1931 bis 30. 6. 1932 aufgestellt sind, eingefügt ist. Es handelt sich in der Jahrsbilanz 1932 zum ersten Male darum, das Entwertungskonto durch angemessene Abschreibungen zu tilgen, die auf die Dauer von fünf Jahren verteilt werden können (Artikel 2 der Verordnung über einmalige Bilanzierungserleichterungen vom 15. 12. 1931). Wenn auch das Entwertungskonto in seinem Wesen nach eine Abwärtsbewegung der Wirtschaft berücksichtigt, so setzt es doch gerade eine künftige Besserung der Wirtschaftslage voraus. In dem durch das Entwertungskonto geschaffenen handelsrechtlichen Aktivum, das die Verluste am Umlaufvermögen auf die Zukunft verteilen soll, liegt zugleich die vom Gesetzgeber angenommene Aussicht einer Besserung der Wirtschaftslage, die es ermöglicht, dieses Aktivum durch Reserven oder Gewinne innerhalb der nächsten fünf Jahre abzuschreiben zu können. Allerdings ist im Gegensatz zur Rk. i. e. F. die Zeitdauer, für die das Entwertungskonto einzusetzen ist, nicht über den 30. 6. 1932 hinaus verlängert worden. Man wollte offenbar dieses „künstliche“ Aktivum nur ganz ausnahmsweise zulassen.

II. Das Schema für die Bilanzen 1932.

Zum ersten Male wird nunmehr in den Bilanzen 1932 das Bilanzschema des § 261 a sowie das Schema der Gewinn- und Verlustrechnung des § 261 c G. B. n. F. in Erscheinung treten. Die Vorschriften über das neue Bilanzschema sind bereits in Kraft getreten für Geschäftsjahre, die mit dem 30. 9. 1932 enden. Die in der Aktienrechtsnovelle geschaffene Publizität und die auf ihr beruhende eingehende Ortredung des Jahresabschlusses ist für die Organisation und Verwaltung der Unternehmungen deshalb bedeutungsvoll, weil sie in zahlreichen Fällen eine Reorganisation des gesamten Rechnungswesens zur Folge haben wird.

Denn entsprechend der Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung müssen auch die Vorgänge und Unterlagen für das Rechnungswesen der Gesellschaft geschaffen werden. Das hat naturgemäß eine Rückwirkung auf die gesamte Buchführung und das Kartothekwesen. Hierbei ist es aber wieder von praktischer Bedeutung für die Unternehmungen, daß das Bilanzschema (§ 261 a) sowie das Schema der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 261 c) nur insoweit gilt, als nicht der Geschäftszweig eine abweichende Gliederung bedingt und unbeschadet einer weiteren Gliederung. Jedoch erstrebt die Aktienrechtsnovelle eine Rationalisierung des Rechnungs- und Bilanzwesens auf Grund der modernen Betriebswirtschaftslehre. Die bereits erfolgte Normung der Bilanzen durch Schaffung eines Schemas soll noch dahin weiter ausgebaut werden, daß die Reichsregierung ermächtigt wird, für die Aufstellung des Jahresabschlusses Formblätter vorzuschreiben. Für Konzerngesellschaften können auch Vorschriften über die Aufstellung des eigenen und eines gemeinschaftlichen Jahresabschlusses (Konzernbilanz) erlassen werden. Die vorgeschriebene Gliederung der Bilanz gilt für alle Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien unabhängig von der Höhe des Grundkapitals. Die Einhaltung der Gliederungsvorschriften unterliegt der Pflichtrevision.

Das neue Bilanzschema unterscheidet die großen Gruppen: Anlagevermögen und Umlaufvermögen in einer eingehenden Gliederung, durch die es erreicht werden soll, die Liquidität der Gesellschaft, ihre Sicherheiten und darüber hinaus aber auch die „Geschäftslage“ ersichtlich zu machen. Vor allem erfolgt aber auch eine Offenlegung der Konzernverflechtungen, indem auf der Aktivseite Forderungen an abhängige Gesellschaften und Konzerngesellschaften, auf der Passivseite Verbindlichkeiten gegenüber solchen Gesellschaften besonders auszuweisen sind. Gehören Konzernforderungen oder Konzernverbindlichkeiten noch zu anderen Posten, z. B. Bankguthaben, Bankschulden, so ist ihre Mitzugehörigkeit auch bei diesen Posten zu vermerken, soweit es zur klaren und übersichtlichen Bilanzierung erforderlich erscheint.

Von besonderer Bedeutung ist, daß Verbindlichkeiten, d. h. Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- oder Scheckbürgschaften sowie aus Garantieverträgen in der Bilanz sichtbar zu machen sind. Im § 261 b der Aktienrechtsnovelle ist eine Bestimmung dahin getroffen, daß diese Verbindlichkeiten zwar nicht als Passiva zu bilanzieren sind, daß sie aber in voller Höhe in der Bilanz vor der Spalte zu „vermerken“ sind, und zwar auch soweit ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen.

Die Anwendung des Bilanzschemas ist zwar für die Aktiengesellschaften obligatorisch, jedoch kann auf eine Verletzung der Vorschriften über das Bilanzschema (§ 261 a und § 261 c) eine Anfechtungsklage nicht begründet werden. Eine solche ist jedoch hinsichtlich der Bewertung der Bilanzposten zulässig, da es sich hier um ein Kernproblem handelt, insbesondere um die Frage der Bildung offener und stiller Reserven. Letztere

können zwar nach der ausdrücklichen Bestimmung der Aktienrechtsnovelle nicht durch Überbewertung von Verbindlichkeiten erfolgen; dennoch können sie aber in der Passivseite der Bilanz insofern enthalten sein, als eine Überbewertung von Wertberichtigungs-posten, die dem Wertverlust am Anlage- und Umlaufvermögen Rechnung tragen sollen, zulässig ist.

III. Zum ersten Male Pflichtrevision.

Für Geschäftsjahre, die mit dem 30. 9. 1932 enden, findet erstmalig die Pflichtrevision Anwendung, wenn die Gesellschaften in der Jahresbilanz ein Grundkapital von mehr als 3 000 000 RM. aufweisen. Bei Gesellschaften, die in dieser Jahresbilanz ein Grundkapital von 3 000 000 RM. oder weniger aufweisen, tritt an die Stelle des 30. 9. 1932 ein späterer, von der Reichsregierung noch festzusetzender Zeitpunkt. Hierbei sei aber schon darauf hingewiesen, daß nicht etwa zur Umgehung der Pflichtrevision das Grundkapital bis oder unter 3 000 000 RM. herabgesetzt werden kann. In einem solchen Falle wird angenommen, daß alsdann die frühere Grundkapitalziffer zugrunde zu legen ist, und demnach eine Befreiung von der Pflichtrevision nicht eintritt. Dieser Nachweis dürfte — wie hier festgestellt sein mag — in den meisten Fällen allerdings schwer zu führen sein.

Die durch die Aktienrechtsnovelle eingeführte Pflichtrevision ist nicht nur von formeller Bedeutung für die Prüfung der Bücher, des Inventars, der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie des Geschäftsberichts, sondern auch von sachlicher Bedeutung für den gesamten Betrieb der Unternehmungen.

Wie Prion („Betriebsprüfung und Wirtschaftsprüfer“, S. 4 ff.) ausführt, erstreckt sich die materielle Pflichtrevision der Unternehmungen insbesondere darauf, ob die Kosten und Erträge richtig verteilt, die Abschreibungen angemessen, Ladenhüter richtig behandelt, Zugänge, Reparaturen in ihrer Höhe richtig auf Anlagen und Betriebskosten verteilt sind. Auf Grund der materiellen Pflichtrevision der Unternehmungen findet also nicht nur eine Buch- und Bilanzprüfung, sondern tatsächlich auch eine Prüfung des Betriebs und der Geschäftsvorfälle statt. Allerdings darf auch diese Betriebsprüfung das ihr in der Aktienrechtsnovelle zugewiesene Maß, die Geschäftsvorfälle daraufhin zu revidieren, „ob sie im Jahresabschluß und im Geschäftsbericht sachlich und organisch richtig dargestellt sind“ (vgl. Schlegelberger, Kommentar zum Aktienrecht, S. 278) nicht überschreiten, sich insbesondere nicht auf die Geschäftspolitik erstrecken.

Die Frage der Pflichtrevision steht naturgemäß in engem Zusammenhang mit der Frage der Wahrung von Betriebsgeheimnissen, die im Hinblick auf die in den letzten Jahren in stärkerem Maße in Erscheinung getretene Werkspionage durch Angestellte und Arbeiter von besonderer Bedeutung ist (vgl. auch die Verordnung zum Schutze der Wirtschaft vom 9. 3. 1932, Zweiter Teil Artikel I, §§ 17 bis 20 a). Zwar ist in der Aktienrechtsnovelle eine erweiterte Offenlegungspflicht der Unternehmungen über Geschäftsvorfälle vorgeschrieben, und zwar insbesondere auch für den Geschäftsbericht, in dem der Vermögens-

stand und die Verhältnisse der Gesellschaft zu entwickeln und der Jahresabschluß zu erläutern sind. Jedoch hat die Aktienrechtsnovelle selbst auch die Grenzen für die Offenlegungspflicht im Geschäftsbericht festgelegt; danach kann nämlich die Berichterstattung im Geschäftsbericht insofern unterbleiben, als das überwiegende Interesse einer der beteiligten Gesellschaften (also auch der Konzerngesellschaften) oder der Allgemeinheit es erfordert (§ 260 a Abs. 4). Der Wirtschaftsprüfer hat bei der Pflichtrevision auch die Feststellung zu treffen, ob die Geheimhaltung von Geschäftsvorfällen gerechtfertigt ist. Allerdings wird angenommen, daß dem Wirtschaftsprüfer gegenüber eine Geheimhaltung von Geschäftsvorfällen nicht erfolgen darf, soweit eine Darstellung solcher im Geschäftsbericht zur Klarstellung der Entwicklung der Verhältnisse der Gesellschaft an sich nach dem Gesetz erforderlich ist.

Für die praktische Durchführung der Pflichtrevision, insbesondere auch für die im Hinblick auf die neuen Bilanzvorschriften der Aktienrechtsnovelle erforderlich werdende Reorganisation des Buchführungs- und Rechnungswesens der Unternehmungen ist es für deren Leiter von Bedeutung, daß die Bilanzprüfer vom Vorstand alle Aufklärungen und Nachweise erlangen können, welche die sorgfältige Erfüllung der ihnen obliegenden Prüfungspflicht erfordert (§ 262 Abs. 2). Hierdurch wird nicht nur eine erhöhte Verantwortlichkeit für den Vorstand als solchen, sondern auch in seiner Eigenschaft als Arbeitgeber gegenüber den Angestellten geschaffen, und zwar sowohl hinsichtlich des Rechnungswesens und der Buchführung als auch hinsichtlich der Geschäftsvorfälle überhaupt. Auch die Steuerbehörde kann den Prüfungsbericht einfordern. Die Verantwortlichkeit des Vorstands wird noch dadurch gesteigert, daß der Prüfungsbericht der Wirtschaftsprüfer nicht an den Vorstand, sondern unmittelbar an den Gesamtaufsichtsrat geht.

Jedes Mitglied des Aufsichtsrats kann den Bericht einsehen und soweit die Satzung Entnahmen von Abschriften aus dem Bericht vorsieht, eine Abschrift verlangen. Ingegnen hat der Vorstand, auf dessen Angaben er im wesentlichen — neben den geschäftlichen Unterlagen — der Prüfungsbericht aufbaut, kein gesetzliches Recht auf Einsichtnahme des Berichts. Es steht also lediglich im Ermessen des Aufsichtsrats, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang der Vorstand von dem Prüfungsbericht unterrichtet wird. Diese Bestimmung erscheint vom Standpunkt des Leiters der Unternehmungen nicht befriedigend. Es soll jedoch durch diese Regelung die Tendenz zum Ausdruck kommen, „jede Beeinflussungsmöglichkeit des Prüfers durch den Vorstand auszuschalten, um ein unbefangenes Urteil des Prüfers zu gewährleisten“ (vgl. Schlegelberger, a.a.O. S. 113).

Für die praktische Durchführung der Pflichtrevision ist es auch von Bedeutung, daß nach ausdrücklicher Vorschrift Prüfer auf deren Geschäftsführung die zu prüfende Gesellschaft einen maßgebenden Einfluß hat, als Bilanzprüfer weder gewählt noch gemählt werden dürfen. Dies gilt insbesondere für Treuhandgesellschaften, die einem Unternehmen angegliedert sind.

IV. Steuergutscheine in der Bilanz.

Zum ersten Male werden sich in den Bilanzen 1932 die Auswirkungen des Erwerbs der Steuergutscheine zeigen, und zwar sowohl in der Handelsbilanz als auch in der Steuerbilanz.

Die Handelsbilanz.

Das Problem der Steuergutscheine steht nicht nur mit den Steuerpflichtungen, sondern zugleich auch mit dem Problem der Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern in einem organischen Zusammenhang. Sie bilden die beiden Erwerbsgründe für die Steuergutscheine bei dem Ersterwerb, der sie auf Grund der Zahlung gewisser Steuern oder der Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern erwirbt. Während aber bei demjenigen Unternehmen, das lediglich auf Grund von Steuerzahlungen die Steuergutscheine erwirbt, für die durch den Erwerb eintretende Stärkung der Aktiven der Bilanz erfolgt, tritt bei denjenigen Unternehmungen, die auch auf Grund der Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern Steuergutscheine erwerben, die zweite Wirkung bilanzmäßig in Erscheinung: relative Senkung der Ausgaben Seite trotz Erhöhung der absoluten Lohnsumme durch die Tarifprämien zwei bilanzmäßige Auswirkungen verschiedener Art, aber beide mit dem Ziele einer Stärkung der Bilanz. Daneben treten weitere bilanzmäßige Auswirkungen ein: durch den in den Steuergutscheinen verbuchten Steuernachlaß werden ebenfalls die künftigen Unkosten gesenkt; für die Gegenwart wirkt sich diese Ersparnis darin aus, daß die Rücklagen für künftige Steuerpflichtungen niedriger bemessen werden können. Darüber hinaus wird aber überhaupt

das gesamte Rücklagenproblem in ein neues Stadium gebracht.

Der Einfluß ist ein doppelter: Werden die Steuergutscheine bis zur Berechnung auf künftige Steuern in den Jahren 1934 bis 1938 von dem Ersterwerber der Steuergutscheine, der sie vom Finanzamt zugeteilt erhalten hat, behalten, so bilden sie ein wichtiges Aktivum, durch das sonst erforderlich werdende Rücklagenbildungen eingeschränkt werden können. Neben der Bildung offener Rücklagen wird auch eine solche von stillen Reserven durch die Steuergutscheine beeinflusst. Das ist für die Steuerbilanz insofern von Bedeutung, als die über die zulässigen Abschreibungen hinausgehenden stillen Reserven der Besteuerung unterliegen. Die Zulässigkeit der Abschreibungen, und zwar in der vom Reichsfinanzhof gestatteten erweiterten Form — Berücksichtigung der wirtschaftlichen Abnutzung — wird durch die Aktivierung der Steuergutscheine nicht beeinflusst.

Andererseits kann eine etwa erforderlich werdende Auflösung von stillen Reserven, die der Stärkung des Unternehmens dienen, vermieden werden, falls die Steuergutscheine vorzeitig durch Veräußerung realisiert werden. Die Gewinnspanne, die durch die Veräußerung der Steuergutscheine in der Bilanz als Differenzbetrag zwischen dem letzten Bilanzwert und dem Veräußerungserlös eintritt, wird in manchen Fällen eine geringere steuerliche Belastung herbeiführen, als es bei der Auflösung stiller Reserven der Fall sein wird.

Die Bildung stiller Reserven erfährt auch eine neuartige Gestaltung im Arbeitsbeschaffungsprogramm. Die in der Gesamtlohnsumme bei gleichzeitiger Erhöhung der Arbeitskapazität durch Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern in der Tarifprämie (Steuergutschein) mittelbar enthaltene Lohnersparnis kann als stille Reserve gewertet werden.

Nach den neuen Bilanzvorschriften für Aktiengesellschaften, die nunmehr zum ersten Male für Geschäftsjahre, die am 30. September 1932 geendet haben, Anwendung finden, wird die Bildung stiller Reserven erschwert. Es dürfen nämlich die Beträge der Reservefonds, der Rückstellungen und der Wertberichtigungsposten nicht unter den Verbindlichkeiten der Gesellschaft aufgeführt werden (§ 261 a Abs. 3 HGB.). Hierdurch soll die Bildung stiller Reserven durch Überbewertung von Verbindlichkeiten verhindert werden. Die Bildung stiller Reserven ist demnach auf der Passivseite der Bilanz im wesentlichen nur noch möglich durch Überbewertung von Wertberichtigungsposten und zum Ausgleich von Wertminderungen bei dem Anlagevermögen. Sie bilden alsdann das Gegenstück zu den Abschreibungen auf der Aktivseite, gewissermaßen als Abschreibungen mit umgekehrtem Vorzeichen. In welcher Form aber auch stille Reserven gebildet werden, sie unterliegen in soweit der Besteuerung, als sie über das zulässige Maß der von der Steuerbehörde anerkannten Abschreibungsbeträge hinausgehen.

Die Steuergutscheinverordnung gibt nunmehr den Unternehmungen ein neues Mittel zur Bildung steuerlich begünstigter Reserven. Diese Möglichkeit ergibt sich unmittelbar daraus, daß das auf die Steuergutscheine entfallende Einkommen bei dem Ersterwerb im Ausgabejahr nur mit einem Fünftel des Kurswerts anzusetzen ist. Wenn also die Steuergutscheine sogar bei der vollen Bilanzierung in der Handelsbilanz nur mit einem Fünftel des Kurswerts in der Steuerbilanz des Ersterwerbers im Ausgabejahr anzusetzen sind, so folgt hieraus ohne weiteres, daß auch die Bildung stiller Reserven durch die Unterbewertung der Steuergutscheine in der Handelsbilanz höchstens mit einem Fünftel des Kurswerts im Ausgabejahr der Besteuerung unterliegt.²⁾ Durch das Agio der Steuergutscheine wird die Bildung stiller Reserven im Ausgabejahr noch erhöht, ohne daß eine steuerliche Mehrbelastung eintritt. Denn in der Bewertung der Steuergutscheine mit einem Fünftel des Kurswerts ist auch die Bewertung des Agios mitinbegriffen. Dies ergibt sich unmittelbar aus § 34 D. StSchW., wonach „das auf die Steuergutscheine entfallende Einkommen“, also sowohl das Einkommen aus der Hauptsumme wie aus dem Agio, insgesamt nur mit einem Fünftel des Kurswerts anzusetzen ist.

Die Unterbewertung der Steuergutscheine und die hierdurch erfolgte Bildung stiller Reserven hat für die Unternehmungen den Vorteil, daß sie es ihnen ermöglicht, bei anderen Aktivposten die Bildung der über die zulässigen Abschreibungsbeträge

²⁾ Nach Ablauf des Ausgabejahrs findet das Steuerprivileg nicht statt (§ 34 D. StSchW.). Von diesem Zeitpunkt an werden die Steuergutscheine in der Steuerbilanz wie sonstige Wertpapiere behandelt.

hinausgehenden, in voller Höhe zu besteuern den stillen Reserven zu vermeiden. Es ergibt sich hier ein neues Mittel einer steuerlich begünstigten Reservebildung, wie sie dem gesamten sonstigen Steuerrecht fremd ist. Zwar bietet auch die auf Grund der Rotverordnung vom 5. Juni 1931 geschaffene Möglichkeit der Bildung steuerlich begünstigter Rücklagen einen Vorteil für die Einzelkaufleute und Personengesellschaften, indem in Übereinstimmung mit der nach dem Körperschaftsteuergesetz für juristische Personen gegebenen generellen Besteuerung von 20% nunmehr auch bei der Privatkaufmannschaft die Rücklagen ebenfalls nur einer Besteuerung von 20% unterliegen.

Es bestehen jedoch nach dieser Verordnung Beschränkungen, die bei der Bildung von Rücklagen auf Steuergutscheine nicht zur Anwendung gelangen. Insbesondere muß, wenn in einem späteren Steuerabschnitt die Entnahmen aus dem Betrieb den steuerlichen Gewinn übersteigen, der übersteigende Betrag von der steuerlich begünstigten Rücklage abgezogen und nachversteuert werden. Die Nachsteuer beträgt, wenn die Entnahmen den Betrag von 30 000 RM. nicht übersteigen, mindestens 10, aber nicht mehr als 15 v. H., wenn die Entnahmen den Betrag von 30 000 RM. übersteigen, mindestens 15, aber nicht mehr als 20 v. H. ihres Betrags. Als Entnahme gilt auch die Veräußerung des Betriebs als Ganzes, die Veräußerung von Beteiligungen oder Anteilen an einem Betrieb sowie die Aufgabe des Betriebs. Den Entnahmen werden ferner Darlehen gleichgestellt, die dem Unternehmer (Mitunternehmer) oder seinen Angehörigen aus Mitteln des Betriebs gewährt werden.

Steuergutscheine als Mittel der Bilanzbereinigung.

Durch den Erwerb von Steuergutscheinen werden die geschaffenen Bilanzierungsvereinfachungen, insbesondere das Entwertungskonto als Mittel der Bilanzbereinigung, in ihrem Zweck gefördert. Bei Aktiengesellschaften und Kommanditaktiengesellschaften können zur Tilgung des Entwertungskontos, die innerhalb von fünf Geschäftsjahren nach der Einsetzung erfolgen muß, nicht nur die Beträge aus dem gesetzlichen Reservofonds, sondern auch aus sonstigen in der Bilanz zur Deckung eines Verlustes verfügbaren Reserven oder aus dem Reingewinn verwendet werden. Wenn nun infolge der Aktivierung der Steuergutscheine eine Stärkung der Bilanz eintritt, so werden zur Tilgung des Entwertungskontos die Reserven, die sonst zu anderen Zwecken, insbesondere

zu Abschreibungen auf das Anlagevermögen in Anspruch genommen werden müssen, hierfür frei. Für die Frage der Bilanzbereinigung und einer stärkeren Aktivierung in der Bilanz ist es auch von Bedeutung, daß schon der Anspruch auf Ausgabe von Steuergutscheinen gegenüber dem Finanzamt — ebenso wie der Anspruch auf Lieferung von Steuergutscheinen an den Zweiterwerber — einen bilanzfähigen Aktivposten darstellt. Nach der ausdrücklichen Vorschrift des § 2 StGschWDB. handelt es sich bei dem Arbeitgeber oder Steuerzahler, der Anspruch auf Ausgabe von Steuergutscheinen hat, um ein übertragbares Forderungsrecht. Sind die Steuergutscheine am Bilanzstichtag noch nicht vom Finanzamt ausgegeben, der Anspruch auf sie aber bereits infolge der Steuerzahlung oder der Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern erworben, so ist er nach § 40 StGschW. mit dem Wert zu bilanzieren, der ihm am Bilanzstichtag beizulegen ist. Der Umstand, ob der Bilanzstichtag der Steuergutscheine sie für die Steuerbilanz nur mit einem Fünftel des Kurswerts am 31. Dezember des Jahres der Ausgabe anzulegen hat, ist für die Bewertung in der Handelsbilanz nicht entscheidend. Es liegt hier einer der Fälle vor, wo Handelsbilanz und Steuerbilanz bewußt voneinander abweichen, wie dies bei dem Entwertungskonto, das ebenfalls ein Mittel der Bilanzbereinigung darstellt, der Fall ist. Für die Handelsbilanz ist das Entwertungskonto ein Aktivum, für die Steuerbilanz ein Verlustposten, bei dem die Grundlage des steuerrechtlichen Verlustvortrags Anwendung finden. Eine ähnliche Abweichung besteht — ebenfalls zum Zweck der Entlastung der Wirtschaft — bei den Steuergutscheinen im Ausgabejahr zugunsten des Ersterwerbers, der sie auf Grund von Steuerzahlungen oder Mehrbeschäftigung erworben hat. Wird der Steuergutschein von dem Ersterwerber nach Ablauf des Ausgabejahrs veräußert, stimmen allerdings Handels- und Steuerbilanz überein. Denn die steuerliche Begünstigung besteht während des Ausgabejahrs, dann allerdings auch, wenn der Steuergutschein am Bilanzstichtag dieses Ausgabejahrs bereits veräußert ist (vgl. hierzu Wetter, StW. Okt./Nov. 1932 Sp. 1317 f.).

Die Bilanzierung des Anspruchs auf Steuergutscheine wird sich also in den Bilanzen per 31. Dezember 1932 zum erstenmal auch insoweit auswirken, als es zu diesem Zeitpunkt die Steuergutscheine noch nicht in Höhe des bereits erworbenen Anspruchs ausgegeben sind. Denn der Anspruch auf die Steuergutscheine wird vom 1. Oktober 1932 ab erworben

Über Abschreibungen. Von Regierungsrat Dr. Weissee, Zentralfinanzamt Berlin.

Abschreibungen bringen betriebswirtschaftlich betrachtet Wertverzehr zur Verrechnung (vgl. Nidlich, Handwörterbuch der Betriebswirtschaft 1926, Boeschel-Verlag, Stuttgart, 1. Bd. Sp. 52 bis 78). Sie haben Bedeutung für die Kalkulation, die bilanzmäßige Feststellung der Vermögenslage und die bilanzmäßige Erfolgsermittlung. Sie sind bei sämtlichen Vermögensbestandteilen möglich, also nicht nur bei Anlagewerten (§§ 40, 261, 261a Abs. 1 II StGschW. in der Fassung vom 9. September 1931, RGBl. 1931 I

S. 493), sondern auch bei den übrigen Sach- und Rechtsgütern, wie Waren, Wechseln, Wertpapieren, Valuten, Forderungen, Nutzungsrechten u. dgl. Spricht man von Abschreibungen, so denkt man in der Regel an die Produktionsmittel, von ihnen sollen auch die nachfolgenden Ausführungen handeln. Der Wertverzehr hat seine Ursache entweder 1. aus unmittelbarer Abnutzung oder unmittelbarem Substanzverbrauch, 2. aus Substanzvermin-

derungen — Substanzverlust, wie Schwund und Diebstahl oder 3. durch Wertminderung als Konjunkturfolge. Die beiden letzten Fälle treten in der Praxis als vollendete Tatsache zutage. Die unmittelbare Abnutzung soll nach betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Grundfäden möglichst durch gleichmäßige Abschreibungen bemessen werden; die Abschreibung wegen Substanzverminderung hat in einem Verbrauch der Substanz ihren Grund (Urteil RFG. vom 28. 3. 1928 VIA 310/27, RStBl. 1928 S. 279 Nr. 494). Auch der Wertverminderung als Konjunkturfolge wird bei der Bemessung gleichmäßiger Abschreibungen Rechnung getragen werden müssen, vielfach wird sie jedoch als außerordentliche Abschreibung in die Errechnung treten.

Die Abschreibungsfälle kann man in regelmäßige (Fall 1) und unregelmäßige (Fall 2 und 3) einteilen, jedoch können auch für die regelmäßigen Abschreibungen außergewöhnliche Ereignisse wie Brandschaden, Hauschwamm, Sturm- und Hagelschaden zu außergewöhnlichen Abschreibungen (Abnutzung) führen (z. B. Abnutzungsabschreibungen auf Zentralheizung, an deren Stelle Stockwerkabschreibung tritt. Urteil RFG. VIA 78 631 vom 14. 4. 1931, StuW. 1931 Sp. 1058 Nr. 652, bespr. Sp. 718). Die Form nach spricht man von unmittelbarer Abschreibung und mittelbarer Abschreibung. Erstere erfolgt durch Abbuchung des Abschreibungsbetrags über Gewinn- und Verlustrechnung, von den Aktivposten der Vermögensseite der Bilanz, letztere wird in der Weise vorgenommen, daß der Abschreibeposten auf der Vermögensseite der Bilanz unverändert bestehen bleibt, jedoch ebenfalls über Gewinn- und Verlustrechnung auf der Passivseite der Bilanz ein Wertberichtigungs- und Abschreibeposten eingestellt wird. Der Jahreserfolg wird also in beiden Fällen durch Abschreibungen beeinflusst. Die Aktienrechtsnovelle vom 19. 9. 1931, RStBl. S. 493, trägt im § 261 a Abs. 1 Nr. 1 unter B IV in dem Wertberichtigungs- und Abschreibeposten der mittleren Abschreibung Rechnung, während für die unmittelbare und mittelbare Abschreibung nach § 261 c Abs. 1 Ziff. 3 und 4 unter Durchführung des im § 261 Abs. 2 SGB. ausgesprochenen Grundsatzes der Langzeitwahrheit die Abschreibung ausdrücklich erforderlich gemacht werden müssen (vgl. hierzu meine Abhandlung in der DStZ. 1932 S. 30).

Der in der Betriebswirtschaft und im Handelsrecht (§§ 40, 261 SGB., § 42 G. u. H. G.) einheitlich geltende Begriff der Abschreibung findet sich im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht nicht vor. Er kann jedoch als Oberbegriff bezeichnet werden. §§ 16 und 19 EStG. sprechen den Fall der regelmäßigen Abnutzung als Abnutzungsabschreibung an. Dieser Begriff ist durch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs wieder in die technische und in die wirtschaftliche Abnutzung zerlegt worden. Unter technischer Abnutzung wird die gemeingewöhnliche, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Anlagegegenstandes verstanden, während sich die wirtschaftliche Abnutzung nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten richtet; z. B. entscheidet für die Abschreibung bei Gebäuden, die auf einem gepachteten Grundstück errichtet sind und am Ende der

Pachtzeit auf den Grundstückseigentümer übergehen, die Dauer des Pachtvertrags (vgl. RFG. vom 16. 11. 1927 VIA 635/27, RStBl. 1928 S. 45 Nr. 75, Kartei EStG. § 16 R 2 — nach Urte. RFG. VIA 637/31 vom 9. 9. 1931, StuW. 1931 Sp. 1682 Nr. 939, bespr. Sp. 1310/3 bei starker Verkettung zwischen Pächter und Verpächter Pachtvertragsdauer ohne Bedeutung). Während die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs in der Beurteilung der wirtschaftlichen Abnutzung nicht einheitlich war, haben nunmehr der Körperschaft- und der Einkommensteuerfiskus die wirtschaftlichen Abnutzungen anerkannt (RFG. vom 25. 2. 1930 IA a 685/29, RStBl. 1930 S. 334 Nr. 467). Wenn auch der Begriff der Abschreibung sich im Einkommensteuerrecht nicht vorfindet, so hat er tatsächlich durch Einsetzen des gemeinen Werts beim Vermögensvergleich nach den Bewertungsvorschriften des § 19 für neu angeschaffte Gegenstände und denen nach § 20 für Bewertung in späteren Steuerabschnitten Eingang gefunden.

Formell sind Abschreibungen eine Verminderung des Bruttogewinnes und eine Bindung von Vermögen für das Unternehmen. Materieell führen Abschreibungen, die die Abnutzungs- und Abschreibungswerte übersteigen, zu stillen Reserven. Die Bilanz strebt diesen stillen Reserven durch Einstellen von Erinnerungsposten von 1 RM. zu, während eine genaue Kalkulation der tatsächlichen Abnutzung folgen muß (vgl. Großmann, Die Abschreibung vom Standpunkt der Unternehmung, insbesondere ihre Bedeutung als Kostenfaktor, 1925). Das Bild der Abschreibung ist durch den Streit um die dynamische, die statische und die organische Bilanz getrübt worden, für das Steuerrecht ist jedoch durch das Ablehnen der organischen Bilanz in dem Urteil des Reichsfinanzhofs vom 22. 10. 1931 IA 254/30 (RStBl. 1932 S. 22 Nr. 25, Kartei EStG. § 13 R 240) weitere Klarheit geschaffen worden.

Nach dem Handwörterbuch der Betriebswirtschaft von Ricklich a. a. O. kann man folgende Abschreibungsformen unterscheiden: 1. die Methode ohne Abschreibung, 2. die prinzipienlose Abschreibung und die Abschreibung nach Gefühl, 3. die Abschreibung nach Gewinn und nach Rentabilität, 4. die Abschreibung nach Beanspruchung, 5. die Abschreibung vom Anschaffungswert, 6. die Abschreibung vom Buchwert, 7. die Abschreibung mit steigenden Quoten (mit Zinsen), 8. die Abschreibung nach dem Wiederbeschaffungswert. Ferner sind zu unterscheiden: Spezialabschreibungen, Serienabschreibungen und Kollektivabschreibungen, letztere auch steuerlich anerkannt durch Urteil RFG. VIA 542/28 vom 10. 7. 1929 (StuW. 1929 Sp. 1256 Nr. 690, bespr. Sp. 831). Sämtliche unter 1 bis 8 erwähnten Methoden sind mit Ausnahme der Abschreibungen nach Beanspruchung auf die Zeit der Lebensdauer der Anlagegegenstände abgestellt. Bei allen besteht die Schwierigkeit in der richtigen Schätzung dieser Lebensdauer und in der Auffindung eines zweckmäßigen Verteilungsschlüssels.

Das unter 1 genannte Abschreibungsverfahren ist auf die Vermögensbilanz abgestellt und wird auch in der betriebswirtschaftlichen Literatur verworfen; auch steuerlich ist es nicht anzuerkennen, da nur der Teil des Anschaffungs- oder Herstellungspreises abgesetzt werden darf, der dem Verhältnis der in den Steuer-

abschnitt fallenden Nutzungszeit zur gesamten Nutzungsdauer entspricht. Aus dem gleichen Grunde müssen auch die zu 2 und 3 erwähnten Abschreibungsformen abgelehnt werden. Die prinzipienlose Abschreibung hat meist ihre Gründe in der Bequemlichkeit oder mangelnder kaufmännischer Schulung; bei genauer Kenntnis des Betriebs wird sie in der Literatur vom Gesichtspunkt der Kalkulation zwar anerkannt. Die Abschreibung nach Gewinn wird auch vom Gesichtspunkt der Kalkulation aus verworfen, die Abschreibung nach Rentabilität mit finanzpolitischen Erwägungen begründet. Die Methode der Abschreibung nach der Beanspruchung wird meines Erachtens auch steuerrechtlich nach dem Grundsatz des Urteils vom 1. 7. 1931 VI A 2226/30 (RStBl. 1931 S. 877 Nr. 862) anerkannt werden können, da nunmehr der Einkommensteuer Senat neuerdings auch die Abschreibung vom Buchwert, wie noch näher zu besprechen sein wird, als eine den Bedürfnissen einzelner Betriebe angemessene Methode anerkennt. Die Methode der Abschreibung nach Beanspruchung ist in dem Falle anwendbar, wo der natürliche Verschleiß, den die Zeit mit sich bringt, wie Kost, ungleichmäßige Beschäftigung, schlechte Behandlung stark zurücktritt. Sie wird in Bergwerken, wie auch in Zementfabriken, wo der Durchsatz einer bestimmten Materialmenge, gleichgültig, in welcher Zeit er erfolgt, auch eine entsprechende anteilige Entwertung bedingt, vorgefunden. Ebenso sieht die Praxis die Abschreibung vom Anschaffungswert ausdrücklich als sachlich richtig und zweckmäßig an, während die Wissenschaft, insbesondere die neuere Literatur unter Schmalenbach die Abschreibung vom Buchwert für zweckmäßiger hält. Die Abschreibung vom Buchwert verdankt ihre eigentliche Entstehung nach Le Coutre, Mannheim (vgl. Handwörterbuch der Betriebswirtschaft), einem Gedankenfehler. Die Praxis wollte von der Lebensdauer abschreiben und ging statt von dem konstant bleibenden Anschaffungs- oder Herstellungspreise von dem jeweils um die Abschreibung verminderten Buchwerte aus. Die Abschreibung mit steigenden Quoten ist eine Umkehrung der Abschreibung mit fallenden Quoten. Durch Schluß aus dem Gegenteil bestehen meines Erachtens gegen sie auch steuerlich keine Bedenken. Die Methode der Abschreibung mit Zins und Zinseszinsen schlägt zum Zwecke einer gleichmäßigen Verteilung auf Abschreibungen Zinsen zu. Diese Abschreibungsart ist von Schmalenbach untersucht und unter gewissen Voraussetzungen als zweckmäßig anerkannt worden. Steuerlich ist sie abzulehnen, da ihre Schwächen in unrichtig verteilter Belastung der Verluste und Gewinne und in zeitweilig zu ungünstigen Vermögenswerten bestehen. Die Abschreibung vom Zeitwert oder vom Wiederbeschaffungspreis geht nicht von dem aufgewendeten Anschaffungswert aus, sondern von dem Wert, welcher am einzelnen Bilanzstichtag, wenn ein Erlaß in Frage käme, aufzuwenden wäre. Sie beruht auf dem gleichen Gedanken, wie die von Professor Schmidt aufgebaute organische Bilanzlehre. Letztere ist jedoch, wie bereits erwähnt, durch Urteil vom 22. 10. 1931 IA 254/30 (RStBl. 1932 S. 22 Nr. 25, Kartei EstG. § 13 R 163) für das Reichssteuerrecht abgelehnt worden.

Steuerlich sind daher die Abschreibungs-
methoden vom Anschaffungswert und

vom Buchwert von besonderem Interesse. Mit diesen beiden Abschreibungsarten setzt sich ein neueres Urteil des Reichsfinanzhofs vom 1. 7. 1931 VI A 2226/30 (RStBl. 1931 S. 877 Nr. 862) auseinander. Das Urteil gewinnt insbesondere deshalb an Bedeutung, weil in ihm die gegenwärtige Anschauung der Praxis durch ein Gutachten des Industrie- und Handelstags vom 15. 6. 1931 niedergelegt worden ist. Das Gutachten stellt fest, daß eine einheitliche Anschauung des Abschreibungsverfahrens sich in der Kaufmannschaft und zwar selbst innerhalb der einzelnen Gewerksarten (Industrie, Handel usw.), ja auch innerhalb der einzelnen Branchen nicht gebildet hat und sich wohl auch überhaupt nicht bilden kann. Die weit überwiegende Mehrzahl der Sachverständigen ist der Ansicht, daß die beiden Methoden der Abschreibung vom Anschaffungspreis (gleichmäßige Abschreibung) und der Abschreibung vom jeweiligen Buchwert (degressive Abschreibung) grundsätzlich gleichberechtigt nebeneinander stehen und auch in der Praxis nebeneinander vorkommen. In dem Gutachten wird die Ansicht vertreten, daß die Abschreibung vom Buchwert bei all den Gegenständen zweckmäßiger ist, deren Gebrauchsfähigkeit in den ersten Jahren stärker als in den späteren Jahren nimmt, deren Wert allein schon durch die Betriebsnahme wesentlich beeinflusst wird (Maschinen, Einrichtungsgegenstände, Patente usw.). Die Abschreibung vom Anschaffungswert wird für die zweckmäßiger gehalten, in denen eine Abnutzung oder nur in sehr unbedeutendem Maße stattfindet, in denen also die Gebrauchsfähigkeit des Gegenstandes für den Betrieb bis zum Ende der Gebrauchsfähigkeit gleichbleibt (z. B. Grundstücke, Gebäude). Die Abschreibung nach dem Buchwert wird überwiegend in der sogenannten Kollektivabschreibung angewandt. Das heißt, man schreibt mit gleichbleibenden Sätzen vom jeweiligen Buchwert bestimmter Anlagegruppen wie Gebäude, Maschinen usw. ab. Die Verteilung der Abschreibungssätze auf die einzelnen Anlagegegenstände findet dabei nicht statt. Das Verfahren ist wegen seiner Einfachheit bestechend, die Werte ohne weiteres aus den einzelnen Konten (Maschinenkonto, Gebäudekonto) entnommen werden können.

Außer diesen Urteilen hat nach Ansicht der Sachverständigen diese Abschreibungsart folgende Vorzüge: 1. sie läßt der schnelleren Abnahme der Leistungsfähigkeit eines Produktionsmittels gegenüber der Nutzungsdauer Rechnung, 2. sie berücksichtigt die Zunahme des Wagnisses der Ausnutzung mit der Nutzungsdauer und schließt auf diese Weise viele Fehlerquellen aus, die der Kaufmann im Augenblick der Anschaffung des Gegenstandes gar nicht überblicken kann (Tempo der Technik, Strömung der Wirtschaft, der Mode), 3. wird durch sie die Tatsache erfaßt, daß der Wert eines auch nur einmal gebrauchten Gegenstandes in der Regel sofort erheblich, insbesondere bei Maschinen, unter den Anschaffungspreis sinkt. Diesem Umstande tragen auch die Erlasse des Reichsministers der Finanzen vom 16. 2. 1929 S. 2209/1 (RStBl. 1929 S. 103 Nr. 122), vom 9. 7. 1929 S. 2209/4 (RStBl. 1929 S. 412 Nr. 606), vom 30. 1. 1930 S. 2209/6 (RStBl. 1930 S. 77 Nr. 114), sowie Erlaß vom 5. 8. 1932 S. 2209/25 III (RStBl.

1932 S. 258 unter CI 2) Rechnung, 4. nimmt sie auf das Steigen der Reparaturkosten eines Anlagegegenstandes mit der Nutzungsdauer Bedacht.

Als Nachteile der Buchwertabschreibung werden die Ungleichmäßigkeiten der einzelnen Abschreibungen, die ungleichmäßige Belastung der Selbstkosten, die Gefahr zu niedriger Abschreibungssätze, letzteres insbesondere auf Betreiben der Finanzämter, angesehen. Der erstgenannte Nachteil findet aber einen gewissen Ausgleich durch neue Zugänge, durch Abschreibung auf die Vielheit von Anlagewerten (vgl. *Urt. RG. VI A 323/31* vom 9. 7. 1931, *Partei StG. 9 R 65, StuW. 1931 Sp. 1345 Nr. 792, bepr. 882*), sowie durch vorzeitiges Ausschneiden von Gegenständen.

In dem Gutachten des Industrie- und Handelsrates kommt ferner eindeutig zum Ausdruck, daß die Höhe des Abschreibungssatzes 1. vom Anschaffungspreis, 2. von der Nutzungsdauer und 3. vom Nutzungsgrad des Anlagegegenstandes abhängt.

Zu 1. Der Anschaffungspreis ergibt sich ohne weiteres aus den Rechnungsbelegen und aus der in der GuV-Bilanz gewählten Bewertungsart (vgl. *Urt. RG. S. 147 Nr. 9. 12. 1931 IA 345/31, RStBl. 1932* nicht einheitlich). Rechtlich ist fraglich, ob die Bezugskosten der Schrottwert bei Bemessung des dem Gutachten berücksichtig werden müssen. Nach dem Gutachten im Gegensatz zum Urteil des Reichsfinanzhofs vom 6. 2. 1930 VI A 1789/29 (*Partei StG. § 19 Abs. 14 bis 16, RStBl. 1930 S. 346 Nr. 480*) Bezugskosten wie Fracht, Anfuhr, Zoll, Abnahmefolgen sofort abzuschreiben, d. h. unter den Unkosten des Beschaffungsjahres zu verrechnen. Fundamentale und Aufstellungskosten sollen, wenn sie nicht mehr als etwa 10 v. H. des Wertes des Hauptgegenstandes darstellen, ebenso behandelt werden. Ueber diese hinausgehende Fundaments- und Aufstellungskosten sollen über mehrere Jahre verteilt, also aktiviert und abgeschrieben werden, jedoch mit einem höheren Prozentsatz als der Hauptgegenstand. Steuerlich ist aber eine derartige Sonderabschreibung bereits anerkannt für Abschreibungen auf Fahrstühle (*Urt. RG. I A 2/28* vom 10. 7. 1928, *Partei RStG. § 13 R 38, RStBl. 28 S. 289 Nr. 508*.) Der Schrottwert soll nach dem Gutachten bei der Bemessung der Abschreibung nur dann berücksichtigt werden, wenn er im Vergleich zum Anschaffungspreis wirklich ins Gewicht fällt z. B. bei sehr schweren Gegenständen (im Vergleich im Verhältnis zu solchen aus wertvollen Materialien, die im Betrieb selbst hergestellt sind der Herstellungspreis maßgebend. Dieser ergibt sich aus Material, Lohn, Handlungs- und Verwaltungskosten ohne Vertriebskosten (vgl. § 261 Ziff. 1 in der Fassung der Aktiennovelle vom 19. 9. 1931 und Evers, Kommentar zum RStG. 1925 2. Aufl. Nr. 38 zu § 19 EStG. S. 760; vgl. auch *Urt. RG. I A 221/26* vom 12. 4. 1927 *Slg. Bd. 21 S. 105*, *StG. § 19 Abs. II R 2*). Wegen der Bezugskosten, die solche in Frage kommen, und des Schrottwertes für im Betrieb hergestellte Gegenstände gilt das Gleiche wie für angeschaffte Gegenstände.

Zu 2 und 3. Nutzungsdauer und Nutzungsgrad müssen unter Berücksichtigung aller bestimmenden Einflüsse, wie Abnutzung, Veralten und vor allem auch wirtschaftliches Wagnis, so gut wie möglich auf Grund von Erfahrungen und Sachverständigenüberlegungen geschätzt werden.

Zu 2. Die Nutzungsdauer neuzeitlicher, nach dem Jahre 1924 angeschaffter Einrichtungen wird infolge der technischen Entwicklung als kürzer bezeichnet, wogegen auch die langlebigeren Produktionsmittel, die vor dem Jahre 1924 angeschafft worden sind, aus Gründen der Rationalisierung mit höheren als den bisher üblichen Sätzen abgeschrieben werden müssen. Beide Gesichtspunkte dürften aber bei der gegenwärtigen Kapitalverknappung und den Schattenseiten einer zu starken Rationalisierung, die in der Belastung des Unternehmens mit fixen Kosten besteht, in der gegenwärtigen Wirtschaftsdepression an Bedeutung etwas verlieren.

Zu 3. Der Nutzungsgrad (Nutzbarkeit) eines Produktionsmittels, der in der Regel bei der Anschaffung am größten ist, nimmt mit der Nutzungsdauer ab, es wird daher gefordert, daß die Abschreibung im Anfang am größten sein muß. Eine derartige degressive Abschreibung kann durch die vorher erwähnte Buchwertabschreibung oder durch die erstmalig erwähnte Abschreibung vom Anschaffungswert mit fallenden Sätzen, die in der Praxis sich allmählich einbürgert, erreicht werden (vgl. auch *Bepr. DStZ. 1932 S. 217*). Sie wird besonders als notwendig erachtet für Spezialmaschinen und Einrichtungen, die für einen besonderen Zweck angeschafft werden.

Das Gutachten stellt sich abschließend auf den Standpunkt, daß bei der Schätzung der Abschreibungsquote in der Regel das individuelle Abwägen des mit seinem Betriebe vertrauten Kaufmanns maßgebend sei, und daß bei der Abschreibung nach dem Buchwert ungefähr das zwei- bis zweieinhalbfache des Satzes für die Abschreibung vom Anschaffungswert in Frage kommt.

Der Einkommensteuersenat des Reichsfinanzhofs hat sich diesem Gutachten in der Weise angeschlossen, daß er eine gleichmäßige Absetzung vom Anschaffungspreis in den einzelnen Steuerabschnitten nicht verlangt, sondern das Wort Verteilung (§ 16 Abs. 2 EStG.) im Sinne einer angemessenen Verteilung des Anschaffungspreises aufgefaßt haben will. Er erkennt zwar die Abschreibung nach dem Anschaffungspreis nach wie vor als die Regel an, läßt es aber zu, daß den besonderen Bedürfnissen des Betriebs entsprechend eine degressive Abschreibung nach dem Buchwert angewendet werden kann. Voraussetzung der Anwendbarkeit ist allerdings eine Prüfung der Steuerbehörde. Diese Prüfung dürfte aber bei sachverständiger Begründung durch den Kaufmann meistens zur Anerkennung führen. Zwar wendet sich der Senat dagegen, daß ein willkürlicher Wechsel in den Absetzungsarten erfolgt, sowie auch dagegen, daß die Bemessungen der Absetzungen nach dem Ende des Geschäftsjahres erfolgen. Diese Bemerkungen

fungen stehen im engen Zusammenhang mit den Grundsätzen über die Einkommensermittlung des Einkommensteuerrechts. Sie berühren die Frage der Zweifelschneidigkeit der Bilanzen, der Wertfortführung nach § 20 EStG. und der gleichmäßigen Bewertung, sowie auch die Frage der Bilanzänderung und Bilanzberichtigung.

Aus dem Bereich dieser Fragen sei lediglich auf folgendes hingewiesen: Eine Berichtigung der Abnutzungsaufsetzung nach oben oder unten ist im Laufe der einzelnen Steuerabschnitte zur Beseitigung von Fehlerquellen infolge besserer Erkenntnis durch in der Zwischenzeit gemachte Erfahrungen nach dem Urteil des Reichsfinanzhofs vom 5. 3. 1929 I A 521/28 (RStBl. 1929 S. 269 Nr. 423, Partei RStG. § 13 R 1) möglich. Eine Berichtigung der Ausgangswerte, von denen die Abnutzungsabsetzungen vorgenommen werden, ist durch die Entscheidung vom 8. 1. 1929 I A a 796/28 (RStBl. 1929 S. 82 Nr. 137, Partei EStG. § 20 R 7) zugelassen worden. Sogar eine Durchbrechung des Grundsatzes der Bilanzidentität unter Beachtung von Treu und Glauben zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen sieht das neuere Urteil vom 16. 12. 1931 VI A 1963/29 1 (Partei EStG. § 13 R 435, Glg. Bd. 30 S. 114 Nr. 39, RStBl. 1932 S. 528 Nr. 550) vor (vgl. auch Urf. RFG. VI A 1110/30 vom 17. 12. 1930, StuW. 1931 Sp. 478 Nr. 288, bespr. Sp. 453, RStBl. 1931 S. 198 Nr. 252 für Nachholung unterbliebener Abnutzungsabsetzungen im Falle der Veräußerung; Gödde in Zeitgem. Steuer- u. Bilanzfragen 1931 S. 213, sowie Urf. RFG. I A 781/29 vom 30. 9. 1930, Partei EStG. § 13 R 304, RStBl. 1930 S. 763 Nr. 944). Erfolgt eine derartige Berichtigung, so sind nach dem Urteil vom 17. 11. 1931 I A 306/31 (RStBl. 1932 S. 24 Nr. 27, Partei RStG. § 13 R 165) zur Ermittlung der richtigen Anfangs- und Schlussbilanzwerte ohne Rücksicht auf bereits erfolgte Veranlagungen nicht etwa die tatsächlich nach der Handelsbilanz oder ursprünglichen Steuerbilanz vorgenommene Abnutzungsabsetzungen abzuziehen, sondern die dem berichtigten Wert der Steuereröffnungsbilanz unter Berücksichtigung von Zu- und Abgängen entsprechenden Beträge abzusetzen.

Durch das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 19. 8. 1931 VI A 441/30 (RStBl. 1931 S. 908 Nr. 897) und vom 8. 10. 1931 I A 40/31 (RStBl. 1932 S. 20 Nr. 24, Partei RStG. § 13 R 157, sowie Urf. vom 10. 2. 1932 VI A 930/31, RStBl. 1932 S. 532 Nr. 552) ist ein Wechsel in der Bilanzierungsmethode für den Schluß eines Wirtschaftsjahres zulässig, wenn im Wechsel kein willkürliches Hin- und Herschwenken liegt und das Verbot, unrealisierte Gewinne auszuweisen (§ 20 EStG.) nicht verletzt wird, desgl. der Übergang von der Absetzung nach dem jeweiligen Bodenwert zu der gleichmäßigen Abschreibung vom Anschaffungspreis nach Urf. vom 24. 2. 1932 VI A 836/837/31 (RStBl. 1932 S. 533 Nr. 553). Ob mit Rücksicht auf das Urteil des Reichsfinanzhofs VI A 1744/31 (RStBl. 1931 S. 946 Nr. 940) der ursprüngliche Standpunkt aufrechterhalten bleiben kann, daß Abnutzungsabsetzungen oder Abschreibungen in der Steuerbilanz nicht vorgenommen werden können, wenn sie auch in der Handelsbilanz nicht erfolgen, wie

dies früher durch zu enge Auslegung des Urteils vom 11. 2. 1930 I A 807/28 (RStBl. 1930 S. 153 Nr. 222, Partei RStG. § 13 R 97) geschehen war, muß nach dem gegenwärtigen Stand der Rechtsprechung bezweifelt werden (vgl. Rennerfnecht, DStZ. 1931 S. 207).

Nach dem Urteil vom 28. 6. 1932 I A 273/31 (RStBl. 1932 S. 740 Nr. 743) bedeutet die grundsätzliche Bindung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz nicht, daß in der Steuerbilanz dieselben Beträge abgeschrieben werden müßten wie in der Handelsbilanz, sondern daß bei Bemessung der Absetzungen für die Abnutzung in der Steuerbilanz grundsätzlich in der gleichen Lebensdauer der Betriebsgegenstände auszugehen ist wie in der Handelsbilanz. Falls entgegen diesem Rechtssatz in der Steuerbilanz von einer kürzeren Lebensdauer der Betriebsgegenstände ausgegangen wurde, als der Handelsbilanz, so ist die grundsätzliche anzulehnende Angleichung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz in der Weise herbeizuführen, daß der in der Steuerbilanz noch vorhandene Restwert der Betriebsgegenstände in so vielen Jahren abgeschrieben wird, daß die Abschreibungen in der Steuerbilanz mit den Abschreibungen in der Handelsbilanz gleichzeitig enden (vgl. Fabisch, Mitteilungen des Reichsverbandes der Deutschen Wirtschaftsprüfer 1932 Nr. 9 S. 240, und Wirtschaftliche Briefe 1932 Heft 33, Gruppe 9 Bl. 453).

Abnutzungsabsetzung werden durch Schätzung ermittelt. Berichtigung erfordert nach dem Urteil vom 1931 I A 479/30 (RStBl. 1931 S. 281 Nr. 349) Schätzung nur dann, wenn sie sich nicht mehr im Rahmen des Denkbaren hält, d. h. phantastisch oder nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches unmöglich ist.

Geht man davon aus, daß Abschreibungen tatsächlich Wertverzehr darstellt und unrealisierte Gewinne, die durch Nichtvorname von Abschreibungen entstehen würden, steuerbarmieden werden müssen, so ist die gleichmäßige Bindung von Abschreibungen, sei es nach dem Anschaffungspreis oder in besonderem Falle nach dem Buchwert als steuerlicher Grundsatz unter Umständen der Berichtigung der Handelsbilanz durchzuführen. Eine derartige Berichtigung erscheint auch deshalb geboten, weil handelsrechtlich Abschreibungen an die Anlagegegenstände vorgeschrieben sind, und weil auch betriebswirtschaftlich aus Gründen der Bilanzation eine richtige Erfassung der auf die einzelnen Zeitabschnitte entfallenden Abschreibungsbeträge für den Kaufmann von Wert ist. Wenn jedoch in der Steuerbilanz vorgenommenen Abschreibungen den steuerlichen Grundsätzen gerecht werfen, so ist nach neueren Verwaltungsanweisungen auch gelegentlich von Buch- und Betriebsprüfungen im Hinblick auf den Grundsatz der Zweifelschneidigkeit der Bilanzen großzügig zu verfahren.

Nach dem Urteil vom 28. 6. 1932 I A 273/31 (RStBl. 1932 S. 740 Nr. 743) bedeutet die grundsätzliche Bindung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz nicht, daß in der Steuerbilanz dieselben Beträge abgeschrieben werden müßten wie in der Handelsbilanz, sondern daß bei Bemessung der Abnutzungsabsetzungen in der

Steuerbilanz grundsätzlich von der gleichen Lebensdauer der Betriebsgegenstände auszugehen ist wie in der Handelsbilanz. Voraussetzung ist hierbei allerdings, daß die Handelsbilanz nicht in Verletzung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung offenbar von einer zu langen Lebensdauer ausgegangen ist und daß in unzulässiger Weise überbewertet worden ist. Ist bei Bemessung der Abschreibungen für Abnutzung entgegen dem vorher ausgesprochenen Grundsatz in der Steuerbilanz von einer kürzeren Lebensdauer der Betriebsgegenstände ausgegangen worden als in der Handelsbilanz, und enthält die Bewertung der Handelsbilanz den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung, so ist die grundsätzlich anzustrebende Angleichung der Steuerbilanz an die Handelsbilanz nach dem genannten Urteil in der Weise herbeizuführen, daß der in der Steuerbilanz noch vorhandene Restwert der Betriebsgegenstände in so vielen Jahren abgeschrieben wird, daß die Abschreibungen in der Steuer- und Handelsbilanz gleichzeitig ehen.

Beispiel: In der Handelsbilanz ist von einer zwanzigjährigen, in der Steuerbilanz von einer zehnjährigen Lebensdauer der Maschinen ausgegangen. Nach sechs Jahren sind in der Handelsbilanz 30 v. H., in der Steuerbilanz 60 v. H. abgeschrieben. Die Angleichung zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz findet nach dem erwähnten RFG-Urteil in der Weise statt, daß die restlichen 40 v. H. der Steuerbilanz entsprechend der in der Handelsbilanz zugrunde liegenden Nutzungsdauer in noch 14 Jahren mit $(40 : 14 = 2,857)$ rund 3 v. H. jährlich abgeschrieben werden, während in der Handelsbilanz die Abschreibungen für Abnutzung, wie bisher, 10 v. H. betragen (vgl. auch meine Abhandlung DStZ. 1931 Nr. 9 S. 392).

Schließlich sind nach dem im Urteil vom 6. 5. 1931 VIA 884/885/31 (StW. 1931 Nr. 784 Sp. 1314 bespr. Sp. 839, RStBl. 1931 S. 809 Nr. 785) sowie nach dem Urteil vom 4. 11. 1931 VIA 1065/29 (StW. 1931 Nr. 783 Sp. 1306 bespr. 839, RStBl. 1931 S. 460 Nr. 521) Abnutzungsabschreibungen wegen technischer

Abnutzung überhaupt nicht vorzunehmen, wenn die laufenden Instandhaltungskosten so groß sind, daß der Wert der Gegenstände erhalten bleibt. Die bei Inbetriebnahme eines Gegenstandes erfolgende Entwertung wird meines Erachtens auch in solchen Fällen genügend durch die Abschreibung auf 80 v. H. des Anschaffungspreises im Jahre der Anschaffung entsprechend den oben angeführten Erlassen des Reichsministers der Finanzen hinreichend berücksichtigt.

Werden Betriebsanlagen besonders aktiviert, so können sie auch besonders abgeschrieben werden (vgl. Urtr. vom 14. 4. 1931 VIA 976/29 (Rartei GStG. § 13 Nr. 352, Slg. Bd. 29 S. 1, RStBl. 1931 S. 504 Nr. 567) sowie Urteil vom 14. 4. 1931 VIA 976/29 (RStBl. 1931 S. 504 Nr. 567) betr. Gärbottiche einer Brauerei, in der Regel nicht bei Umbau eines Ladens, Urtr. vom 2. 3. 1932 VIA 2137/30 (RStBl. 1932 S. 533 Nr. 554).

Wegen der Abnutzungsabschreibung, die bei Pachtverhältnissen in Frage kommen, wenn nach Ablauf der Pacht die errichteten Gebäude ersatzlos in das Eigentum des Verpächters übergehen (vgl. Urtr. vom 13. 5. 1931 VIA 1966/30, StW. 1931 Nr. 723 Sp. 1199, bespr. Sp. 840).

Auch für die Vermögensaufstellung können für die Produktionsmittel, die durch Abnutzungsabschreibung vom Anschaffungspreis oder Herstellungswert oder vom Buchwert ermittelten Werte zugrunde gelegt werden. Diese Werte dürften nämlich im allgemeinen nach dem Urteil vom 20. 2. 1930 III A 286/29 (RStBl. 1930 S. 286 Nr. 406; vgl. auch Urtr. RFG. IA b 702/28 vom 25. 10. 1929, RStBl. 1929 S. 624 Nr. 922) mit dem Teilwert übereinstimmen, wenn auch an sich nach dem Urteil vom 9. 4. 1930 III 238/29 (RStBl. 1930 S. 421/422 Nr. 607) die in der Einkommen- oder Körperschaftsteuerbilanz am Tage des Hauptfeststellungszeitpunkts bzw. des Abschlußzeitpunktes § 48 ABewG.) eingefetzten Werte nicht ohne weiteres für die Vermögensaufstellung maßgebend sind.

Aktivierung der Steuergutscheine in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz. Von St.errat Senf. Berlin.

I. Wann hat die Verbuchung und Aktivierung der Steuergutscheine ordnungsmäßig zu erfolgen?

Zuerst soll untersucht werden, was bei einer ordnungsmäßigen Buchführung buchungsfähig und buchungspflichtig ist.

1. Nach §§ 38 und 39 HGB. hat der Kaufmann bei Beginn seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben, auf diese Weise das Anfangsreinvermögen zu errechnen und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Er hat ferner seine Handelsgeschäfte in die Bücher einzutragen und für den Abschluß eines Geschäftsjahrs wiederum eine genaue Aufstellung seines Vermögens und der Schulden nach den Grundsätzen vorzunehmen.

Zu den Geschäftsvorfällen, die in die Bücher einzutragen sind, gehören also

a) alle Veränderungen und Verschiebungen, die bei den einzelnen Vermögensgegenständen und Schulden vorgenommen werden und vorgekommen sind im Laufe des Geschäftsjahrs,

b) jede schriftlich oder mündlich eingegangene Verpflichtung, die auf das Vermögen des Kaufmanns von Einfluß ist bzw. werden kann, und

c) alle Maßnahmen und Handlungen des Kaufmanns, die auf seine Vermögensverhältnisse im allgemeinen zuungunsten Dritter (Lieferanten, Gläubiger usw.) Einfluß haben bzw. einwirken können.

Also alle Vorgänge wie Rohmaterial- und Wareneinkauf und -verkauf gegen bar, auf Kredit oder Verrechnung bis zum Eingehen einer Bürgschaftsverpflichtung sind buchungspflichtig.

2. Steuergutscheine werden auf Antrag von dem betreffenden Finanzamt ausgestellt, wenn

a) der Kaufmann die nach dem 30. September 1932 bis zum 30. September 1933 fällig werdenden Gewerbe-, Umsatz-, Grund- oder Beförderungsteuern gezahlt oder

b) mehr Arbeitnehmer eingestellt hat.

Der Antrag kann gleich bei der Zahlung der betreffenden Steuer oder nach erfolgter Zahlung noch bis zum 31. März 1934 gestellt werden, und zwar zu a auch mündlich, zu b jedoch nur schriftlich. Bei der Zahlung oder Überweisung der fälligen Steuern durch Kasse, Bank oder Postcheck wird ordnungsmäßig gebucht: „Per Steuerkonto an Kasse, Bank oder Postcheck“ (Bezahlung der Steuerschulden). Der Antrag selbst ist noch nicht buchungsfähig, durch ihn kommt eine Veränderung des Vermögens oder eine etwaige Schädigung eines Dritten nicht in Frage. Erst wenn der Gutschein erteilt und ausgehändigt wird, ist ein neuer buchungsfähiger und -pflichtiger Geschäftsvorfall eingetreten. Die Buchung lautet: „Per Steuergutscheinaktivkonto (oder auch Effekten- oder Wertpapierkonto) an Steuerkonto“. Es handelt sich eigentlich hier um Erstattung gezahlter Steuern seitens der Finanzverwaltung nicht in bar, sondern in anderen Werten. Das Konto, das bei Zahlung bzw. Überweisung der Steuer belastet worden ist, ist mit dem Nennwert des betreffenden Steuergutcheins am Eingangstage zu erkennen. Wirkte die erste Buchung gewinnmindernd, so tritt durch die zweite eine Erhöhung des Gewinns ein. Auch unter Berücksichtigung des dritten Satzes im § 9 D.V. StGschV.D., der besagt: „Ist der Antrag einmal gestellt, so werden alle weiteren dem Antragsteller zustehenden Steuergutscheine ohne Antrag ausgegeben“, dürfte eine Buchung und Aktivierung der Steuergutscheine erst beim Empfang ordnungsmäßig vorzunehmen sein, denn nur für tatsächlich gezahlte Steuern werden Gutscheine ausgestellt. Also die auf Grund des ersten Antrags bestehende Anwartschaft auf Steuergutscheine ist auch in der Schlussbilanz nicht zu berücksichtigen. Der Kaufmann soll sich nicht reicher rechnen, als er tatsächlich ist. Auch die vom Finanzamt wegen nicht gestundeter Rückstände anderer Steuern zurückbehaltenen Steuergutscheine sind erst zu buchen, wenn sie für den Gewerbetreibenden einen Wert bekommen. Dies ist erst bei der Berechnung des Finanzamts zum Steuerausgleich auf Grund der Mitteilung der Fall. Ist die rückständige Steuer bereits dem Steuerkonto belastet und dem Steuerrückstellungskonto gutgebracht, so würde die Buchung lauten: „Per Steuerrückstellungskonto an Steuerkonto“. Hat eine Rückstellung nicht stattgefunden, so darf die Buchung des Steuerausgleichs durch verrechnete Gutscheine nicht gänzlich unterbleiben, da dieser Vorgang bei einer ordnungsmäßigen Buchführung buchungspflichtig ist. Es wird gebucht: „Per Steuerkonto an Steuerkonto“. Wenn es sich auch hier um eine sogenannte Luftbuchung handelt, die überflüssig erscheint, so ist sie doch korrekt und erübrigt eine Zwischenbuchung über Gutscheinaktivierung und Wiederausgabe. Wird der Steuergutschein nur als Sicherheit zurückbehalten, so ist er zu aktivieren wie bereits ausgeführt, aus dem Buchungstext muß jedoch hervorgehen, daß er sich als Sicherheit beim Finanzamt befindet. Die Berechnung

des Gewinns nur zu einem Fünftel infolge dieser Berechnung dürfte hier nicht in Frage kommen.

Den durch die Steuergutscheine erzielten tatsächlichen Gewinn ergibt erst der Abschluß des betreffenden Geschäftsjahrs, bei dem die richtige Bewertung der Steuergutscheine am Bilanzstichtag (Anschaffungswert oder niedriger gemeiner Wert) maßgebend ist.

II. Wird neben der Handelsbilanz eine Steuerbilanz zur Ermittlung des steuerpflichtigen gewerblichen Einkommens aufgestellt, so sind von denjenigen Steuerpflichtigen, die die Steuergutscheine vom Finanzamt für Steuerzahlung erhalten haben, in der Geschäftsabrechnung, der die Ausgabe der Steuergutscheine mitumfaßt, diese nur mit einem Fünftel des Kurswerts am 31. Dezember d. J. der Ausgabe anzusetzen. Andernfalls ist diese Mindergebnisberechnung außerhalb der Bilanz in der Steuererklärung zu berücksichtigen. Es dürfte auch in diesem Falle die Buchung, also die Aktivierung der Steuergutscheine wie in der Handelsbilanz vorzunehmen sein, nur mit dem Unterschied, daß, wenn man diese Buchung für die Steuerbilanz festhalten will, bucht: „Per Steuergutscheinaktivkonto an folgende:

- a) Steuerkonto ein Fünftel,
- b) Steuergutscheinpassivkonto vier Fünftel“

dann kommt nur ein Fünftel des Wertes der Gutscheine zum steuerpflichtigen Gewinn.

In den folgenden vier Jahren je ein Fünftel des Passivpostens dem Steuerkonto oder der Gewinn- und Verlustrechnung zu erkennen durch folgende Buchung: „Per Steuergutscheinpassivkonto an Steuer- oder Gewinn- und Verlustkonto“ denn der § 34 D.V. StGschV.D. in Verbindung mit § 31 dürfte so auszulegen sein, daß in diesen Fällen in den betreffenden fünf Jahren nur je ein Fünftel des auf die Steuergutscheine entfallenen Einkommens zur Versteuerung heranzuziehen ist. Sollte die andere Auffassung, daß nur im Steuerabschnitt der Ausgabe der Gutscheine ein Fünftel des Gewinns durch Steuergutscheine als steuerpflichtiges Einkommen in Frage kommt, die anderen vier Fünftel aber in folgenden Steuerabschnitt zur Errechnung des steuerpflichtigen Einkommens heranzuziehen, maßgebend sein, so würden für den Aktiv- wie für den Passivposten nur die etwa niederen Kurswerte (gemeine Werte) am Bilanzstichtag anzunehmen sein. Der Unterschied zwischen dem bisherigen Buchwert des Vierfünftelbestands und dem niederen Kurswert am Stichtag ist durch die Buchung: „Per Steuergutscheinpassivkonto an Steuergutscheinaktivkonto“ auszugleichen, und dann ist durch die Buchung: „Per Steuergutscheinpassivkonto an Gewinn- und Verlustkonto“ das Passivkonto aufzulösen. Das erste Fünftel der im Bestand noch befindlichen Steuergutscheine ist selbstverständlich in der Inventur auch mit dem niederen Kurswert anzusetzen.

Die besondere Berücksichtigung des Aufgelbs kommt hier nicht in Frage.

Wegen Steuergutscheine nicht zur Steuerzahlung benutzt, sondern veräußert, so sind diese Geschäftsvorfälle genau so zu buchen wie der sonstige Verkauf von Wertpapieren, Effekten usw. Die hierdurch entstehenden Verluste oder Gewinne werden entweder gleich einem im Laufe des Jahres gezeichneten Gewinn- und

Gewinn- und Verlustkonto

4. An Steuer- gutschein- aktivkonto	40 RM.
---	--------

In der Schlußbilanz des laufenden sowie in der Anfangsbilanz des nächsten Jahres erscheinen die Steuergutscheine mit 800 RM. unter den Aktiven und mit 640 RM. unter den Passiven, also wirklicher Bilanzwert 160 RM.

Bei der Annahme, daß in jedem folgenden Jahre nur ein Fünftel des Gewinns durch Steuergutscheine als steuerpflichtiges Einkommen gelten soll, weil nur ein Fünftel der Steuergutscheine in den einzelnen Jahren eingelöst werden, werden — unter Berücksichtigung des Mehr- oder Minderwerts der im Bestand befindlichen Steuergutscheine am Bilanzstichtag bei den Aktiven sowie Passiven — je ein Fünftel des noch verbleibenden Passivpostens in den einzelnen Jahren durch die Buchung: „Per Steuergutscheinpassivkonto an Gewinn- und Verlustkonto“ zum Gewinn gebracht, bis das Konto aufgelöst ist.

Die Bedeutung des Bilanzstichtags. Berücksichtigung von Tatsachen, die nach dem Bilanzstichtag eingetreten sind. Von Obermagistrats-

rat H. Rohde, Berlin.

Die Bilanzen der größeren Unternehmungen werden üblicherweise erst einige Monate nach Ablauf des Bilanzstichtags fertiggestellt. Es herrscht, wie die Erfahrung lehrt, vielfach Unklarheit über die Frage, ob und welche Tatsachen, die erst nach Ablauf des Bilanzstichtags eingetreten sind, noch in der Bilanz berücksichtigt werden dürfen.

Zu unterscheiden sind hier zwei Tatbestände:

a) Nach Ablauf des Bilanzstichtags (z. B. 31. Dezember 1931) tritt eine neue Tatsache ein, z. B. eine Fabrik brennt ab oder ein Gläubiger des Unternehmens erläßt diesem eine Schuld.

b) Nach Ablauf des Bilanzstichtags treten Tatsachen ein, welche eine andere Beurteilung eines Bilanzpostens notwendig erscheinen lassen, z. B. die Bewertung eines Aktivpostens (Wertpapiere usw.) wird allgemein anders beurteilt, als sie am Bilanzstichtag beurteilt worden ist.

Zu b: Zunächst soll hier der Fall zu b behandelt werden, der in der Praxis sich häufiger ereignet, und über den sowohl ein Urteil des Reichsgerichts als auch mehrere Urteile des Reichsfinanzhofs vorliegen. Ein Urteil des Reichsgerichts vom 5. Januar 1912 (ZW. 1912 S. 305 Riff. 26) führt aus, daß, wenn es sich um die Bewertung eines zweifelhaften Vermögensbestandteils nach § 40 SGB. handelt, der Tag, für den die Bilanz gelten soll, in dem Sinne maßgebend ist, daß auf den Wert gesehen werden muß, der dem Vermögensobjekt an diesem Tage beigezogen hat. „Zur Ermittlung dieses Wertes sind alle im Augenblick der Bilanzierung verfügbaren Erkenntnisquellen heranzuziehen.“ Die Worte des § 40 Abs. 1 SGB., daß der Vermögensgegenstand nach dem Werte anzusetzen sei, der ihnen in dem Zeitpunkt beigezulegen wäre, für welchen die Aufstellung stattfindet, dürfen zu einer gegenteiligen Meinung nicht verleiten. Das Gesetz mutet dem Bilanzierenden nicht etwa zu, „sich künstlich unter Außerachtlassung

Sollten jedoch nur im ersten Steuerabschnitt der Ausgabe ein Fünftel Gewinn als steuerpflichtiges Einkommen in Betracht kommen, so ist schon in dem nächstjährigen Abschluß das Passivkonto über Gewinn- und Verlustkonto aufzulösen.

3. Beispiel. Werden Steuergutscheine im Laufe des Jahres verkauft und andere gekauft, so sind sie mit dem Verkaufserlös bzw. mit dem Anschaffungswert dem Steuergutscheinkonto zu erkennen oder zu belasten. Am Jahresluß sind dann die noch verbliebenen Bestände wieder mit dem Börsenkurswert zu bewerten. Der bei Durchführung dieser Buchungen verbleibende Sollsaldo oder eventuell auch ein Haben-saldo ist über Gewinn- und Verlustrechnung auszugleichen. Die Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens mit nur einem Fünftel des Gewinns aus den Steuergutscheinen bleibt so, wie bereits erörtert; jedoch kommen hierbei nur die direkt vom Finanzamt erhaltenen Steuergutscheine in Betracht. Der Gewinn aus den anderen Steuergutscheinen ist voll anzusetzen.

vorhandenen Nachrichten in einen früheren Erkenntniszustand zurückzuversetzen“.

Der Reichsfinanzhof hat demgegenüber früher den Standpunkt vertreten, daß eine Bilanz so aufgestellt werden müsse, „wie sie hätte lauten müssen, wenn sie am letzten Tage des Geschäftsjahrs aufgestellt worden wäre“, RFG. 1 S. 272, vgl. auch RFG. 7 S. 142, Boettcher, StuW. 1932, I, Sp. 105. Von diesem Erfordernis ist er jedoch später abgewichen, RFG. 17 S. 125, StuW. 1929 Nr. 691. Insbesondere hat der Reichsfinanzhof neuerdings die oben angeführten Entscheidungsgründe des Reichsgerichts in einem Urteil vom 19. Mai 1932 (RStBl. S. 728) zu den seinigen gemacht und zum großen Teil wörtlich übernommen. In dieser Entscheidung des Reichsfinanzhofs handelt es sich um die Bewertung einer Beteiligung an einer Aktiengesellschaft. Der Reichsfinanzhof führt aus, daß „der innere Wert der durch die Beteiligung verkörperten Substanz der Gesellschaft am Bilanzstichtag ermittelt werden muß, und zwar nach den Erkenntnisquellen, die zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz nicht etwa nach denjenigen, die am Bilanzstichtag Abt zur Verfügung standen“. Hiernach wird es als möglich sein, sofern es sich um Beteiligungen handelt, selbst Aktien, die einen Börsenkurs haben, oder, insbesondere niedriger in die Bilanz einzusetzen, als der Kurs am Bilanzstichtag gemessen ist.

Zu a: Anders liegt der Fall, wenn es sich nicht um die Beurteilung von irgendwelchen Tatsachen, insbesondere um die Bewertung von Aktivposten, handelt, sondern wenn die Frage auftritt, ob eine Tatsache, die erst nach dem Bilanzstichtag eingetreten ist, in der Bilanz berücksichtigt werden darf oder nicht. Eine Fabrik brennt kurz nach dem Bilanzstichtag, aber vor Aufstellung der Bilanz ab. Es bedarf keiner Ausführung, daß in der Bilanz noch die Fabrik aufzunehmen ist, nicht etwa

die Forderung gegen die Feuerversicherungsgesellschaft. Wollte man anders vorgehen, so würde das gegen den fundamentalen Grundsatz der Bilanzwahrheit verstoßen, vgl. auch § 40 SGB.

Was von der abgebrannten Fabrik gilt, das gilt auch von Forderungen und Schulden. Mit hin darf die Aufnahme einer Schuld, auf welche der Gläubiger erst nach Ablauf des Bilanzstichtags verzichtet hat, in die Bilanz nicht unterbleiben. Auch dieser Satz ist selbstverständlich. Und doch wird gegen ihn in der Praxis häufig verstoßen: Nach § 240 SGB. muß bei einer Aktiengesellschaft der Vorstand Konkurs anmelden, „wenn das Vermögen nicht mehr die Schulden deckt“. Wird nun bei Aufstellung einer

Bilanz dieser Fall festgestellt, so wird recht häufig Konkurs nicht angemeldet, sondern der Gläubiger wird veranlaßt, auf seine Forderung zu verzichten. Es handelt sich meist um Tochtergesellschaften, deren Hauptgläubiger die Muttergesellschaft ist. Der Verzicht liegt selbstverständlich nach dem Bilanzstichtag. Es würde aber eine Vergeudung wirtschaftlicher Werte bedeuten, wollte man den Konkurs anmelden. Der Vorstand der Aktiengesellschaft und der Bilanzprüfer helfen sich in diesem Falle in ihrem Bilanzbericht meist damit, daß sie ausführen, daß am Bilanzstichtag bereits mit Sicherheit mit dem Verzicht gerechnet werden konnte. Das ist ein Notbehelf, der selten ernst zu nehmen ist. Es liegt hier eine Lücke im Gesetz vor, die gelegentlich einmal geschlossen werden muß.

Fernbuchhaltung. Von Diplomkaufmann Dr. oec. Fritz Kuttner, Berlin.

Die Notverordnungen vom 1. Dezember 1930 und 18. Juli 1931 haben den Kreis der Personen, welche steuerlich zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, erheblich erweitert. Nachdem diese Verordnungen hinsichtlich der Buchführung durch die beiden Kassen des Reichsministers der Finanzen vom 22. Juni 1932 S 2164 — I III, S 2164 — 10 III ausführlich interpretiert und vervollständigt worden sind, hat sich gezeigt, daß insbesondere die Angehörigen der freien Berufe und die Kleingewerbetreibenden von diesen neuen Anforderungen betroffen werden, also gerade Berufsstände, die zeitlich und durch ihre Vorkenntnisse den Grundsätzen steuerlich ordnungsmäßiger Buchhaltung am wenigsten gewachsen sind.

Durch diese Zusammenhänge hat der Gedanke der Fernbuchhaltung seinen neuen Auftrieb erhalten, der sich in der Praxis schon auszuwirken beginnt. Der Versuch, Buchhaltungszentralen zu eröffnen, ist keineswegs neuesten Datums. In Westdeutschland, Hamburg, auch in Berlin sind solche Organisationen schon vor 4 bis 5 Jahren ins Leben gerufen worden, haben sich zum Teil auch halten können, meist sind sie jedoch wieder eingegangen. Die irgendeine Bedeutung gewonnen zu haben. Die Gründe für derartige Mißerfolge können verschieden Natur sein: Fehler im hohen Abonnementpreise, mangelnde Leistungen, zu betreffende Wirtschaftskreise, mangelnde Interesse der Fälle gegeben haben, in denen es dürfte nur wenige haben. Dafür, daß die Aussichten Zentralen geführt spricht mancherlei. Die steuerliche Buchhaltungsvorschriften, deren Veröffentlichung in weitesten Kreisen, die Werbung in den neuen Gedanken in Wirtschaftsverbänden, angenehme Erfahrungen mit Buchprüfern und Finanzämtern, all das schafft Interesse für Fernbuchhaltung; der Organisationsgedanke ist inzwischen genauer studiert worden, die Leistungen wurden gesteigert, die Preise gesenkt, somit kann ein neues System der Fernbuchhaltung und Steuervertretung mit guten Erfolgsaussichten in die Wirtschaft starten.

Wie sieht nun eine solche Fernbuchhaltungszentrale aus, wie muß sie aussehen, was leistet sie, was müßte sie mindestens leisten? Die nachstehende Beschreibung umreißt die ideale Organisation, vielleicht in einigen Fällen bald erreicht sein wird:

Die Zentrale hat strengste Trennung und Unterteilung aller Arbeiten nach Berufsgruppen und Gewerbebezügen durchgeführt. Handelt es sich um die Bearbeitung von Kleingewerbebetrieben und freien Berufen, so sind in jedem bearbeiteten Gewerbe mindestens 500 bis 1000 Mitglieder der Organisation angeschlossen, deren Buchhaltung auf einheitlichen Formularen nach gleichen Kontierungs-Gesichtspunkten behandelt wird. Die Buchhaltungsunterlagen selbst werden mehrmals monatlich zu vereinbarten Zeiten durch Radfahrer bei den angeschlossenen Mitgliedern abgeholt, der Diskretion halber in verschlossenen Behältnissen, zu denen nur die Zentrale und das betreffende Mitglied je einen Schlüssel besitzt. Die zur Abholung verwendeten Boten sind buchhalterisch geschult, um bei der Entgegennahme der Belege diese kurz mit dem angeschlossenen Mitglied durchsehen zu können und Anhaltspunkte für die buchhalterische Behandlung derselben zu gewinnen.

In den Büros der Zentrale wird dann die eigentliche Verbuchung der eingelieferten Belege und Notizen vorgenommen, unter Verwendung modernster maschineller Mittel auf losen Blättern in Form amerikanischer Journalbogen, und zwar unter gleichzeitiger Anfertigung einer Journalkopie. Nach der Maschinenverbuchung wandern die Bogen durch die Revision, wo sie mit den Belegen nochmals verglichen, kontrolliert und mit Revisionsvermerk versehen werden; dann gelangen die Blätter in die Berechnungsabteilung, wo sie maschinell addiert werden und dann durch die Kontrolladdition gehen, in der gleichzeitig auch die Seitenüberträge eingesetzt werden. Wird die Führung eines Kontokorrentes von dem angeschlossenen Mitglied gewünscht, so läuft der Kopiebogen in die Kontokorrent-Buchhaltung weiter, wo das Kontokorrent in einfachem Abdruckverfahren von der Kopie hergestellt und bearbeitet wird.

Hierauf gehen die Belege, mit Buchungsvermerken versehen, sowie die losen Journalblätter, wiederum in verschlossenen Behältern, an die Mitglieder zurück, welche für ordnungsgemäße Aufbewahrung und Abbestellung selbst Sorge zu tragen haben. Die Journalkopien hingegen verbleiben in der Zentrale, in der sie als vollständige Duplikate der Buchhaltung jedes angeschlossenen Mitglieds gefertigt werden. Auf Grund dieser Duplikat-Buch-

haltung fertigt die Zentrale dann die Monats- und Jahresabschlüsse, welche den Mitgliedern regelmäßig zugestellt werden; ferner gibt die Zentrale an Hand dieser Duplikat-Buchhaltungen fristgemäß die Umsatzsteuerboranmeldungen für die Mitglieder ab und bereitet die Erklärungen zur Einkommen- und Gewerbesteuer vor, welche letztere nach Rücksprache mit den einzelnen Mitgliedern ebenfalls durch die Zentrale an die Finanz- und Bezirksämter abgehen.

Am Schluß eines jeden Jahres wird dann auf Grund des angesammelten umfangreichen Buchhaltungsmaterials für jeden der Zentrale angeschlossenen Gewerbezweig eine ausführliche Statistik aufgestellt, welche den Mitgliedern jederzeit zugänglich ist. Solche Statistiken, die über Unkosten- und Absatzgestaltung, Preisentwicklung, Saison- und Konjunkturverhältnisse sowie ähnliche Zusammenhänge genauen Aufschluß geben, sind für die Mitglieder der Zentrale besonders wertvoll, weil sie eine vollständige Gewerbestatistik für den Tätigkeitsbereich der Organisation darstellen und wichtige Aufschlüsse über alle wirtschaftlichen Verhältnisse des angeschlossenen Gewerbes bieten. Dadurch wird den freien Berufen und dem Kleingewerbe eine Buchhaltung geboten, die vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt die modernsten Anforderungen erfüllt und sonst nur ausgesprochenen Großbetrieben und Unternehmerverbänden großer Wirtschaftseinheiten zur Verfügung steht.

Dies ist in kurzen Zügen der Leistungsbereich einer modernen Buchhaltungszentrale, wie er sich in absehbarer Zeit in der Praxis darstellen dürfte. Es mag nicht unerwähnt bleiben, daß Fernbuchhaltungszentralen, die ihre Tätigkeit über kommunale Grenzen hinaus ausdehnen wollen, keinerlei Aussicht auf Erfolg und Bestehen haben, weil die Abholung und Zustellung der Belege sowie der fertigen Buchhaltungsteile dann zu kompliziert und kostspielig wird, während ein Postverkehr für diesen Zweck völlig unzureichend ist, da der persönliche Kontakt der Zentrale mit den angeschlossenen Mitgliedern schon zur Klärung der dauernd sich ergebenden Zweifelsfragen unerlässlich ist.

Die steuerlichen Auswirkungen einer solchen Organisation, welche mit Erfolg nur für freiberufliche Verbände und gewerbliche Innungen innerhalb engerer örtlicher Grenzen aufgebaut werden kann, sind ziemlich umfangreich; wir müssen deshalb auf die Darstellung von Einzelheiten hier verzichten und uns auf die Erörterung der wesentlichsten Gesichtspunkte beschränken.

Die steuerliche Zulässigkeit solcher Buchhaltungen für das Kleingewerbe und die freien Berufe ist inzwischen gesichert worden. Es handelte sich dabei sowohl für die Finanzämter wie auch für die Buchhaltungszentralen letztlich um die Entscheidung, ob die Lose-Blatt-Buchführung auch für freie Berufe und Kleingewerbe anerkannt werden könne; denn mit dem Lose-Blatt-Journal steht und fällt die betriebstechnische Organisation der Zentralen. Diese Frage ist endgültig geklärt worden durch den unveröffentlichten Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 22. Juli 1932 (S 2164 — 11 III); hiernach bestehen keine Bedenken dagegen, dies Buchhaltungssystem auch für die freien Berufe und ähnliche Erwerbszweige zuzulassen,

und zwar unter den gleichen Voraussetzungen, die in Praxis und Rechtsprechung für die Lose-Blatt-Buchführung im Großgewerbe gemacht werden.

Die wesentlichste steuerliche Neuerung des ganzen Organisationsgedankens ist aber die Zusammenfassung einer größeren Zahl von Angehörigen des gleichen Gewerbes in einem kollektiven Verwaltungskörper. Die sich hieraus ergebenden Folgerungen betreffen in gleicher Weise die Finanzämter, das Gewerbe und die einzelnen angeschlossenen Mitglieder.

Für die Finanzbehörden entsteht die Möglichkeit, Buchprüfungen am gleichen Ort und gleichzeitig für mehrere Hunderte von Angehörigen desselben Berufs durchzuführen. Der Erfolg: Arbeits- und Zeitersparnis, Verschaffung eines Überblicks über das Gewerbe in seiner wirtschaftlichen Gesamtheit, wie er sonst zu steuerlichen Zwecken bisher nicht möglich gewesen ist. Der weitere Erfolg hieraus: Vereinfachung der Veranlagungen, der Aktenbearbeitung, der schriftlichen und mündlichen Verhandlung mit den Steuerpflichtigen, die auf einen Ort und auf einen Verhandlungsgegner zusammengedrängt werden. (Möglicherweise führt also die Entwicklung durch die Buchhaltungszentralen in absehbarer Zeit dahin, daß in den Finanzämtern die zuständigen Sachbearbeiter nicht mehr örtliche Bezirke zu betreuen haben, sondern sachlich gleiche Berufsgruppen — die sich hieraus ergebenden Vorteile sind evident.)

Für das Gewerbe und die Berufsgruppen entsteht durch die Buchhaltungszentralen ein ganz neues Tätigkeitsgebiet innerhalb ihrer wirtschaftlichen Verwaltung, nämlich die gemeinsame Beratung und Interessenvertretung aller Mitglieder desselben Gewerbes in ihren Steuerangelegenheiten. Der Erfolg: völlig gleichmäßige, also zunehmend gerechte Steuerbehandlung aller Mitglieder, Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, Bewertungsgrundlagen, Schätzungen u. dgl., also Vereinfachung und Vereinheitlichung der Steuermaterie, die für den Einzelgänger immer mehr zu Geheimwissenschaft wird. Am interessantesten aber wird bei dieser Kollektivvertretung die Sammlung und Erschließung eines Materials an Steuerentscheidungen werden, welches bisher vollkommen unzugänglich war: Die große Fülle von Entscheidungen, die in den niederen Steuerinstanzen nach freiem Ermessen ergehen, können gesammelt und der Öffentlichkeit verfügbar gemacht werden. Damit gelangt man von selbst zur Kritik, schließlich zur Vereinheitlichung all der tausend Verwaltungsakte freien Ermessens, die zweifelsohne meist nach bestem Gewissen und Wissen entschieden werden, aber durch das Fehlen jeglichen Vergleichsmaterials, also durch ihre Unkontrollierbarkeit schlechthin, immer mit dem Makel der Willkür behaftet sind — folglich mit einem gewissen Anteil Ungerechtigkeit. Wenn es den Zentralen gelingt, diese Lücke in dem Grundsatz der Rechtsöffentlichkeit zu schließen, so wäre eine Arbeit getan, deren Bedeutung gar nicht zu unterschätzen ist.

Und für das einzelne Mitglied selbst? Ihm ist der Vorteil zunächst schon dadurch gesichert, daß ihm wichtige Arbeit abgenommen und durch sachkundige Helfer ausgeführt wird. Der die Abneigung und Hilflosigkeit der freien Berufsstände und des

Kleingewerbes in Steuerangelegenheiten kennt, findet allein in dieser Spezialtätigkeit der Buchhaltungszentralen einen wesentlichen Steuervorteil für die Mitglieder begründet. Darüber hinaus kommen aber dem einzelnen alle die vorerwähnten Vorteile zugute: eine grundsätzliche Steuererleichterung, welche die Zentrale für ein Mitglied hat durchsetzen können, überträgt sich durch die kollektive Wahrnehmung auf alle anderen Mitglieder; eine endgültige Entscheidung zugunsten oder zuungunsten eines Mitglieds in höherer Instanz wird gleichzeitig allen anderen Mitgliedern bekannt und gestattet ihnen zur rechten Zeit weckdienliches Verhalten. Jede irgendwie prinzipielle Steuerstreitfrage kann ohne Rücksicht auf die Kosten des Instanzenzuges bis zum letzten Rechtsmittel geltend gemacht werden, weil die Klärung wiederum der Gesamtheit zugute kommt. In ähnlicher Weise also, wie in der Statistik und Buchhaltungstechnik, erhält das Kleingewerbe und der freie Beruf auch auf dem Gebiet der Steuerberatung und Steuervertretung durch die Zentralen Möglichkeiten, welche sonst nur der materiell begüterte Privatmann und die Großunternehmung besitzt.

Bietet ein Vorteil für Außenstehende — er darf nur behaupten und in aller Vorsicht nebenbei erwähnt werden: Die Buchhaltungszentralen bieten Existenz und lohnende Arbeitsgebiete für eine beträchtliche Anzahl tüchtiger Volkswirte, Anwälte, Betriebswirte und Organisationsberufstätiger. Ein Umstand, der trotz unverhohlener, berufständiger Sonderinteressen mitsprechen mag — der Arbeitsmarkt entschuldigt dieses nicht zur Sache gehörige Argument.

Wenn nun alles für die Eröffnung von Fernbuchhaltungszentralen spricht, wenn die Vorteile auf der ganzen Linie unversehbar, Nachteile noch nicht bekannt sind, weshalb wachsen dann die neugegründeten Organisationen nicht wie Pilze aus der Erde? Sehr einfache Antwort auf diese Frage: Die bestehenden Zentralen sind noch zu teuer (mangels ausreichender Mitgliederzahl und spärlicher Buchhaltungsvorrichtungen), um dem ärmeren Kleingewerbe genügenden Anreiz zum Anschluß zu bieten; man will und kann den verlangten Abonnementspreis hier gegenwärtig nicht aufbringen. Deshalb fehlt es auch noch an Unternehmungsgelüste auf diesem Gebiet; die Auspflichten, schnell eine große Anzahl von Mitgliedern zu werben, dadurch die Zentrale rentabel und die Preise niedrig zu stellen, sind zu klein. In den freien Berufen aber wehrt sich der Stolz des Intellektuellen, diese Lappalien so ganz nebenbei nicht auch selbst erledigen zu können; man glaubt vorläufig noch die Arbeit und Hilfe solcher Zentralen entbehren zu können.

Dies wird nicht mehr lange dauern. Wenn die ersten tausend Steuerstrafen zur Erziehung ordnungsmäßiger Buchhaltung erlassen worden sind, wenn in ein paar tausend anderen Fällen willkürliche Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuerzuschätzungen ergangen sind, weil die Buchhaltung als Beweismittel verworfen wurde, und wenn schließlich der eine Trick der Finanzämter Schule macht, die Einnahmen und kleinen Steuermogeleien durch Berufung auf die Wirtschaftsverhältnisse benachbarter Gewerbetreibenden aufzudecken, dann sind die größten Hemmnisse für eine starke Ausbreitung der Fernbuchhaltungszentralen gefallen.

Ohnehin regt sich zur Zeit wachsendes Interesse in den Verbänden und Innungen für diesen Kollektivgedanken; bei aller Vorsicht im Prophezeien möchte man daher annehmen, daß es nur noch wenige Jahre dauern kann, bis die Fernbuchhaltungszentrale für das Kleingewerbe und die freiberuflichen Verbände eine unentbehrliche Selbstverständlichkeit geworden ist.

Vierteljahrsschau

Von Geh. Rat Dr. R. Kloß, Senatspräsident am Reichsfinanzhof, München.

In dem Berichtsabschnitt sind ergangen:

1. Finanzgerichtsordnung vom 16. Dezember 1932 (RGBl. I S. 552, auch RStBl. S. 1121), dazu BDen. über Mitwirkung von Landesbeamten im Finanzgericht; vom 16. Dezember 1932 (RGBl. I S. 557, auch RStBl. S. 1117) und vom 24. Dezember 1932 (RGBl. I S. 578).

2. 14., 15. und 16. Verordnung zur Übertragung von Zuständigkeiten auf den Reichsfinanzhof; vom 5. Oktober, 10. November und 11. Dezember 1932 (RGBl. I S. 493, 528, 544; auch RStBl. S. 917, 1005, 1125); betr. oldenburgische Schlachtausgleichsteuer sowie lipplische und braunschweigische Schlachtsteuer.

3. Rderl. vom 25. Mai 1932 (RStBl. S. 1041) über das Rassenwesen; betrifft die Erhebung von Zinsen.

4. BDen. zur Senkung der Steuerzinsen; vom 28. September 1932 (RGBl. I S. 490, auch RStBl. S. 903).

5. BDen. über Vereinfachung bei der Zusendung von Bescheiden im Besteuerungsverfahren; vom 11. Dezember 1932 (RGBl. I S. 544, auch RStBl. S. 1126).

6. Geschäftsanweisung für die Vollziehungsbeamten der Reichsfinanzverwaltung (VollzA.); vom 31. Oktober 1932 (RMBl. S. 690).

7. a) Rdschr. vom 18. Oktober 1932 (RStBl. S. 1048) über die Steuergutscheinerordnung; betrifft Pflichten der Landes- und Gemeindefassen bei deren Durchführung.

b) BDen. zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zur Steuergutscheinerordnung; vom 31. Oktober 1932 (RGBl. I S. 519, auch RStBl. S. 960); dazu Bestimmungen über Saison- und Kampagnengewerbe im Sinne des § 23 Abs. 3 DB.; vom 31. Oktober 1932 (RGBl. I S. 520, auch RStBl. S. 1013).

c) Rdschr. vom 4. November 1932 (RStBl. S. 1056), betrifft die Ausgabe von Steuergutscheinen für die Deutsche Reichsbahn-Gesellschaft.

d) Rderl. vom 4. November 1932 (RStBl. S. 1012) betreffend Steuergutscheine für Mehrbeschäftigung und Änderung der Durchführungbestimmungen.

e) Rderl. vom 10. November 1932 (1. Sammelverlaß, RStBl. S. 1014), betr. Steuergutscheine für Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern (§§ 15 bis 30 EStGschDB.); enthält

Richtlinien für die Beurteilung der Rechtsnachfolge, über den Begriff der Stilllegung und über die Bedeutung einer Änderung der Arbeitsbedingungen, ferner Bescheide auf Einzelfragen von allgemeiner Bedeutung und Erläuterungen der Durchführungsbestimmungen.

f) Aderl. vom 19. November 1932 (2. Sammelersatz, RStBl. S. 1056), enthält Bescheide auf Einzelfragen von allgemeiner Bedeutung.

g) Aderl. vom 8. Dezember 1932 (3. Sammelersatz, RStBl. S. 1132); betrifft Steuergutscheine für Mehrbeschäftigung von Arbeitnehmern.

h) Aderl. vom 17. Dezember 1932 (RStBl. S. 1140); betrifft Zuständigkeit zur Entgegennahme von Zustellungen.

8. Bd. über die Zerlegung der Einheitswerte und über die Verlängerung der Geltungsdauer von Vorschriften des alten Reichsbewertungsgesetzes; vom 19. Dezember 1932 (RStBl. S. 1157).

9. Sieben BDen. über die Ausdehnung der Geltungsdauer von Vorschriften des alten Reichsbewertungsgesetzes und über die Feststellung der Teilbeträge von Einheitswerten für die preussische Gewerbesteuer, für die bayerische Gewerbesteuer, für die sächsische Gewerbesteuer, für die thüringische Gewerbesteuer, für die hessische Gewerbesteuer, für die braunschweigische Gewerbesteuer und für die schamburg-lippische Gewerbesteuer; vom 20. Dezember 1932 (RStBl. S. 1158 bis 1160).

10. Aderl. vom 1. November 1932 (RStBl. S. 995), betr. Zahlungen der Landwirte auf die Einkommensteuer und Vermögensteuer am 15. November 1932.

11. Aderl. vom 16. Dezember 1932 (RStBl. S. 1160), betr. steuerliche Erleichterungen für Hausbesitzer, insbesondere Besitzer von Geschäfts- und Industriehäusern.

12. Durchführungsbestimmungen über den Steuerabzug von beschränkt steuerpflichtigen Einkünften; vom 23. Dezember 1932 (RStBl. S. 1163).

13. Aderl. vom 13. Dezember 1932 (RStBl. S. 1147); betrifft die steuerliche Behandlung der Winterhilfe bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer.

14. Aderl. vom 7. November 1932 (RStBl. S. 1168); betrifft Jubiläumsgaben.

15. a) Aderl. vom 26. September 1932 (RStBl. S. 872) über Lohnsteuer und Bürgersteuer (Ausweisungen der Steuerkarten 1932, Einkommensgrundlagen für die Bürgersteuer 1933).

b) Rdschr. vom 28. September 1932 (RStBl. S. 882), enthält Bekanntgabe der Bestimmungen der Länder zur Bürgersteuer 1932, Merkblatt für die Bürgersteuer 1932, Muster zum Steuerbescheid 1932 sowie Bürgersteuerverordnung 1933 und Durchführungsbestimmungen dazu.

c) Schr. des RdF. vom 20. Oktober 1932 (RStBl. S. 953) über die Bürgersteuer 1933, enthält Muster.

d) Rdschr. vom 22. November 1932 (RStBl. S. 1080) und vom 25. November 1932 (RStBl. S. 1082) zur Bürgersteuer; betrifft Behandlung der Kinderzuschläge bei der allgemeinen Freigrenze, Begriff der Einkommensteuerfreiheit, Behandlung der Arbeitsdienstwilligen und Abführung von Kleinbeträgen.

e) Aderl. vom 28. November 1932 (RStBl. S. 1103) zum Steuerabzug vom Arbeitslohn; betrifft Erhöhung der steuerfreien Beträge vom 1. Januar 1933 ab und Dienstaufwandsentschädigungen für Angestellte des privaten Dienstes, die für die Zeit vom 1. Januar 1933 an gewährt werden.

16. Aderl. vom 1. November 1932 (RStBl. S. 994), betr. Ausschreibung und Einsendung der Belege über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuerbelege) für das Kalenderjahr 1932, samt Verordnung vom gleichen Tage (auch RMinBl. S. 712).

17. Bd. über Umsatzsteuerbegütung; vom 28. November 1932 (RStBl. I S. 536, auch RStBl. S. 1118), dazu Aderl. vom 30. November 1932 (RStBl. S. 1115).

18. Aderl. vom 28. Juli 1932 (RStBl. S. 1031); betrifft die Veranlagung der Gesamtschuldner für die Grunderwerbsteuer durch einheitlichen Steuerbescheid und neue Muster für Steuerbescheide u. ä.

19. Bd. zur Änderung der Ausführungs- und Durchführungsbestimmungen zum Kapitalverkehrsteuergesetz Wertpapiersteuer); vom 31. Oktober 1932 (RMinBl. S. 713, auch RStBl. S. 996), betr. Wertpapiere im Ausland.

Sprechsaal und Gutachterbüro

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 wenigstens beantwortet werden.

2. Für Anfragen einfacher Art in persönlichen Angelegenheiten, für die eine direkte Beantwortung erbeten wird bzw. angezeigt erscheint, wird eine Gebühr von RM. 5.— erhoben, die der Anfrage gleich beizulegen ist, 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. Die Anfragen werden alsdann an die unter der Leitung des Diplom-Steuerfachverständigen Dr. W. Bensch, Berlin, stehende Gutachterstelle weitergeleitet.

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

Gutachterbüro der „Deutschen Steuer-Zeitung“
Berlin W. 35, Genthiner Straße 42.

Nr. 1. Verjährung hinterzogener Steuern.

Bei hinterzogenen Steuern beträgt die Verjährungsfrist nach den Bestimmungen der Abgabenordnung 10 Jahre. Hieran wird auch nichts durch den Tod des Steuerpflichtigen, der Hinterziehungen begangen hat, geändert. Denn wenn nach dem Tode des Pflichtigen die von ihm hinterzogenen Steuern nachgefordert werden, so handelt es sich doch um steuerliche Belastungen des Erblassers, nicht aber um solche der Erben, obwohl natürlich im wirtschaftlichen Sinne die Erben durch die Nachveranlagungen betroffen und belastet werden. Die Erben können also unseres Erachtens nicht geltend machen, die Verjährungsfristen betragen nur 5 Jahre, da sie selbst Hinterziehungen nicht begangen hätten.

Nr. 2. Einkommen-, Körperschaft- sowie Vermögenssteuervorauszahlungen und Verzinsung.

Vorauszahlungen, die auf die bezeichneten Steuern auf Grund des letzten vorliegenden Bescheids ordnungsmäßig gezahlt sind, werden insoweit, als sie die endgültige Steuer übersteigen, bis zur Rechtskraft der endgültigen Veranlagung nicht verzinst. Dagegen besteht die Verzinsungspflicht vom Augenblick der Rechtskraft der Veranlagung ab bis zum Zeitpunkt der Erstattung.

In diesem Zusammenhang kann aber unter Umständen die Frage bedeutsam werden, ob das Finanzamt den Beginn der Erstattungs- oder Verzinsungspflicht für überzahlte Steuern dadurch hinauschieben kann, daß es nur vorläufige Veranlagungen erläßt und sich den Erlaß der endgültigen Bescheide vorbehält. Hier greifen die vom Reichsfinanzhof entwickelten Grundsätze über das Wesen und die Bedeutung vorläufiger Steuerbescheide ein; unter Umständen können danach vorläufige Bescheide wie endgültige behandelt werden, so daß trotz der Bezeichnung „vorläufige Bescheide“ die Erstattungs- bzw. Verzinsungspflicht der Überzahlungen bejaht werden muß.

Nr. 3. Ziffernmäßige Feststellung gewerblicher Verluste.

Er gibt sich für ein Jahr infolge des Bestehens gewerblicher Verluste unzweifelhaft keine steuerpflichtiges Einkommen, so wird eine Veranlagung zu null RM. vorgenommen und das Finanzamt ist nicht verpflichtet, den gewerblichen Verlust ziffernmäßig genau festzustellen. Denn nach ständiger Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs kann die Höhe, welche Höhe ein Verlust hat, im Rechtsmittelwege nicht dann geklärt werden, wenn sich die Höhe des Verlustes nicht durch die Höhe der zu zahlenden Steuer auswirkt. Mithin kann in Fällen der vorliegenden Art die ziffernmäßige Verlustfeststellung erst erfolgen, wenn die Höhe des Verlustes für die Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens in späteren Steuerabschnitten bedeutsam wird, wenn es sich also um die Klärung der Frage handelt, inwieweit die Gewinne der beiden auf das Verlustjahr folgenden Gewinnjahre unter Berücksichtigung des Verlustvortrags einkommensteuerverpflichtig sind.

Nr. 4. Aussetzung der Besteuerung von Nukungsrechten gemäß § 34 ErbStG.

Weber im Erbschaftsteuergesetz selbst noch in den Durchführungsbestimmungen etwas darüber gesagt, bis wann ein Antrag auf Aussetzung der Besteuerung von Erbansfällen bis zum Erlösche von Nukungsrechten gemäß § 34 ErbStG. gestellt werden muß. Da jedoch der Reichsfinanzhof in einem Urteil zu dem entsprechenden Vorschriften des § 26 ErbStG. von 1906 sich auf den Standpunkt gestellt hat, der Antrag sei solange zulässig, als nicht der Steuerfall erledigt ist, muß unseres Erachtens auch für das geltende Recht Gleiches gefolgert werden. Man wird also die Auffassung vertreten müssen, daß der Antrag gestellt werden kann, solange die Erbschaftsteuer noch nicht gezahlt ist.

Nr. 5. Umsatzsteuerfreigrenze von 18 000 RM.

Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs kann kein Zweifel bestehen, daß bei Berechnung der Freigrenze von 18 000 RM. gemäß § 3 Ziff. 1 UStG. sämtliche Umsätze des Steuerpflichtigen zusammenzurechnen sind. Wenn also jemand Gesamtumsätze in Höhe von 70 000 RM. gehabt hat, von denen 60 000 RM. auf Grund des Zwischenhandelsprivilegs umsatzsteuerfrei bleiben, während die restlichen 10 000 RM. auf sonstige Tätigkeit

gemäß § 3 Ziff. 6 a. a. O. entfallen, so greift die erwähnte Freigrenze nicht Platz.

Nr. 6. „Eröffnung“ im Sinne der Amnestiegesetzgebung und Gewerbesteuer.

Durch ein Urteil des Preuß. Oberverwaltungsgerichts vom 4. 9. 1932 ist klargestellt worden, daß eine wirksame Amnestieanzeige mit Rücksicht auf hinterzogene Gewerbeertragsteuern bei der Gewerbesteuerbehörde auch dann noch erstattet werden konnte, wenn das Finanzamt hinsichtlich des entsprechenden hinterzogenen Gewerbeeinkommens dem Steuerpflichtigen bereits eröffnet hatte, daß es von den bisher nicht angegebenen steuerpflichtigen Werten Kenntnis habe.

Nr. 7. Einkommen im Sinne der Bürgersteuerordnung 1933.

Bekanntlich richtet sich die Höhe der Bürgersteuer 1933 — abgesehen von den kommunalen Zuschlägen zu den Landesätzen — nach der Höhe des Einkommens 1931. Dabei sind die Werbungskosten, die Sonderleistungen und gegebenenfalls der steuerfreie Einkommensteil vom Jahres-einkommen 1931 abzusetzen, nicht dagegen die Familien-ermäßigungen. Bei nichtveranlagten Arbeitnehmern ist dieser Grundsatz dahin modifiziert, daß zur Abgeltung der hiernach abzugsfähigen Beträge ohne Rücksicht auf ihre tatsächliche Höhe der feste Pauschbetrag von 1300 RM. vom Bruttoarbeitslohn abgesetzt wird.

Personalia

Präsident Dr. Ruse vom Landesfinanzamt Berlin vollendete am 17. Dezember 1932 sein 60. Lebensjahr. Dr. Ruse ist in Berlin geboren. Er studierte in Tübingen und Berlin Rechts- und Staatswissenschaften. Als Assessor war er zunächst bei der Staatsanwaltschaft in Gethingen und später in Frankfurt a. D. Dann wurde er zum Staatsanwalt in Kreuzburg ernannt. Von 1908 bis 1910 war er Amtsrichter in Ziegenhals, von 1910 bis 1914 Landrichter in Halberstadt. Im Jahre 1914 wurde er unmittelbar zum Landgerichtsdirektor ernannt, und zwar in Danzig, wohin er nach seiner Teilnahme am Weltkrieg zurückkehrte. Im Jahre 1922 wurde er Reichsfinanzrat in München und am 1. Juli 1924 Präsident des Landesfinanzamts in Berlin.

Eingesandte Schriften

Versicherungssteuergesetz vom 8. April 1932 in der jetzt gültigen Fassung; Erläuterter Handausgabe von Dr. Reine, Dr. Gambke. Zweite Auflage. 1932. 205 Seiten. Preis geb. 8.— RM. Carl Heymanns Verlag, Berlin.

Wirtschaftliche und steuerliche Erfolgsbilanz. Von Dr. Franz Helsenstein, Privatdozent an der Universität Köln. Vorwort von Geheimrat L. Mirre, Reichsfinanzrat. 1932. Preis 18 RM. Carl Heymanns Verlag, Berlin.

Zwangsversteigerungs- u. Zwangsvollstreckungspraxis. Von Dr. jur. Wilhelm Kuhl, Amtsgerichtsrat, Kassel, und Adolf Schild, Justizinspektor, Kassel. Berlin 1932. 306 Seiten. Preis geb. 10.— RM. Carl Heymanns Verlag, Berlin.

Geschäftliches

Dem vorliegenden Heft unserer Zeitschrift liegt eine Werbefarke der „Deutschen Schüler-Zeitung“ bei, auf die wir unsere Leser ganz besonders aufmerksam machen möchten. Es handelt sich nämlich um jenes bekannte Blatt für alle Schüler Deutschlands, das von den Jungen mit lebhafter Freude gelesen wird. Bestellen Sie also die „Deutsche Schüler-Zeitung“ auch für Ihre Kinder.